

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Ri in der Beschwerdesache Bf1. vertreten durch StV, über die Beschwerde vom 14.03.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA FA vom 18.01.2011, betreffend Einkommensteuer 2007 zu Recht erkannt:

I)

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II)

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Höhe der in Österreich mit Einkommensteuer zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Nach Auflösung des unabhängigen Finanzsenates zum 1. Jänner 2014 (Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG) ging die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Im folgenden Text wird vom Bundesfinanzgericht (BFG) grundsätzlich die der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie verwendet.

In den Beilagen zur Einkommensteuererklärung 2007 wird entscheidungswesentlich Folgendes ausgeführt: *Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf, Bf.) wurde vom 1. Mai 2005 befristet bis zum 30. April 2008 von ihrem deutschen Arbeitgeber, der AG2 nach*

Österreich entsandt. Im Veranlagungsjahr 2007 war sie vom 1. Jänner bis 31. Dezember bei der österreichischen Tochter AG1 tätig.

Sie begründete für diesen Zeitraum einen Wohnsitz in Österreich. Demzufolge ist sie im Veranlagungsjahr 2007 unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich.

Da der Lebensmittelpunkt der Bf in Deutschland verbleibt, ist sie gemäß Art. 4 Abs. 2a DBA Österreich/Deutschland in Deutschland ansässig. Österreich hat als Tätigkeitsstaat gemäß Art. 15 Abs. 2 DBA Österreich/Deutschland das Besteuerungsrecht für die Bezüge, die auf die im Veranlagungsjahr 2007 in Österreich ausgeübten Arbeitstage entfallen.

Die Steuerpflichtige hat im Entsendungszeitraum in Deutschland und in Drittstaaten gearbeitet. Für die anteiligen Bezüge hat Deutschland das Besteuerungsrecht, somit ist eine Berichtigung der Lohnzettel erforderlich. Die berichtigten Lohnzettel liegen bei.

In einem Ergänzungersuchen vom 26.3.2010 forderte das Finanzamt (FA) die Bf. im Wesentlichen auf, aufgrund der vorliegenden Meldesituation genaue Informationen über ihren Haupt- und Nebenwohnsitz bzw. die Nutzung der Wohnsitze offenzulegen sowie eine stl. Ansässigkeitsbescheinigung aus Deutschland (Besteuerungsnachweis) nachzureichen.

Die steuerliche Vertretung (stV) der Bf. teilte daraufhin mit (Vorhaltsbeantwortung vom 27.4.2010; AS 12), dass in den Jahren 2007 und 2008 noch eine Inboundsituation gewesen sei, aber nach Auskunft der dt. stV sowie des deutschen FA sei die Bf. in Österreich ansässig. Die Inboundsituation liege vor, da die Bf. von Österreich nach Deutschland entsandt worden sei. Die Bf. habe Österreich im Jahr 2009 bereits wieder verlassen.

Folgendes weiteres nunmehr entscheidungswesentliches Ersuchen um Ergänzung wurde vom Finanzamt am 18.10.2010 erlassen:

Mit Schreiben vom 27.4.2010 sei das Ergänzungersuchen vom 26.3.2010 nur teilweise beantwortet worden. Unbeantwortet sei geblieben welcher Wohnsitz in Deutschland wie genutzt werde. Außerdem sei die vom FA verlangte Ansässigkeitsbescheinigung für Deutschland für d. Kalenderjahr 2007 nicht vorgelegt worden. Sollte keine vollständige Vorhaltsbeantwortung sowie sollten die verlangten Nachweise nicht eingereicht werden, sei vom FA beabsichtigt, mangels Nachweises einer Besteuerung der Einkünfte, die auf Arbeitstage (AT) in D fallen, sämtliche Einkünfte laut übermitteltem Jahreslohnzettel für 2007 auf Grundlage der "subject-to-tax-Klausel" des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) mit Deutschland (D) der österr. Einkommensteuer zu unterwerfen.

Aufgrund des diesbezüglichen Ergänzungersuchens des FA übermittelte die Bf. die deutsche Einkommensteuererklärung 2007 sowie den deutschen Einkommensteuerbescheid 2007. Des Weiteren teilte sie mit, dass bei der Abstimmung der Ansässigkeit mit der StV in Deutschland ein Fehler unterlaufen sei. Die Ansässigkeit der Bf habe sich, wie auf der deutschen Steuererklärung ersichtlich sei, ab dem 1. April 2007 nach Österreich verlagert.

