

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR

in der Beschwerdesache

BF, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 22.11.2013, St.Nr. xxxx,
betreffend **Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011**

zu Recht erkannt:

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen
Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2011	Einkommen	13.400,36 €	Einkommensteuer	989,77 €
			anrechenbare Lohnsteuer	-867,33 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				122,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem
als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses
Bescheidspruches bildet, zu entnehmen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf:

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz Bf) ist österreichische Staatsbürgerin und hat ihren Wohnsitz in Ort, Oberösterreich.

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2011 bezog sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von österreichischen Arbeitgebern.

2. Aufgrund ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung wurde sie mit Bescheid vom 08.02.2013 zur Einkommensteuer für das Jahr 2011 veranlagt.

3. Infolge elektronischer Übermittlung einer Lohnsteuerbescheinigung, wonach sie vom 17. September bis 3. Oktober 2011 beim Münchner Oktoberfest für die AG tätig gewesen sei, wurde das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2011 wiederaufgenommen.

Im gleichzeitig erlassenen neuerlichen **Einkommensteuerbescheid 2011 vom 22.11.2013** wurden die in der Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesenen Bruttobezüge in Höhe von 4.200,53 Euro als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug zusätzlich erfasst und somit zur Gänze der Besteuerung unterzogen.

4. Gegen diesen neuerlichen Einkommensteuerbescheid 2011 erhob die Pflichtige mit Schreiben vom 10.12.2013 **Berufung** und führte begründend im Wesentlichen Folgendes aus:

1. Die Einkünfte in Höhe von 4.200,53 Euro würden aus einer nichtselbständigen Tätigkeit beim Oktoberfest 2011 in München stammen. Dieser Wert stelle einen Bruttobetrag dar, von welchem die deutsche Lohnsteuer über 888,25 Euro und der Solidaritätszuschlag von 48,79 Euro abgezogen werden müssten.

2. Zu den Einkünften laut Punkt 1 seien außerdem noch nachstehende Werbungskosten angefallen (Beträge in Euro):

a) Kilometergeld für 352 km (176 x 2)	147,84
b) Tagesgeld für 18 Tage in München	635,40
c) Nächtigungsgeld	502,20
	1.285,44

Es werde daher die Berücksichtigung von insgesamt 1.285,44 Euro beantragt.

Weil im gegenständlichen Fall eine Doppelbesteuerung stattfinden würde, werde die Neuberechnung der Einkommensteuer 2011 beantragt.

5. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 15.01.2014** wurde dem Begehren teilweise stattgegeben, indem die beantragten Kilometergelder zur Gänze und Tages- und Nächtigungsgelder unter Verweis auf den Reisebegriff des § 16 EStG 1988 jeweils nur für 5 Tage als Werbungskosten (insgesamt 428,54 Euro) berücksichtigt wurden.

6. In Reaktion auf diese Beschwerdevorentscheidung stellte die Bf mit Schreiben vom 08.02.2014 einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**), in dem sie begründend im Wesentlichen Folgendes ausführte:

1. Die Einkünfte in Höhe von 4.200,53 Euro würden aus einer nichtselbständigen Tätigkeit beim Oktoberfest 2011 in München stammen. Somit handle es sich um ausländische Einkünfte, bei denen der Progressionsvorbehalt anzuwenden sei. Es könne nicht sein, dass Österreich und Deutschland von ein und denselben Einkünften die volle Steuer einheben.

2. Weil kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet worden sei, solle auch die Kürzung der Werbungskosten noch einmal geprüft werden.

7. Mit **Vorlagebericht vom 05.03.2014** wurde die gegenständliche Beschwerde vom Finanzamt an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung weitergeleitet.

8. Im **Ermittlungsverfahren beim Bundesfinanzgericht** (Vorhaltsschreiben vom 16.10. und 05.11.2015, Antwortschreiben der Bf vom 23.10. und 23.11.2015) wurde von der Bf eine Kopie des deutschen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2011 vom 04.02.2014 vorgelegt, mit dem die strittigen Einkünfte nach Abzug von Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 1.031,00 € versteuert wurden.

Die Unterkunftskosten (Nächtigung ohne eigene Küche plus tägliche Wäsche von Dirndlkleid und Bluse) wurden mit 300,00 € angegeben. Belege konnten nicht mehr beigebracht werden. In ihrem Schreiben vom 23.11.2015 warf die Bf die Frage auf, ob die deutschen Lohnbezüge aufgrund der unselbständig ausgeübten körperlichen Tätigkeit in München samt dortigem Aufenthalt überhaupt der österreichischen Steuer unterlägen. Außerdem wurde neben den Fahrtkosten die Anerkennung von Tages- und Nächtigungsgeldern für die Anfangsphase von 15 Tagen laut Lohnsteuerrichtlinien geltend gemacht.

