



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des N.P., xy, B., vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GesmbH, Steuerberatungskanzlei, 1090 Wien, Porzellangasse 51, vom 1. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 9. Jänner 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet dieses einen Bestandteil des Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

N.P. (in der Folge Bw.) stand im Streitjahr 2005 in einem Dienstverhältnis zur Fa. GmbH (in der Folge D.). Im Abgabensinformationssystem sind aus dieser Tätigkeit des Bw. in der Zeit vom 1. Jänner bis 30. September 2005 Einkünfte von brutto € 71.835,58 gespeichert.

In der am 18. Juni 2007 eingereichten Einkommensteuererklärung für 2005 gab der Bw. unter der Kennzahl 762 „nicht lohnsteuerpflichtige Einkünfte“ von € 26.553,29 sowie unter der Kennzahl 395 „ausländische Einkünfte“ von € 15.024,03 bekannt. Als anrechenbare Steuer findet sich in dieser Erklärung unter der Kennzahl 396 € 4.639,16. Der Bw. machte für das Jahr 2005 an Aufwendungen die Kosten für doppelte Haushaltsführung von € 5.789,15 (davon

€ 5.183,90 Miet- und Betriebskosten und € 605,25 Familienheimfahrten) und sonstige Kosten von € 1.960,20 als Werbungskosten sowie Versicherungsprämien von € 2.402,56 als Sonderausgaben geltend.

Dieser Erklärung legte der Bw. eine Aufstellung bei, in der er neben Einkünften vom 1. Jänner bis 30. September 2005 (€ 71.835,58) Einkünfte von € 18.492,71 für den Zeitraum vom 1. Oktober bis 31. Dezember 2005 im Ausland auswies (Kennzahl 762). Der Bw. schlüsselte den Zeitraum in die Monate November und Dezember 2005 mit Einkünften von € 13.375,84 (sich ergebend aus dem Gehalt für November und Dezember 2005 von € 4.025,98, den Sachbezügen Wohnung von € 5.183,90 und Auto von € 1.200,00 sowie cola/home leave/spouse allowance von € 2.965,96, versehen mit dem Vermerk „im UK-return enthalten“) und in den Monat Oktober 2005 mit Einkünften von € 5.116,87 (sich ergebend aus dem Gehalt Oktober 2005 von € 4.516,87 und dem Sachbezug Auto von € 600,00, versehen mit dem Vermerk „nicht im UK-return enthalten“) auf. Weiters führte er darin Werbungskosten für Sozialversicherung in Österreich (€ 1.960,20, Kennzahl 724) und Doppelwohnsitzkosten von € 5.789,15 (Kennzahl 723, darunter € 5.183,90 an Mietkosten und € 605,25 an Familienheimfahrten) an. Darüber hinaus wies er sonstige Bezüge nach § 67 EStG in der Höhe von insgesamt € 8.060,58 (sich ergebend aus Weihnachtsremuneration mit dem Vermerk „nicht im Lohnzettel enthalten“ von € 7.694,85, davon auch in UK versteuert € 1.282,47, und Steuerberatung mit dem Vermerk „im UK-return enthalten“ von € 365,73) aus. Gesondert als Bezüge von D. UK wies der Bw. € 13.375,84 samt sonstigen Einkünften von € 1.648,20, insgesamt somit € 15.024,03 (Kennzahl 395) aus. Die im Ausland entrichtete Steuer bezifferte der Bw. mit € 4.639,16 (sich ergebend aus dem versteuerten Einkommen in UK von € 28.103,36, der darauf entfallenden Steuer von € 5.931,94 und des prozentuellen Anteiles von 21,11% auf das auch in Österreich versteuerte Einkommen von € 15.024,03). Als Sonderausgaben gab der Bw. letztlich den Betrag von € 2.402,56 (entfallend auf Unfallversicherung € 70,37 und Lebensversicherung von € 2.332,19) an.

