

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerden der Bf.,

a) vom 24. Jänner 2011, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 12. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 und

b) vom 21. Februar 2012, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 30. Jänner 2012 betreffend Einkommensteuer 2010,

zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden vom 24. Jänner 2011 und vom 21. Februar 2012 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob bei der Beschwerdeführerin (Bf.) die Voraussetzungen für die Anerkennung eines Arbeitszimmers sowie von Reisekosten und ausländischer Steuer in den Streitjahren erfüllt sind.

Veranlagungsjahr 2009:

Die Bf. brachte am 29. November 2010 ihre Einkommensteuererklärung 2009 ein, wobei sie im Rahmen ihrer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit folgende Werbungskosten i.H.v. insgesamt 5.005,10 € beantragte:

2009		
KZ 719	Arbeitsmittel	2.562,07
	[= Arbeitszimmer	[1.566,81
	+ USB-Stick	75,00

	+ Büromaterial]	920,26]
KZ 721	Reisekosten für Bewerbungen	2.443,03

Als anrechenbare ausländische Steuer erklärte die Bf. bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit 12.077,35 €.

Weiters bezog die Bf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. insgesamt 9.063,98 € wie folgt:

Objekt:	Einnahmen:	AfA:	Übrige WKo:	Summe:
Ort1 Str1	6.000,00	2.937,74	2.577,58	484,68
Ort2 Str2	3.545,45	1.022,12	1.859,77	663,56
beteiligt (50 %) bei Ort3 Str3				7.915,74
				9.063,98

Das Finanzamt veranlagte die Werbungskosten aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit i.H.v. insgesamt 5.005,10 € und den Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. insgesamt 9.063,98 € erklärungskgemäß.

Die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug i.H.v. 30.182,88 € sowie die ausländische Steuer i.H.v. 11.726,04 € wurde berücksichtigt.

In der Beschwerde vom 24. Jänner 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 führt die Bf. im Wesentlichen wie folgt aus:

Im Zuge der Veranlagung seien die Einkünfte, für welche die Anrechnung von in der Schweiz entrichteter Steuer beantragt worden sei, als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug i.H.v. 30.182,88 € berücksichtigt worden. Diese seien jedoch bereits in den lohnsteuerpflichtigen Einkünften enthalten und somit doppelt erfasst worden.

Beantragt werde die Berücksichtigung der Schweizer Steuer i.H.v. 12.077,35 €.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2011 änderte das Finanzamt den Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2009 ab und begründete dies wie folgt:

Im Zuge des Auskunftersuchens seien von der Bf. keine „Arbeitsmittel“ mehr geltend gemacht worden.

Die geltend gemachten Reisekosten würden „Networking“ mit Kollegen und Kolleginnen betreffen, weshalb diese gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dem Abzugsverbot unterliegen würden.

Auf der Bescheinigung der Quellensteuer vom 25. Juni 2010 würde die „A-Schweiz“ als Arbeitgeberin aufscheinen. Es sei daher davon auszugehen, dass auch in der Schweiz ein weiteres Arbeitsverhältnis vorgelegen sei, insbesondere da die in der Berufung bekanntgegebenen Beträge nicht mit der Bescheinigung korrelieren. Die Abgabenbehörde gehe daher nicht von einem Lohnzettelfehler der A1-Österreich aus.

Die Schweizer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und die darauf entfallende Steuer werde nach den Angaben der „A-Schweiz“ bemessen.

Als Wechselkurs werde der Steuerwert lt. L17b 2009 herangezogen.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung seien nach den revidierten Angaben der Bf. bemessen worden.

Änderungen 2009:	Lt. Bescheid v. 12.1.2011	Lt. BVE
Einkünfte ohne inländ. Steuerabzug	30.182,88	51.877,55
Ausländ. Steuer	11.726,04	13.010,48
Werb.Ko bei E.a.n.s.A.	5.005,10	
Werb.Ko-Pauschale		132,00
E.a.V+V	9.063,98	11.603,12

Die Bf. stellte daraufhin am 2. November 2011 einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begründet diesen sowie ergänzend im Schriftsatz vom 17. November 2011 wie folgt:

Im Zuge der Veranlagung 2009 seien die Einkünfte, für welche die Anrechnung von in der Schweiz entrichteter Steuer beantragt worden seien, als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug i.H.v. 51.877,55 € berücksichtigt worden. Diese seien jedoch bereits in den lohnsteuerpflichtigen Einkünften enthalten gewesen und seien somit doppelt erfasst worden.