Mit **Erstbescheid vom 18.1.2011** wurden betreffend die beschwerdegegenständlichen Einkünfte der bezugsauszahlenden Stelle AG1 Austria GmbH stpfl. Bezüge (245) iHv 146.749,90 Euro veranlagt.

Der Bescheid wurde begründet wie folgt:

"Mangels Nennung des konkreten Titels der als Fachliteratur geltend gemachten Werbungskosten kann eine Zuordnung zur abzugsfähigen Fachliteratur nicht vorgenommen werden. Der beantragten Korrektur des Jahreslohnzettels in der Weise, wonach die Einkünfte, die lt. Beilage zur Einkommensteuererklärung auf Arbeitstage, die auf Deutschland entfallen, bei der Veranlagung mangels Rechtes auf Besteuerung auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland ausgeschieden werden, kann nicht entsprochen werden, weil das Ersuchen um Ergänzung vom 18.10.2010 nicht fristgerecht (bis 25.11.2010) beantwortet worden ist. Österreich nimmt daher das Recht auf Besteuerung jener Einkünfte, die auf deutsche Arbeitstage entfallen auf Grundlage der sogenannten "subject-to-tax" Klausel zu Recht in Anspruch.

Der Verweis auf die vorjährige Begründung betrifft die Streichung des Alleinerzieherabsetzbetrages samt Kinderzuschlägen."

Die von der Bf eingebrachte **Beschwerde** richtet sich im Wesentlichen gegen die Höhe der Einkünfte im österr. Steuerbescheid , zumal die Bf. von Jänner 2007 bis März 2007 laut ihren Behauptungen in Deutschland ansässig gewesen sei, weshalb für diese Monate Deutschland das Besteuerungsrecht zukomme. In diesem Zusammenhang wurden berichtigte Lohnzettel vorgelegt.

In der **Beschwerdevorentscheidung (BVE)** vom 3.11.2011 führte das Finanzamt (FA) aus wie folgt:

"Auf Grund der Vorhaltes vom 26.9.2011 und Ihrer Rückmeldung vom 7.10.2011 wurde festgestellt, dass im Zeitraum von Jänner bis März 2007 (behauptete Ansässigkeit in Deutschland) in Deutschland weder Arbeits-, Urlaubs-, noch Krankenstandstage angefallen sind. Arbeitstage, die nicht auf Österreich entfallen, sind laut Calendar Report nur in Serbien und Montenegro und dem United Kingdom, also in Drittstaaten angefallen. Auf Grundlage der freien Beweiswürdigung geht das Finanzamt davon aus, dass im Kalenderjahr 2007 für den gesamten Zeitraum von einer Ansässigkeit (Mittelpunkt der Lebensinteressen) in Österreich auszugehen ist. Die Republik Österreich hat daher gemäß Art. 15 Abs.1 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Deutschland das Besteuerungsrecht an den gesamten Jahresbezügen der Fa. AG1 Austria GmbH. Der in der Berufung beantragten Lohnzettelkorrektur kann daher nicht näher getreten werden. Die Berufung ist daher als unbegründet abzuweisen."

Die Bf stellte daraufhin einen **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** an den unabhängigen Finanzsenat wie folgt: Im Zuge der Veranlagung seien alle Bezüge in Österreich versteuert worden, mit der Begründung, dass die Ansässigkeit für das gesamte Jahr 2007 in Österreich zu sehen sei. Gem. Art 15 Abs 2 lit b DBA Österreich-Deutschland habe

Deutschland bei der Ansässigkeit der Bf in Österreich das Besteuerungsrecht auf jene Bezüge, die auf die Arbeitstage (AT) in Deutschland (18,5/205 AT) entfallen.

Die Bf legte die nochmals berichtigten Lohnzettel für 2007 samt Aufstellung zur Aufteilung sowie die deutsche Steuererklärung und den deutschen (kurz: d) Steuerbescheid als Nachweis für die Besteuerung der dtsch. Arbeitstage vor.