Das Finanzamt nahm die Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer 2005 am 9. Jänner 2008 dergestalt vor, dass es – neben den Einkünften laut Lohnzettel von € 71.835,58 - als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug den Betrag von € 26.751,67 (sicher ergebend aus € 13.375,84 zuzüglich € 15.024,03 abzüglich € 1.648,20) zum Ansatz brachte und davon die vom Bw. beantragten Werbungskosten (€ 7.749,35) in Abzug brachte, was ein Einkommen nach § 2 Abs. 2 EStG von € 90.837,90 ergab. Der Durchschnittssteuersatz ergab sich mit 40,02% und errechnete sich daraus - unter Berücksichtigung der Steuer für sonstige Bezüge von € 949,64 - die Einkommensteuer mit € 37.302,59. Unter Berücksichtigung der ausländischen Steuer von € 4.639,16 und der anrechenbaren Lohnsteuer von € 30.126,55 ergab sich aus dieser Veranlagung eine Abgabennachforderung von € 2.536,88.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2008, beim Finanzamt eingelangt am 1. Februar 2008, erhob der Bw. im Wege seiner steuerlichen Vertretung Berufung gegen den angeführten Bescheid. Darin führte er an, dass er beginnend mit Oktober 2005 von seinem Arbeitgeber von Österreich nach Großbritannien entsendet worden ist. Der Wohnsitz in Österreich wurde aufrecht erhalten und ein weiterer (ausschließlich beruflich bedingter) Wohnsitz in Großbritannien begründet. Auf Grund der engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zu Österreich verblieb der Lebensmittelpunkt während der Entsendung in Österreich. Gemäß DBA Österreich-UK hat Österreich das Recht, das Welteinkommen zu besteuern, die ausländische Steuer auf die im Ausland erzielten Einkünfte ist aber auf die österreichische Steuer anzurechnen. Da Großbritannien ein abweichendes Steuerjahr (April 05 bis März 06) hat und somit Bezüge des Bw. für den Zeitraum November 2005 bis März 2006 enthalten sind, hat der Bw. diese in einer eigenen Aufstellung aufgeteilt (dies betrifft nur Bezüge, die in der britischen Steuererklärung enthalten sind). Im vorliegenden Einkommensteuerbescheid 2005 wurden die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug mit € 26.751,67 angesetzt. Wie in der Steuererklärung ersichtlich ist, liegen ausländische Einkünfte aber nur in Höhe von insgesamt € 26.553,29 vor. Dieser Betrag setzt sich aus den laufenden Bezügen von € 18.492,71 und den sonstigen Bezügen gemäß § 67 EStG von € 8.060,58 zusammen. In den oben genannten Einkünften sind auch Einkünfte von € 15.024,03 enthalten, die in Großbritannien versteuert wurden. Wie ebenfalls aus der Beilage ersichtlich ist, setzen sich diese aus den laufenden Bezügen von € 13.375,84 sowie sonstigen Bezügen von € 1.648,20 zusammen. Für das Firmenfahrzeug wurde der maximale Betrag nach österreichischen Steuervorschriften angesetzt. In den „other benefits“ sind Umzugskosten in der Höhe von € 7.920,58 enthalten, die nach inländischen Recht (§ 26 Z 6 EStG) steuerfrei sind, sowie Steuerberatkungskosten von € 365,73, die als sonstiger Bezug zu versteuern sind und als Sonderausgaben geltend zu machen sind. Weiters hatte der Bw. Einkünfte von D. in Großbritannien, die nicht in der britischen Steuererklärung enthalten sind. Dies geht ebenfalls aus der Beilage zur österreichischen Steuererklärung hervor und betragen diese insgesamt € 12.811,72 (laufende Bezüge von € 5.116,87 und sonstige Bezüge von € 7.694,85). Diese sind bereits in der gesamten Summe der ausländischen Einkünfte von € 26.553,29 enthalten. Es wird somit beantragt, dass die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug nicht mit € 26.751,67, sondern mit € 26.553,29 angesetzt werden und die entsprechende Aufteilung zwischen laufenden Bezügen von € 13.375,86 und sonstigen Bezügen von € 1.648,20 beachtet wird. Weiters werden die Steuerberatkungskosten in der Höhe von € 365,73 als Sonderausgaben beantragt.

Dieser Eingabe wurden folgende Unterlagen angeschlossen:

1. Abbildung der britischen Steuererklärung (Besteuerungszeitraum November 2005 bis März 2006)

Darin ist ein Gehalt des Bw. in der Höhe von € 38.932,53, Hypotax von € 18.590,00 und x-mas-Bonus von € 1.282,47 ausgewiesen. Aus diesem Einkommen resultiert eine Einkommensteuer von € 5.931,94.