Die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens wurden dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Aufgrund der Aktenlage sowie der Ermittlungsergebnisse ergab sich folgender entscheidungswesentliche Sachverhalt:

Die Bf hat Wohnsitz und Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich. Im Jahr 2011 bezog sie Einkünfte von österreichischen Arbeitgebern. Vom 17.09. bis 03.10.2011 war sie weiters in München am Oktoberfest unselbständig tätig. Ihr deutscher Arbeitgeber führte für ihre nichtselbständigen Einkünfte Lohnsteuer in Deutschland ab und wurde sie dort auch zur Einkommensteuer veranlagt.

Vom österreichischen Finanzamt wurden die deutschen Einkünfte zur Gänze als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug erfasst und versteuert.

Die Bf beantragte ursprünglich, die deutschen Einkünfte in Österreich nur bei der Bemessung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) zu berücksichtigen, und stellte in ihrem Schreiben vom 23.11.2015 das österreichische Besteuerungsrecht überhaupt in Frage.

Als Werbungskosten im Zusammenhang mit den in Deutschland bezogenen Einkünften fielen Fahrtkosten (2x176 km/Wegstrecke München), Verpflegungsmehraufwendungen und Unterkunftskosten (300,00 € für Nächtigung und Wäsche) an.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich zum Teil unstrittig aus der Aktenlage (Wohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich, nichtselbständige Tätigkeit in München, Dauer des Aufenthaltes, Höhe der Bruttoeinkünfte). Die von der Bf geltend gemachten Fahrt- und Unterkunftskosten wurden zwar nicht belegmäßig nachgewiesen, konnten von ihr aber glaubhaft und nachvollziehbar dargestellt werden.

Rechtliche Beurteilung:

A) Zur Erfassung der Einkünfte/Deutschland:

1) Rechtsgrundlagen:

Gemäß **§ 1 Abs. 2 EStG 1988** *sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtig jene Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.*

Gemäß **Art. 15 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und Österreich, BGBl III 182/2002, (in der Folge kurz DBA Deutschland-Österreich)** *dürfen vorbehaltlich der Artikel 16 bis 20 Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.*

Anmerkung: Artikel 16 bis 18 betreffen Bezüge bestimmter Berufsgruppen (Aufsichtsrats- und Geschäftsführervergütungen; Künstler und Sportler; Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen; Öffentlicher Dienst; Gastprofessoren und –lehrer, Studenten und Auszubildende).

Nach **Art. 15 Abs. 2 DBA Deutschland-Österreich** *dürfen ungeachtet des Absatzes 1 Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn*

a) der Empfänger sich im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres aufhält und

- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

Gemäß **Art. 15 Abs. 3 DBA Deutschland-Österreich** gilt für Zwecke dieses Artikels die Arbeit im anderen Vertragsstaat nur dann als ausgeübt, wenn die Vergütungen in Übereinstimmung mit diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert worden sind.

Nach **Art. 4 Abs. 1 DBA Deutschland-Österreich** bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" unter anderem Personen, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes steuerpflichtig sind.

Ist eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt die Person nach **Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA Deutschland-Österreich** in dem Staat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt; verfügt sie in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

In **Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA Deutschland-Österreich** ist festgelegt, dass Einkünfte einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einbezogen werden dürfen.

2) Erwägungen im konkreten Fall:

Aus § 1 Abs. 2 EStG 1988 ergibt sich, dass Österreich als Wohnsitzstaat grundsätzlich das Besteuerungsrecht für sämtliche (in- und ausländische) Einkünfte der Bf zusteht.

Um aber eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, wurden zwischen den einzelnen Staaten Vereinbarungen (= Doppelbesteuerungsabkommen) abgeschlossen, die im Falle grenzüberschreitender Sachverhalte das Besteuerungsrecht von Einkünften jeweils einem der beiden betroffenen Staaten zuweisen. Im gegenständlichen Fall ist das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Österreich maßgeblich.

Aus Art. 15 DBA Deutschland-Österreich ergibt sich, dass bei Einkünften aus unselbständiger Arbeit grundsätzlich jener Staat das Besteuerungsrecht hat, in dem die unselbständige Arbeit ausgeübt wird. Das ist im gegenständlichen Fall Deutschland.