Aus der Beilage zur (nochmals) berichtigten deutschen Steuererklärung geht hervor, dass die Arbeitstage in Deutschland gem. Art 15 Abs 2b DBA Österreich/Deutschland weiterhin der deutschen Besteuerung unterliegen würden, da die dtsch. Gesellschaft die Kosten der Entsendung trägt. Die Bf habe im Zeitraum 1.1.2007 bis 31.12.2007 18,5 Arbeitstage (AT) in Deutschland gehabt. Diese seien bereits durch die Unternehmen1 in Deutschland versteuert worden und seien in der beiliegenden Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesen.

Als anteiliges Gehalt für AT in Deutschland und Drittstaaten wurde in den von der Bf beigelegten Unterlagen (Erläuterungen zur dEinkommensteuererklärung 2007) ein Betrag von Euro 3.792,77 angeführt (AS 84).

Das FA erließ daraufhin am 26.1.2012 folgendes **Ersuchen um Ergänzung**:

" Auf Grund der im Zuge des Vorlageantrages nachgereichten Unterlagen ist die Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung im folgenden Umfang vorgeschlagen:

Auf Grundlage der deutschen Einkommensteuererklärung für 2007 wird der Betrag von 3.792,77 € von der Besteuerung im österreichischen Einkommensteuerbescheid herausgenommen.

Um Übermittlung einer schriftlichen Zustimmungserklärung zur Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung im vorgeschlagenen Umfang wird gebeten, bzw. um kurze Mitteilung, dass Sie damit nicht einverstanden sind. "

Das Ersuchen um Ergänzung des FA vom 26.1.2012 blieb unbeantwortet.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Wurde gegen einen Bescheid bis zum Ablauf des 31.12.2013 zulässigerweise Berufung erhoben, gilt diese Berufung, wenn sie noch nicht erledigt wurde, als rechtzeitig erhobene Bescheidbeschwerde gemäß Art. 130 Abs. 1 Z 1 B-VG (vgl. Fister/Fuchs/Sachs, Verwaltungsgerichtsverfahren, § 3 VwGbK-ÜG Anm. 6).

Sachverhalt

Laut Aktenlage hatte die Bf das ganze Beschwerdejahr hindurch ihren Hauptwohnsitz ununterbrochen in Österreich, der Wohnsitzstaat war im gesamten Beschwerdejahr Österreich. Da die Days by Country List dokumentiert, dass bis 31.3.2007 kein einziger Tag in Deutschland verbracht worden sei, entspricht die ursprünglich gemachte Angabe der Bf, dass die Wohnung in Deutschland bis 31.3.2007 von der Bf und ihrem Lebensgefährten bewohnt worden wäre, nicht den realen Gegebenheiten.

Die Bf hatte im Zeitraum zw. 1.1.2007 und 31.12.2007 18,5 Arbeitstage in Deutschland. Die diesbezüglichen Einkünfte wurden bereits durch die Unternehmen1 in Deutschland lohnversteuert und sind in der Lohnsteuerbescheinigung ausgewiesen (HA 2007/AS 83).

Beweiswürdigung

Das Bundesfinanzgericht geht von den nunmehr vorliegenden Steuererklärungen und Nachweisen (aus Deutschland) aus und legt die aus den Unterlagen hervorgehenden 18,5 Arbeitstage (kurz: AT) in Deutschland den Erwägungen zugrunde. Diese 18,5 Arbeitstage gehen beispielsweise auch aus einer mail des FA FAFFF an das damals für die Bf zuständige FA hervor (HA 2007/AS 115).

Diese mail vom 7. Mai 2012 (AS 115) hat entscheidungswesentlich folgenden Inhalt:
....Die Ansicht des FA / GPLA lautete, dass von den Gesamtarbeitstagen von 205 AT (Arbeitstagen) - 18,5 AT Deutschland zuzuordnen seien, wobei die auf Deutschland entfallenden Arbeitstage Progressionseinkünfte darstellen würden.