2. Aufteilung der in der britischen Steuererklärung befindlichen Einkünfte (samt benefits) auf die Jahre 2005 und 2006:

Diese Aufteilung erfolgte dergestalt, dass zunächst von den in der britischen Steuererklärung insgesamt enthaltenen Einkünften (€ 38.932,53) die Bruttoeinkünfte des Jahres 2006 (€ 23.084,55) zum Abzug gebracht wurden und hiervon die sich aus der Differenz zwischen der Gesamthypotex (€ 18.590,00) und der Hypotex des Jahres 2006 (€ 6.768,00) ergebende Summe in Abzug gebracht wurde, was in Summe einen Betrag von € 5.308,45 ergab. Dies entspricht den von der Bw. angegebenen Einkünften von € 4.025,98 samt € 1.282,47 (vgl. o. Beilage zur Steuererklärung). Der in der britischen Steuererklärung des Bw. enthaltene Betrag für „Accommodation/Unterkunft“ (insgesamt € 10.813,86) wurde dem Jahr 2005 in Höhe von € 5.183,90 zugerechnet (dies korrespondiert mit einer vom Bw. seiner Berufung angeschlossenen Beilage, in dem für „housing allowance/Wohngeld“ eben dieser Betrag ausgewiesen wird), der Betrag von € 4.341,86 (cola von € 1.107,63, home leave/Heimaturlaub von € 2.719,94 und spouse allowance von € 514,28) wurde in der Höhe von € 2.965,96 dem Jahr 2005 zugerechnet. In dieser Aufstellung finden sich weiters die unter other benefits (in Gesamthöhe von € 8.286,30) dem Bw. zur Auszahlung gebrachten Steuerberatungskosten von € 365,73.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 10. Juli 2008 wurde der Bw. ersucht, bekannt zu geben, wer ab 1. Oktober 2005 der Arbeitgeber des Bw. war sowie schriftliche Vereinbarungen zur Entsendung vorzulegen. Zu den Kosten der doppelten Haushaltsführung wurde der Bw. um Vorlage von Belegen sowie um Bekanntgabe ersucht, aus welchen Gründen die Aufgabe des Familienwohnsitzes in Österreich nicht möglich war. Weiters wurde der Bw. ersucht, zu belegen, welche Einkünfte er in Großbritannien erklärt und versteuert hat und warum die Einkünfte von € 12.811,72 nicht in der britischen Steuererklärung enthalten sind.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 18. August 2008 zur Entscheidung vorgelegt, wobei darauf hingewiesen wurde, dass der Fragenvorhalt vom 10. Juli 2008 vom Bw. nicht beantwortet wurde.

Mit Eingabe vom 26. September 2008, beim Finanzamt eingelangt am 30. September 2008, gab die steuerliche Vertretung des Bw. zum Fragenvorhalt bekannt, dass arbeitsrechtlicher Arbeitgeber des Bw. die Fa. D. GmbH in Österreich war. Der Bw. wurde lediglich nach Großbritannien entsendet, was aus der beiliegenden Entsendungsvereinbarung hervorgeht.

Miet- und Nebenkosten der Wohnung wurden von D. in Großbritannien übernommen und in der britischen und österreichischen Steuererklärung ausgewiesen. Der Bw. wohnte bis Ende 2005 in der von D. angemieteten Wohnung in Irvine und zog mit Jänner 2006 in das Haus in Newton Mearns. Der Bw. hat daher die Doppelwohnsitzkosten voll versteuert. Gemäß Rz 162 LStR können Werbungskosten in Höhe des hinzugerechneten Sachbezugswertes angerechnet werden, sofern die allgemeinen Voraussetzungen für die Berücksichtigung der doppelten Haushaltsführung vorliegen. Dies ist zutreffend, da der britische Wohnsitz nur aus beruflichen Gründen errichtet und der Wohnsitz in Österreich beibehalten wurde. Die weiteren Kostenersätze sind aus der beiliegenden E-Mail ersichtlich. Da die Entsendung auf drei Jahre befristet war und der Bw. mit seiner Familie im Mai 2008 wieder nach Österreich zurückgekehrt ist, wurde dieser Wohnsitz beibehalten. Der Bw. trägt die gesamten Kosten für das Haus in Österreich. Gemäß Rz 345 ist die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar, wenn anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit 4 bis 5 Jahren befristet ist. Die Einkünfte von D. von € 12.811,72 beziehen sich auf das Gehalt und den Sachbezug für Oktober 2005 sowie auf die Weihnachtsremuneration, die nicht im Lohnzettel enthalten sind und in der britischen Steuererklärung nicht bzw. nur anteilig berücksichtigt wurden. Da Österreich das Besteuerungsrecht für das Welteinkommen hat, wurden die gesamten Einkünfte in der österreichischen Erklärung aufgenommen und die britische Steuer auf in Großbritannien erklärte Einkünfte angerechnet. Welche Einkünfte in Großbritannien erklärt und versteuert wurden, kann der Steuererklärung entnommen werden.