Im Beschwerdefall steht fest, dass Österreich nach Art. 4 DBA Deutschland-Österreich als Ansässigkeitsstaat zu qualifizieren ist, da der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf im Jahr 2011 jedenfalls in Österreich lag.

Ein Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates Österreich ergäbe sich aufgrund der Ausnahmebestimmung des Art. 15 Abs. 2 des zitierten Abkommens nur für den Fall, dass die Arbeitnehmerin weniger als 183 Tage im anderen Staat (= Deutschland) tätig gewesen und der Arbeitgeber nicht im anderen Staat (= Deutschland) ansässig wäre oder die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder festen Einrichtung eines Arbeitgebers im anderen Staat getragen worden wären.

Wenn nun die Dauer der Tätigkeit in Deutschland im gegenständlichen Fall 183 Tage auch nicht erreichte, so kommt die Ausnahmebestimmung, die ein Besteuerungsrecht für Österreich zur Folge hätte, hier dennoch nicht zum Tragen, weil eindeutig feststeht, dass der **Arbeitgeber der Bf in Deutschland** ansässig war und somit die zweite Voraussetzung des Art. 15 Abs. 2 DBA Deutschland-Österreich nicht erfüllt war. Das **Besteuerungsrecht** betreffend die beschwerdegegenständlichen deutschen Einkünfte der Bf stand sohin **Deutschland** als Tätigkeitsstaat zu und wurde dieses auch von diesem Staat wahrgenommen.

Allerdings steht dem Ansässigkeitsstaat (= Österreich) gemäß **Art. 23 Abs. 2 lit. d DBA Deutschland-Österreich** das Recht zu, diese deutschen Einkünfte bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen der Bf einzubeziehen (= **Progressionsvorbehalt**). Dadurch wird hinsichtlich der Höhe des Steuersatzes eine Gleichstellung von Steuerpflichtigen, die ihr gesamtes Einkommen während eines Kalenderjahres in Österreich beziehen, mit jenen, die ihre Einkünfte zum Teil im Ausland erzielen, erreicht.

Im Ergebnis konnte sohin dem ursprünglichen Antrag der Bf auf Berücksichtigung ihrer deutschen Einkünfte im Rahmen des Progressionsvorbehaltes stattgegeben werden. Eine völlige Ausklammerung aus der österreichischen Besteuerung, wie im Schreiben vom 23.11.2015 begehrt, war aufgrund obiger Ausführungen nicht möglich.

B) Zur Höhe der deutschen Einkünfte bzw. der Werbungskosten:

1) Rechtsgrundlagen:

Gemäß **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** *sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.*

Nach **§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988** *sind als Werbungskosten unter anderem Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen abzugsfähig. Diese Werbungskosten sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.*

Gemäß § 26 Z 4 lit. d EStG 1988 *darf das Tagesgeld für Auslandsdienstreisen bis zum täglichen Höchstsatz der Auslandsreiseersätze der Bundesbediensteten betragen.*

2) Erwägungen:

Eine "**Reise**" im Sinne der in Rede stehenden Gesetzesstelle liegt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt aufgegeben wird (VwGH 05.10.1994, 92/15/0225).

Im gegenständlichen Fall hat die Bf offensichtlich während ihrer Tätigkeit in Deutschland keinen weiteren beruflichen Tätigkeitsmittelpunkt in Österreich gehabt, sodass es sich

beim Aufenthalt in Deutschland um keine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 handelte.

Durch die Aufnahme ihrer kurzfristigen Tätigkeit wurde aber eine **doppelte Haushaltsführung** notwendig, zumal eine tägliche Rückkehr an den Wohnort und aufgrund der Kürze des Auslandsaufenthaltes auch keine Wohnsitzverlegung zumutbar war.

Aufwendungen, die durch eine doppelte Haushaltsführung begründet werden, sind im nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Ausmaß nach dem **allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988**, wonach als Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen abzugsfähig sind, abzuziehen.

Wenn dem Arbeitnehmer Mehraufwendungen erwachsen, weil er am Beschäftigungsort wohnen muss und weder ein Umzug noch die tägliche Rückkehr zur Familienwohnung zumutbar ist, sind dadurch bedingte Aufwendungen einkünftermindernd als Werbungskosten zu berücksichtigen. Zu diesen Aufwendungen gehören die Fahrtkosten, die Unterkunftsaufwendungen am Beschäftigungsort und auch Mehrverpflegungsaufwendungen (VwGH 29.05.1996, 93/13/0013).