Rechtslage

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

Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Österreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen. Die Bundesrepublik Deutschland und die Republik Österreich – (**DBA Österreich-Deutschland**):

Artikel 3

Allgemeine Begriffsbestimmungen

- (1) Im Sinne dieses Abkommens, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert,
 - a) bedeutet der Ausdruck .ein Vertragsstaat. und .der andere Vertragsstaat., je nach dem Zusammenhang, die Bundesrepublik Deutschland oder die Republik Österreich;
 - b) bedeutet der Ausdruck .Bundesrepublik Deutschland. das Hoheitsgebiet der Bundesrepublik Deutschland sowie das an das Küstenmeer angrenzende Gebiet des Meeresbodens, seines Untergrunds und der darüber liegenden Wassersäule, in dem die Bundesrepublik Deutschland in Übereinstimmung mit dem Völkerrecht und ihren innerstaatlichen Rechtsvorschriften souveräne Rechte und Hoheitsbefugnisse zum Zwecke der Erforschung, Ausbeutung, Erhaltung und Bewirtschaftung der lebenden und nichtlebenden natürlichen Ressourcen ausübt;
 - c) bedeutet der Ausdruck .Republik Österreich. das Hoheitsgebiet der Republik Österreich;
 - d) umfasst der Ausdruck .Person. natürliche Personen, Gesellschaften und alle anderen Personenvereinigungen;

e) bedeutet der Ausdruck .Gesellschaft. juristische Personen oder Rechtsträger, die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden;

f) bedeuten die Ausdrücke .Unternehmen eines Vertragsstaats. und .Unternehmen des anderen Vertragsstaats., je nachdem, ein Unternehmen, das von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird, oder ein Unternehmen, das von einer im anderen Vertragsstaat ansässigen Person betrieben wird;

g) bedeutet der Ausdruck .internationaler Verkehr. jede Beförderung mit einem Seeschiff oder Luftfahrzeug, das von einem Unternehmen mit tatsächlicher Geschäftsleitung in einem Vertragsstaat betrieben wird, es sei denn, das Seeschiff oder Luftfahrzeug wird ausschließlich zwischen Orten im anderen Vertragsstaat betrieben;

h) bedeutet der Ausdruck .Staatsangehöriger.

aa) in Bezug auf die Bundesrepublik Deutschland alle Deutschen im Sinne des Grundgesetzes der Bundesrepublik Deutschland sowie alle juristischen Personen, Personengesellschaften und anderen Personenvereinigungen, die nach dem in der Bundesrepublik Deutschland geltenden Recht errichtet worden sind;

bb) in Bezug auf die Republik Österreich

1. jede natürliche Person, die die Staatsangehörigkeit der Republik Österreich besitzt;

2. jede juristische Person, Personengesellschaft und andere Personenvereinigung, die nach dem in der Republik Österreich geltenden Recht errichtet worden ist;

i) bedeutet der Ausdruck zuständige Behörde.

aa) in der Bundesrepublik Deutschland: das Bundesministerium der Finanzen oder die Behörde, auf die es seine Befugnisse delegiert hat,

bb) in der Republik Österreich: den Bundesminister für Finanzen oder dessen bevollmächtigten Vertreter.

(2) Bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm im Anwendungszeitraum nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, wobei die Bedeutung nach dem in diesem Staat anzuwendenden Steuerrecht den Vorrang vor einer Bedeutung hat, die der Ausdruck nach anderem Recht dieses Staates hat (BGBl. III . Ausgegeben am 20. August 2002 . Nr. 182 1131).

Artikel 4

Ansässige Person

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck .eine in einem Vertragsstaat ansässige Person. eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Gebietskörperschaften und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der

Ausdruck umfasst jedoch nicht eine Person, die in diesem Staat nur mit Einkünften aus Quellen in diesem Staat oder mit in diesem Staat gelegenem Vermögen steuerpflichtig ist.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt Folgendes:

- a) Die Person gilt als nur 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);
- b) kann nicht bestimmt werden, in welchem Staat die Person den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Staaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- c) hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Staaten oder in keinem der Staaten, so gilt sie als nur in dem Staat ansässig, dessen Staatsangehöriger sie ist;
- d) ist die Person Staatsangehöriger beider Staaten oder keines der Staaten, so werden sich die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten bemühen, die Frage in gegenseitigem Einvernehmen zu regeln.

(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Staat ansässig, in dem sich der Ort ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung befindet.