Die Entsendungsvereinbarung vom 15. November 2005 hat folgenden wesentlichen Inhalt:

„Dieses Schreiben bestätigt unser gemeinsames Verständnis betreffend unseres Entschädigungs- und Vergünstigungspakets in Verbindung mit Ihrer Zuteilung als Anlagenmanager der schottischen Einrichtung in Kilmarnock. Ihre Heimatadresse befindet sich in Österreich. Die in diesem Brief angeführten Geschäftsbedingungen sind Gegenstand der internationalen Service- und Steuerausgleichsrichtlinien und treten nur für den Zeitraum dieser Vereinbarung in Kraft, welche nach unserem Verständnis mit 1. Oktober 2005 beginnt. Ihre Zuteilung wird mit einer Laufzeit von drei bis fünf Jahren angenommen. Grundgehalt: beginnend mit 1. Oktober 2005 beträgt Ihr Grundgehalt 107.728,00 Euros. Waren- und Dienstleistungspremium: Das Waren- und Dienstleistungspremium (Bezug nehmend auf das Anbotsschreiben vom 13. September 2005 von Tom Neusilis und dort als Kosten der Lebensführung genannt) ist derart aufgebaut, um die höheren Kosten der Waren und Dienstleistungen in Schottland mit denen in Österreich auszugleichen. Die Differenz basiert auf einer durch einen außenstehenden Konsulenten erstellten Ausgleichsliste. Basierend auf Ihr Gehalt und drei Familienmitglieder beträgt dieses Premium derzeit 5.369,00 Euros. Wenn Sie in Ihre ständige Wohnung einziehen, wird dieser Betrag zu Ihrer Zahlung während der

ausgeführten Dienste im Ausland addiert, Die Anfangsdifferenz basiert auf drei Familienmitglieder. Das Waren- und Dienstleistungspremium wird je nach Änderung des Lebenshaltungskostenindex angepasst, welcher uns durch einen außenstehenden Konsulenten mitgeteilt wird. Diese Justierungen erfolgen normalerweise halbjährlich, außer es gibt größere Schwankungen. Unterkunft: Akzeptable Unterbringung wird Ihnen während Ihrer Zuteilung in Schottland zur Verfügung gestellt und D. wird eine Unterbringungspauschale basierend auf Ihrem Gehalt und Ihre Familiengröße abziehen. Sie sollten versuchen die monatlichen Unterkunftskosten von 1.525 britischen Pfund – inklusive Miete, Versorgungskosten und Gemeindesteuer – nicht übersteigen zu lassen. Sollte dies nicht möglich sein, werden Sie ersucht, NN zwecks Unterstützung zu kontaktieren. Ihr Anteil an den Unterkunftskosten wird Ihnen ab dem Zeitpunkt Ihrer ständigen Unterkunft verrechnet. Die Unterkunftskosten sind gegenwärtig € 1.027,42 Euros monatlich. Die Unterkunftskosten variieren je nach Ihrem Einkommen. Die D. Internationalen Servicerichtlinien sehen vor, dass ein ins Ausland entsandter während seiner Zuteilung versucht, sein oder ihr Eigenheim zu vermieten. D. zahlt die Hausverwaltungsgebühren für dieses Mietarrangement. Bevor dies nicht in Kraft ist, werden die genannten Unterkunftskosten nicht von Ihrer Bezahlung abgezogen. Es obliegt Ihrer Verantwortung die erfolgreiche Vermietung Ihres Heimes in Österreich NN mitzuteilen. Zahlungsvereinbarung: Wie bereits besprochen erfolgt die Bezahlung in Euros und wird auf Ihr Konto in Österreich überwiesen. Kostenzuteilung: Alle Kosten in Verbindung mit Ihrer Zuteilung werden der betreffenden Einrichtung in Kilmarnock verrechnet. Steuerausgleichspolitik: Während Ihrer internationalen Zuteilung wird Ihnen eine hypothetische Einkommensteuer von Ihrem Gehalt abgezogen, um die österreichische Steuervorschreibung für das gleiche Gehalt in Österreich auszugleichen. Ein von der Fa. D. beauftragter Steuerberater wird Ihnen bei der Erstellung Ihrer Auslandserklärung behilflich sein. Sie werden per E-Mail über Ihre steuerliche Vertretung informiert. Übersiedlungszuschuss: Ein Übersiedlungszuschuss in Höhe von 8.977,00 Euros wird Ihnen anlässlich Ihrer Abreise gezahlt. Dieser Übersiedlungszuschuss soll verschiedene Übersiedlungskosten und andere damit verbundene Kosten im Zuge der Übersiedlung abdecken. Dieser Zuschuss unterliegt der Versteuerung. Auto: Bezug nehmend auf unsere Richtlinien wird Ihnen je nach Wunsch ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt. Wenn Sie sich entscheiden, ein zusätzliches Fahrzeug anzuschaffen, so übernimmt D. die Hälfte der Kosten. Sollte dieses Fahrzeug aus irgendwelchen Gründen verkauft werden, ist die Hälfte des Verkaufspreises an D. rückzuüberweisen. Zahlung und Vergünstigungen: Sie stehen auf der österreichischen Gehaltsliste. Die Kosten Ihrer Pension- und Gruppenversicherung, des Steuerausgleichs (Anmerkung: wohl Steuerberatungskosten), der Möbellagerungsgebühren und Übersiedlungskosten werden von D. getragen. Wir schlagen vor, sich zwecks weiterer