Das sind im gegenständlichen Fall:

a) Fahrtkosten:

Diese wurden vom Finanzamt bereits im Rahmen der Beschwerdeentscheidung für die Hin- und Rückreise nach München im beantragten Ausmaß von 147,84 € als unstrittig akzeptiert und erscheinen auch als ausreichend glaubhaft gemacht (2 x 176 km für die Wegstrecke bis München und zurück x 0,42 €/amtliches Kilometergeld).

b) Mehrverpflegungsaufwendungen:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen bei doppelter Haushaltsführung insbesondere Mehraufwendungen an, wenn der/die Steuerpflichtige nicht die Möglichkeit hat, sich Mahlzeiten im Rahmen eines Haushaltes zuzubereiten, wobei in diesem Zusammenhang die Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes zu Verpflegungsmehraufwendungen auf Reisen anzuwenden sind. Dies bedeutet, dass die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie an einem fremden Beschäftigungsort typischerweise zu Mehraufwendungen führt, solange die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten noch nicht bekannt sind. Aus diesen Überlegungen folgt auch für den Fall der doppelten Haushaltsführung, dass ein Verpflegungsmehraufwand, der auf die Unmöglichkeit der Verpflegung in einem Haushalt am Aufenthaltsort und die daraus resultierende Gasthausverpflegung zurückzuführen ist, wie bei Geschäfts- und Berufsreisen nur hinsichtlich jenes ersten Zeitraumes anfällt, in dem die Kenntnis der örtlichen Gastronomie noch nicht gegeben ist (VwGH 29.05.1996, 93/13/0013).

Auch für den **Fall der doppelten Haushaltsführung** gilt, dass ein Verpflegungsmehraufwand, der auf die Unmöglichkeit der Verpflegung in einem Haushalt am Aufenthaltsort und die daraus resultierende Gasthausverpflegung zurückzuführen ist,

wie bei Geschäfts- und Berufsreisen nur hinsichtlich jenes ersten Zeitraumes von einer Woche anfällt, in dem die Kenntnis der örtlichen Gastronomie noch nicht gegeben ist. Die Geltendmachung eines Verpflegungsmehraufwandes (wie auch Frühstückskosten) ist im Grunde des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht mehr möglich, wenn sich der Steuerpflichtige – wenn auch mit Unterbrechungen – länger als eine Woche an einem Ort aufgehalten hat (VwGH 24.03.2015, 2012/15/0074).

Aufgrund der eindeutigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnten sohin Verpflegungsmehraufwendungen nur für die **erste Woche (= fünf Tage)** des Aufenthaltes in Höhe der Auslandstagesätze laut Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten 1955 für Deutschland (= 35,30 €/Tag) als Werbungskosten in Ansatz gebracht werden.

Die Bf beantragte in ihrem Schreiben vom 23.11.2015 unter Bezugnahme auf die Lohnsteuerrichtlinien die Anerkennung von Verpflegungsmehraufwendungen für 15 Tage. Hiezu ist festzuhalten, dass bei einem durchgehenden Arbeitseinsatz wie dem gegenständlichen auch laut Rz 301 LStR Verpflegungsmehraufwendungen nur für eine Anfangsphase von 5 Tagen zu gewähren sind. Die Anfangsphase von 15 Tagen wird nur bei unregelmäßig wiederkehrenden Tätigkeiten am Einsatzort zugestanden.

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass die Lohnsteuerrichtlinien als bloße Verwaltungsanweisung keine über die Gesetze hinausgehenden Rechte und Pflichten zu begründen vermögen. Das Bundesfinanzgericht hat sich in seiner Entscheidungsfindung vielmehr an der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu orientieren.

c) Unterkunftsaufwendungen/Nächtigungskosten:

Nächtigungskosten können auch außerhalb einer Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 steuerlich berücksichtigt werden. Grundlage dafür ist der allgemeine Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 EStG 1988. Derartige Nächtigungskosten sind etwa gegeben, wenn die Voraussetzungen einer steuerlich beachtlichen **doppelten Haushaltsführung** vorliegen. Nächtigungskosten sind in diesem Fall allerdings in tatsächlicher Höhe abzugsfähig. Pauschalsätze sind hierfür nicht vorgesehen (Verweis auf § 26 Z 4 ist nur in § 16 Abs. 1 Z 9 und nicht auch im allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 enthalten; *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Rz 91). Da die Nächtigungskosten in tatsächlicher Höhe abzugsfähig sind, sind sie nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen (VwGH 05.10.1994, 92/15/0225). Die Kosten eines Frühstücks können in den Fällen einer doppelten Haushaltsführung ebenso wenig geltend gemacht werden, wie sonstige Verpflegungskosten nach der Anfangsphase von einer Woche (*Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch, § 16 Rz 91).