In der Quellensteuerbescheinigung 2009 sei die „A-Schweiz“ als Arbeitgeberin genannt worden, da A1-Schweiz quellensteuerpflichtiger Arbeitgeber gewesen sei. Hier werde von einem wirtschaftlichen Arbeitgeberbegriff ausgegangen. Der rechtliche Arbeitgeber sei jedoch weiterhin A1-Österreich gewesen.

Weiters sei der beruflich genutzte Arbeitsraum inklusive Garage in Wien5 , nicht als Werbungskosten i.H.v. 2.562,07 € berücksichtigt worden.

Veranlagungsjahr 2010:

Die Bf. brachte am 4. Oktober 2011 ihre Einkommensteuererklärung 2010 ein, wobei sie im Rahmen ihrer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit folgende Werbungskosten i.H.v. insgesamt 4.611,08 € beantragte:

2009		
KZ 719	Arbeitsmittel [= Arbeitszimmer + Büromaterial]	2.255,41 [1.723,56 531,85]
KZ 721	Reisekosten für Bewerbungen	2.355,67

Als anrechenbare ausländische Steuer erklärte die Bf. bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit 7.779,47 € (Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug 27.841,87 €).

Weiters bezog die Bf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. insgesamt 8.572,51 € wie folgt:

Objekt:	Einnahmen:	AfA:	Übrige WKo:	Summe:
Ort1 Str1	6.226,44	2.487,99	730,80	3.007,65
Ort2 Str2	1.381,82	1.074,13	5.283,16	-4.975,47
Ort4 Str4	2.880,00	2.090,82 (= 309,80 + 1.781,02)	3.901,67	-3.112,49

beteiligt (50 %) bei Ort3 Str3				13.652,82
				8.572,51

Im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 30. Jänner 2012 versagte das Finanzamt die Anerkennung von Werbungskosten aus den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und brachte lediglich den Pauschbetrag für Werbungskosten i.H.v. 132 € zum Ansatz. Der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung i.H.v. insgesamt 8.572,51 € wurde erklärungsgemäß veranlagt.

Die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug wurden i.H.v. 27.841,87 € sowie die ausländische Steuer i.H.v. 0 € wurde veranlagt.

In der Beschwerde vom 21. Februar 2012 betreffend Einkommensteuer 2010 führt die Bf. im Wesentlichen wie folgt aus:

Im Zuge der Veranlagung seien die Einkünfte, für welche die Anrechnung von in der Schweiz entrichteter Steuer beantragt worden sei, als Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug i.H.v. 27.841,87 € berücksichtigt worden. Diese seien jedoch bereits in den lohnsteuerpflichtigen Einkünften enthalten und somit doppelt erfasst worden.

Beantragt werde die Berücksichtigung der Schweizer Steuer i.H.v. 7.779,47 €.

Weiters seien die beantragten Werbungskosten für Arbeitsmittel i.H.v. 2.255,41 € nicht berücksichtigt worden.

Auch der Arbeitgeber der Bf. habe bestätigt, dass die Bf. im Jahr 2010 die Arbeitsleistung außerhalb des Firmensitzes der A1-Österreich GmbH erbracht habe (Teleworking).

Das Arbeitszimmer sei u.a. benötigt worden für:

Computertechnische Auswertungen, Erstellen von umfangreichen Präsentationen, Telearbeit am Computer und Telefonkonferenzen.

Die Bf. beantrage daher nochmals die Berücksichtigung der diesbezüglichen Werbungskosten i.H.v. 1.723,56 € sowie der Büromaterialkosten i.H.v. 531,85 €, somit insgesamt von 2.255,41 €.