Informationen die „Internationalen Zuteilungs- und Steuerausgleichsrichtlinien“ anzusehen. Heimaturlaub: Sie und Ihre Gattin sind berechtigt, einen jährlichen Heimaturlaub während Ihrer Zuteilung zu konsumieren. D. zahlt Ihnen ein Economy Flugticket und Automietgebühren von 850 Euros jährlich. Vergütungen für Ehepartner: Ihr Ehepartner ist berechtigt, jährlich € 2.400,00 Euros zur Inanspruchnahme von Fortbildung und persönlicher Entwicklung während Ihrer Zuteilung zu nutzen. Die Ausgaben müssen zwecks Freigabe und Rückerstattung übermittelt werden. D. Politik-Standards des Geschäftsgebarens:..., Europäischer Datenschutz: ..."

Einem Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates vom 21. Juni 2011 um Überprüfung der Besteuerungsgrundlagen des Bw. durch das Finanzamt (Anmerkung: dies vor allem im Hinblick auf die Lohnverrechnung vom Oktober bis Dezember 2005) wurde nicht entsprochen.

Nach einer Erörterung der Sachlage des gegenständlichen Falles am 21. November 2012 beantragte die steuerliche Vertretung des Bw. an Stelle von € 1.648,20 € 3.362,71 (Jahressechstel auf Basis von € 18.492,71) der begünstigten Besteuerung nach § 67 EStG zu unterziehen. Die Begründung liegt nach deren Auffassung darin, dass die UK-Abrechnung ohne den österreichischen Lohnzettel stattgefunden hat und das Jahressechstel somit neu zu berechnen ist.

Das Finanzamt äußerte sich zu diesem Antrag am 4. Dezember 2012 dahin gehend, dass im gegenständlichen Fall kein Arbeitgeberwechsel stattgefunden hat und eine Neuberechnung des Jahressechstels daher nicht in Betracht kommt.

Mit E-Mail vom 2. Jänner 2013 wurde der steuerlichen Vertretung des Bw. bekannt gegeben, dass nach dem vom Unabhängigen Finanzsenat beigeschafften Lohnkonto des Bw. im Dezember 2005 für eine begünstigte Besteuerung nach § 67 EStG lediglich der Betrag von € 1.372,84 (d.i. die Differenz zwischen ausgeschöpftem und aktuellem Jahressechstel im Monat Dezember 2005) in Betracht kommt; die am 21. November 2012 angezogene begünstigte Besteuerung kann indes nicht greifen, weil beim Bw. im Jahr 2005 kein Arbeitgeberwechsel erfolgt ist, sondern lediglich die Inlands- die Auslandstätigkeit des Bw. abgelöst hat.