Im gegenständlichen Fall legte die Bf nachvollziehbar und glaubhaft dar, dass sich ihre Unterkunftskosten auf 300,00 € belaufen hatten. Diese Kosten umfassten Aufwendungen für Nächtigung und tägliche Wäsche des Dirndlkleides. Wenngleich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.09.2000, 94/13/0171) Reinigungskosten für bürgerliche Kleidung, auch wenn sie beruflich verwendet wird, grundsätzlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind, hatte im gegenständlichen Fall eine Kürzung der

Unterkunftskosten aus diesem Grund nicht zu erfolgen, weil aufgrund der geringfügigen Höhe des Betrages davon auszugehen ist, dass der weitaus überwiegende Teil den Nächtigungskosten zuzuordnen ist und der Bf aufgrund der doppelten Haushaltsführung keine Gelegenheit zur eigenen Wäsche zur Verfügung gestanden hätte.

Über die beantragten bzw. glaubhaft gemachten Aufwendungen hinausgehende Werbungskosten konnten nicht anerkannt werden. Insbesondere war es nicht möglich, den im deutschen Steuerbescheid berücksichtigten Werbungskostenbetrag für doppelte Haushaltsführung in Höhe von 1.031,00 € ohne näheren Nachweis bzw. Glaubhaftmachung nach österreichischem Recht anzuerkennen.

Wie der Bf bereits im Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 05.11.2015 mitgeteilt wurde, sind die bei der Bemessung des Steuersatzes in Österreich zu berücksichtigenden Einkünfte bzw. das (Gesamt-)Einkommen nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung nach den **Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes** zu ermitteln (*Fuchs in Hofstätter/Reichel*, Einkommensteuer-Kommentar, § 1 Tz 17; Jakom/*Marschner*, EStG, 2015, § 1 Rz 17; VwGH 24.05.2007, 2004/25/0051; VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099; UFS 08.07.2011, RV/0476-F/09; UFS 26.04.2012, RV/0454-S/11). Ob und inwieweit Werbungskosten (insbesondere auch Pauschalbeträge für Verpflegung) im Zusammenhang mit ausländischen Einkünften einkunftsmindernd berücksichtigt werden können, kann somit nur nach der österreichischen Rechtslage beurteilt werden, da jeder einzelne Staat in seiner Steuerhoheit autonom ist.

d) Im Ergebnis waren aufgrund obiger Ausführungen die **Werbungskosten** im Zusammenhang mit den deutschen Einkünften folgendermaßen zu ermitteln (Beträge in Euro):

Fahrtkosten - wie beantragt Kilometergeld für 352 km (176 x 2)	147,84
Verpflegungsmehraufwendungen/ München (5 Tage x 35,30)	176,50
Unterkunftsauwendungen (Nächtigung)	300,00
Summe/Werbungskosten	624,34

Die **Höhe der deutschen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit**, die im Rahmen des Progressionsvorbehaltes bzw. bei der Bemessung des Steuersatzes in Österreich zu berücksichtigen waren, belief sich daher auf folgende Höhe (Beträge in Euro):

Bruttoeinkünfte	4.200,53
<i>abzüglich Werbungskosten</i>	-624,34
Einkünfte/Deutschland	3.576,19

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Besteuerung der deutschen Einkünfte im Rahmen des Progressionsvorbehaltes ergibt sich aus der Rechtslage (§ 1 Abs. 2 EStG 1988, Art. 23 Abs. 2 DBA Deutschland-Österreich). Die Höhe der berücksichtigten Verpflegungsmehraufwendungen wurde aufgrund der eindeutigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ermittelt (VwGH 24.03.2015, 2012/15/0074; VwGH 29.05.1996, 93/13/0013). Das Ausmaß der glaubhaft gemachten Nächtigungsaufwendungen ist eine Frage Beweiswürdigung, die bezogen auf den Einzelfall durchzuführen ist, und insofern keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung darstellt.

Linz, am 16. Dezember 2015