Artikel 15

Unselbständige Arbeit

(1) Vorbehaltlich der Artikel 16 bis 20 dürfen 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.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen 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 Kalenderjahrs 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.

.....

Da die Vergütungen für die AT in Deutschland laut Aktenlage (bspw. Beilage zur dtsch. [d]ESt-Erklärung) vom dtsch. Arbeitgeber-Unternehmen getragen bzw. gezahlt werden, ist die Ausnahme iSd Art 15 (2) DBA Österreich-Deutschland beschwerdegegenständlich nicht relevant (vgl. auch die aktenkundige o.a. mail der GPLA vom 7.5.2012 an das für diesen Beschwerdefall zuständige FA, AS 115).

Die Bestimmungen des vorstehenden Absatzes 2 Buchstabe b finden keine Anwendung auf Vergütungen für Arbeit im Rahmen der Arbeitnehmerüberlassung, wenn sich der Arbeitnehmer im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres aufhält.

Erwägungen

Unstrittig ist, dass das DBA Österreich-Deutschland beschwerdegegenständlich Anwendung findet.

Die Bf war im Streitjahr auf Grund ihres laut Aktenlage ganzjährigen inländischen Wohnsitzes in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs. 2 Einkommensteuergesetz [EStG] 1988 idgF). Das Bundesfinanzgericht ist aufgrund der Aktenlage und den Vorbringen der Bf als auch der Amtspartei zur Ansicht gelangt, dass die Bf im Jahr 2007 durchgehend in Österreich ansässig war.

Mit der Abgabe der Steuererklärung in Deutschland wurde betreffend ausländischer Einkünfte iSd § 32 deutsches EStG ausgeführt, dass die Bf ausländische Einkünfte iSd dtsch. EStG habe die nicht der dtsch. ESt unterliegen.

Nach Artikel 15 DBA BRD/Österreich steht Österreich das Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn der in Österreich ausgeübten Tätigkeit zu.

Die Arbeitstage in Deutschland unterliegen gem. Art. 15 Abs. 1 iVm Art. 15 Abs. 2b DBA Österreich / Deutschland weiterhin der deutschen Besteuerung, da die deutsche Gesellschaft die Kosten der Entsendung trägt.

Die gegenständlich relevanten Feststellungen des Finanzamtes in der o.a. Beschwerdevorentscheidung (BVE), dass die Bf in Deutschland entgegen ihrer (ursprünglichen) Behauptungen im von ihr diesbezüglich behaupteten Zeitraum von Jänner 2017 bis einschließlich März 2017 in Deutschland nicht ansässig war, zumal weder Arbeits-, Urlaubs- noch Krankenstandstage angefallen sind, werden auch vom Bundesfinanzgericht den realen Tatsachen entsprechend angesehen und diese somit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zugrunde gelegt.

Art. 15 Abs. 1 DBA ordnet dem Ansässigkeitsstaat grundsätzlich das ausschließliche Besteuerungsrecht für Vergütungen für unselbständige Arbeit zu. Diese Zuordnung des

Besteuerungsrechts wird aber dann durchbrochen, wenn die unselbständige Tätigkeit im anderen Staat "ausgeübt" wird (wobei Art. 15 Abs. 2 DBA für diese Durchbrechung gegenständlich nicht interessierende Ausnahmen enthält). Entscheidend für ein Besteuerungsrecht des Quellenstaates ist somit, dass die Arbeit dort ausgeübt wird.

Das Bundesfinanzgericht ist zur Ansicht gelangt, dass von den insgesamt 205 AT Österreich für 186,5 AT als Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht hat. Deutschland als Quellenstaat hat für 18,5 AT das Besteuerungsrecht, der daraus resultierende anteilige Einkünftebetrag ist bei der österreichischen Steuerberechnung mit Progressionsvorbehalt zu berücksichtigen (Art. 15 Abs. 2 DBA Österreich-Deutschland).