Gegen die Mitteilung, dass die begünstigte Besteuerung von in den Monaten Oktober bis Dezember 2005 zur Auszahlung gebrachten sonstigen Bezügen des Bw. nur im Ausmaß von € 1.372,84 greifen kann, hat die steuerliche Vertretung keine Einwendungen erhoben. Hingegen hat sie vorgebracht, dass die vom Finanzamt an Hand der vorgenommenen Eingaben erfolgte Steuerberechnung fehlerhaft ist; die Bezüge des Bw. (laufende von € 18.492,71, sonstige € 8.060,58, von Letzteren begünstigt zu besteuern € 1.372,84)

abzüglich der Werbungskosten (€ 7.749,35) belaufen sich nach der Berechnung der steuerlichen Vertretung auf insgesamt € 17.431,09.

Die sich aus den vom Bw. in Großbritannien versteuerten Bezügen von € 15.024,03 (für die Monate November und Dezember 2005) und den nicht versteuerten Bezügen (des Monats Oktober 2005) von € 12.811,72 sich ergebende Differenz von € 1.282,47 klärte die steuerliche Vertretung des Bw. über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates am 22. Februar 2013 mit entsprechendem Nachweis dahin gehend auf, dass von der dem Bw. zur Auszahlung gebrachten Sonderzahlung von € 7.694,85 € 1.282,47 in der britischen Steuererklärung erfasst wurde und neben den inländischen Einkünften auch zu diesem Teil den ausländischen Einkünften zugerechnet wurde.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

An Sachverhalt steht im folgenden Fall fest:

Der Bw. bezog im Jahr 2005 neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Inland vom 1. Jänner bis 30. September zufolge seiner Entsendung nach Großbritannien ab 1. Oktober Einkünfte aus der genannten Tätigkeit für denselben Arbeitgeber bis einschließlich 31. Dezember.

Die Einkünfte des Bw. im Inland vom 1. Jänner bis 30. September 2005 wurden dem Lohnsteuerabzug unterworfen, die Einkünfte im November und Dezember 2005 wurden vom Bw. in der britischen Steuererklärung erfasst, die Einkünfte des Bw. im Oktober wurden nicht versteuert.

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2005 brachte der Bw. (neben seinen Lohnzetteleinkünften) die auf Grund seiner Auslandstätigkeit erzielten Einkünfte der Monate Oktober bis Dezember zum Ansatz und begehrte die Anrechnung der in Großbritannien angefallenen Steuer für seine Bezüge im November und Dezember. Des Weiteren begehrte der Bw. u.a. die Anerkennung von Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und die Steuerberatungskosten als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung und für Steuerberatungskosten als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben zum Abzug gelangen können. Im gegenständlichen Verfahren wurden darüber hinaus die im Erstbescheid vom Finanzamt vorgenommene Abgabeberechnung und die Aufteilung der erklärten Einkünfte in laufende Bezüge und sonstige Bezüge von der steuerlichen Vertretung in Frage gestellt.



Festgehalten wird zunächst, dass die von der steuerlichen Vertretung des Bw. durchgeführte Berechnung und Zuordnung seiner Bezüge zum Jahr 2005, die wegen des (jeweils) vom 1. April bis 31. März dauernden britischen Steuerjahres erforderlich war, für den Unabhängigen Finanzsenat nachvollziehbar und schlüssig und dieser Entscheidung zu Grunde gelegt wird.

In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

## **Zu den vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen:**

### **1. Werbungskosten**

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden; dies gilt nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Von einer doppelten Haushaltsführung wird gesprochen, wenn aus beruflichen Gründen zwei Wohnsitze geführt werden, und zwar einer am Familienwohnsitz (Familienwohnsitz) und einer am Beschäftigungsort (Berufswohnsitz). Wenn dem Steuerpflichtigen Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss, und die Verlegung des (Familien)wohnsitzes in eine übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann, sind diese Mehraufwendungen Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988

Zu den Kosten für die doppelte Haushaltsführung ist zunächst auszuführen, dass das Finanzamt im Erstbescheid vom 9. Jänner 2008 diese Aufwendungen nicht angezweifelt hat, sondern vielmehr in ungekürzter Höhe in Ansatz gebracht hat.

Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates ist festzuhalten, dass der Bw. am 30. September 2008 glaubhaft und nachvollziehbar angeführt hat, dass er seinen Wohnsitz in Österreich aufrecht erhalten, die Kosten für ein Haus in Österreich während seiner Entsendung (ab 2005) selbst bezahlt hat und regelmäßig mit seiner Familie dorthin zurückgekehrt ist. Gegenteiliges lässt sich weder dem Aktengeschehen noch den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten entnehmen. Der Bw. ist demnach an einem Hauptwohnsitz in Österreich Eigentümer der Liegenschaft samt Einfamilienhaus und sind bei

ihm in den Jahren ab 2005 keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung evident. Die Angaben des Bw. werden vom Unabhängigen Finanzsenat nicht in Zweifel gezogen.

In Anbetracht dieser Umstände und auf Grund der Tatsache, dass die auswärtige Tätigkeit des Bw. befristet war und laut Abgabensinformationssystem am 30. September 2008 endete, ist die doppelte Haushaltsführung des Bw. beruflich veranlasst. Der vom Bw. als Werbungskosten geltend gemachte Betrag von € 5.183,90 (Accommodation) deckt sich mit dem in der britischen Steuererklärung für das Jahr 2005 als Sachbezug ausgewiesenen und als Einkünfte erklärten Betrag. Die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung der doppelten Haushaltsführung sind somit gegeben. In Höhe des beim Bw. hinzugerechneten Sachbezugswertes (vgl. LStR Rz 162) liegen Werbungskosten vor.

Die vom Bw. begehrten Aufwendungen für Familienheimfahrten (von € 605,25) finden in dem von ihm für Heimaturlaub/home leave in Ansatz gebrachten Sachbezug für 2005 ihre Deckung, sodass diese als Werbungskosten ebenfalls abzugsfähig sind.

## **2. Sonderausgaben**

Nach § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Sonderausgaben auch Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden.

Für den Unabhängigen Finanzsenat steht – in Verbindung mit den Ausführungen in der Entsendungsvereinbarung - außer Zweifel, dass die dem Bw. aus diesem Anlass erwachsenen Aufwendungen (die im Übrigen vom Bw. als Einkünfte zum Ansatz gebracht wurden) die für einen Abzug als Sonderausgaben erforderlichen Bedingungen erfüllen. Sie werden daher als solche steuerlich anerkannt. Der Berufung ist in diesem Punkt somit Folge zu geben.

## **3. Zur Abgabeberechnung bzw. Aufteilung der erklärten Einkünfte in laufende und sonstige Bezüge**

Die beim Bw. in Ansatz zu bringenden Einkünfte setzen sich aus den in Großbritannien versteuerten Einkünften von € 15.024,03 sowie aus nicht versteuerten Einkünften von € 11.529,25 zusammen. Die sich ergebende Differenz von € 1.282,47 aus den vom Bw. in seiner Eingabe vom 1. Februar 2008 angeführten Bezügen von € 12.811,72 ergibt sich aus dem Ansatz dieses Betrages (auch) bei den in Großbritannien versteuerten Einkünften von € 15.024,03.

Was die Steuerbegünstigung nach § 67 Abs. 1 EStG anbelangt, hat die steuerliche Vertretung des Bw. keine Einwendungen gegen den Ansatz von € 1.372,84 (statt € 1.648,20/Bescheid vom 9. Jänner 2008 und € 3.362,71/Antrag vom 21. November 2012) erhoben und steht

dieser Betrag somit außer Streit. Der angefochtene Bescheid wäre in diesem Punkt somit zum Nachteil des Bw. abzuändern.

Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass beim Bw. Einkünfte in der Höhe von € 25.180,44 (sich ergebend aus € 11.529,25 zuzüglich € 15.024,03 abzüglich € 1.372,84) der Besteuerung nach § 33 Abs. 1 EStG und der Betrag von € 1.372,84 der Besteuerung nach § 67 Abs. 1 EStG zu unterwerfen sind.

Unter Abzug der durch diese Entscheidung unberührt gebliebenen Werbungskosten von € 7.749,35 beträgt die Summe der Bezüge € 17.431,09; dies stimmt mit der von der steuerlichen Vertretung des Bw. am 14. Februar 2013 angestellten Berechnung überein.

Der Einwand des Bw., dass die Steuerberechnung des Finanzamtes fehlerhaft ist, trifft zwar (zufolge fehlerhafter Erfassung der Einkünfte im Abgabensinformationssystem) zu, braucht aber in Anbetracht der vorstehenden Ausführungen nicht mehr hinterfragt zu werden.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe für das Jahr 2005 sind dem zuliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. Februar 2013