Das Bundesfinanzgericht (BFG) schließt sich der Ansicht der GPLA (Eingabe vom 7.5.2012, AS 115) an, wonach der Betrag von Euro 3.792,77 (s. o.a. Vorhalt des FA bezüglich Vorschlags zur Erlassung einer 2. BVE) offenbar von Drittstaaten ausgeht, die Deutschland als Ansässigkeitsstaat zugeordnet werden (s. auch div. Beilagen zu den dSteuererklärungen). Dies ist jedoch bei ganzjähriger Ansässigkeit der Bf in Österreich nicht von Relevanz bzw. diese Vorgangsweise nicht möglich. Das BFG schließt sich weiters der in dieser Eingabe von der GPLA angeführten Meinung an und ordnet Deutschland 18,5 AT - also jene Workdays, die laut Aktenlage tatsächlich auf Deutschland entfallen - zu.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass Schilcher/Stefaner, Die Bedeutung des Tätigkeitsstaatsprinzips in Art. 15 DBA-Deutschland, in SWI 2005, 9 f, ausführen, dass kein klar umrissener aus dem OECD-Musterabkommen ableitbarer Anwendungsbereich der von der bilateralen Vertragspraxis sehr unterschiedlich formulierten Subject-to-tax-Klauseln besteht. Beispielsweise unterstreiche etwa zur Subject-to-tax-Klausel das Protokoll zu Art. 15 Abs. 4 DBA, dass die Besteuerungsrechte des Tätigkeitsstaates dadurch nicht eingeschränkt werden sollten. Auch eine "Nullbesteuerung" im Tätigkeitsstaat sei nicht schädlich, sofern sichergestellt sei, dass der Tätigkeitsstaat Kenntnis von seiner Steuerbefugnis erlangt habe. Sohin könnten beispielsweise weder persönliche noch sachliche Steuerbefreiungen im Tätigkeitsstaat zu einem Eingreifen der Subject-to-tax-Klausel führen.

Das Bundesfinanzgericht geht aufgrund der Aktenlage gesichert davon aus, dass Deutschland unzweifelhaft von der Steuerbefugnis der Einkünfte der Bf bezüglich der 18,5 AT in Deutschland Kenntnis hat. Die neuerlich korrigierten Lohnzettel - wie im Vorlageantrag der Bf ausgeführt wird - wurden mit dem Antrag auf Vorlage der Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Neben dem berichtigten Inlandslohnzettel liegt auch der berichtigte Auslandslohnzettel vor. Das Bundesfinanzgericht ist aufgrund der Aktenlage zur Ansicht gelangt, dass Deutschland bzw die dortigen Steuerbehörden Kenntnis haben bzw gehabt haben über das deutsche Besteuerungsrecht hinsichtlich der 18,5 AT. Darüber hinaus wird komplettierend bemerkt, dass nunmehr die zuletzt beim BFG sowohl von der Bf als auch vom FA vorgelegten Steuerberechnungsblätter eine äußerst geringfügige Differenz zwischen den jeweils errechneten (österreichischen) Steuerbeträgen für das Beschwerdejahr ergeben.

Auf Grundlage der aktenkundigen Nachweise der Bf (s. auch o.a. aktenkundige mail der GPLA an das zuständige FA, AS 115) ergab sich folgender zu veranlagender Einkünftebetrag betreffend den im Spruch angeführten Einkommensteuerbescheid 2007 (vor Werbungskosten) aus nichtselbständiger Arbeit des aktenkundigen o.a. Arbeitgebers:

Die in Österreich zu versteuernden Einkünfte der AG1 Austria GmbH vor Abzug der unstrittigen Werbungskosten betragen nach Ansicht des BFG wie im Antrag der Bf ausgeführt für die österreichische ESt-Berechnung für 2007 Euro 133.506,62. Als ausländ. Einkünfte mit dem - grundsätzlich hier unstritten - Progressionsvorbehalt sind Euro 13.243,28 zu berücksichtigen (in Summe ergeben diese Einkünfte insgesamt Euro 146.749,90, laut Aufteilung der Bezüge von 1. Jänner bis 31. Dezember 2007, vorgelegt von der Bf.; s. AS 64).

Nichtzulassung der 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.

Da die gegenständliche Beschwerdesache keine Rechtsfrage darstellt, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs.4 B-VG zukommt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig. Eine über den Individualfall hinaus relevante Rechtsfrage liegt nicht vor.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden ((§ 1 Abs. 2 EStG 1988 idgF; Art 15 Abs 1, 2. Halbsatz iVm Art 15 Abs 2 DBA Österreich-Deutschland idgF).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 31. Dezember 2018