Weiters seien im Zuge der Veranlagung weder der in der berichtigten Einkommensteuererklärung 2010 vom 12. Oktober 2011 geltend gemachte Kirchenbeitrag i.H.v. 200 € (KZ 458) noch die Sonderausgaben betreffend des Nachkaufs von

Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung i.H.v. 8.121,36 € (KZ 450) berücksichtigt worden.

Da damit zu rechnen war, die Bf. werde auf eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag reagieren, wurde aus diesem Grunde vom Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung für das Streitjahr 2010 nicht erlassen.

Gem. § 276 Abs. 6 BAO legte das Finanzamt die Beschwerde der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt vor.

Gem. § 323 Abs. 38 erster und zweiter Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Zu den Vorhalten des Bundesfinanzgerichtes vom 11. Dezember 2015 und 2. Februar 2016 betreffend DBA Österreich-Schweiz und Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit in den Jahren 2009 und 2010 äußerte sich die Bf. in den Schreiben vom 15. Jänner 2016, 26. Februar 2016 und 15. März 2016 wie folgt:

Die Bf. sei in der Schweiz im Rahmen der Entsendungen des „Typs A“ (= Direction & Control Switzerland) tätig gewesen. Dieser Typ von Entsendung sei zum ausschließlichen Vorteil jener Gesellschaft gewesen, welche die Leitung und Kontrolle über den zu erbringenden Auftrag habe. Diese Gesellschaft (gegenständlich A-Schweiz) fordere auch die Entsendung an.

Die Heimatgesellschaft (= A1-Österreich) verrechne für die Erbringung der Leistungen bloß eine Gebühr an A-Schweiz (= Direction & Control Gesellschaft).

Diese „Gebühr“ bestehe aus den Kosten für den entsandten Mitarbeiter plus einem „Mark-up“ und entspreche jedenfalls keinen „Gehaltskosten und der Schweizer Bemessungsgrundlage“.

Bei diesem Entsendungstyp komme es somit zu einer Gebührenverrechnung an A-Schweiz, was einer „Kostenweiterbelastung“ gleichgesetzt werden könne.

Demnach sei der wirtschaftliche Arbeitgeber in der Schweiz zu sehen. Die Schweiz habe daher gem. Art. 15 Abs. 1 und Abs. 2 lit. b DBA Österreich-Schweiz das Besteuerungsrecht auf die in der Schweiz erbrachten Arbeitstage.

Da es somit in der Schweiz zu einer Besteuerung der Bezüge gekommen sei, sei Österreich als Ansässigkeitsstaat gem. Art. 23 Abs. 2 DBA Österreich-Schweiz zur korrespondierenden Anrechnung der in der Schweiz entrichteten Steuer verpflichtet.

Die Werbungskosten betreffend das Arbeitszimmer würden für das Jahr 2009 auf 846,81 € und für das Jahr 2010 auf 1.003,56 € berichtigt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bf. ist in den Streitjahren bei der Firma A1-Österreich (wirtschaftlicher Arbeitgeber) beschäftigt und wurde von dieser aufgrund eines Entsendungsantrags von A-Schweiz in die Schweiz entsandt.

Die berufliche Tätigkeit wurde teils in der Schweiz teils von ihrem Arbeitszimmer in Wien ausgeübt.

Die Gehaltsabrechnung erfolgte ausschließlich durch A1-Österreich.

An ausländischer Steuer fielen 2009 13.010,48 € und 2010 7.779,47 € an.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten und nachgereichten Vertragsunterlagen der Bf. mit der Firma A .

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Für die Beurteilung der gegenständlichen Rechtsfrage sind die Art. 15 und 23 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf den Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen, BGBl. Nr. 64/1975 i.d.F. der Abkommensrevision BGBl. III Nr. 22/2007 (in Kraft getreten am 2. Februar 2007) heranzuziehen.

Die angeführten Bestimmungen beinhalten Folgendes:

Artikel 15 Abs. 1: "Vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 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, dass die Arbeit in einem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden."

Artikel 23 Abs. 1: "Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in dem anderen Vertragsstaat besteuert werden, so nimmt der erstgenannte

Staat, vorbehaltlich der nachfolgenden Absätze, diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.; dieser Staat darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder das übrige Vermögen dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären."

Art. 23 Abs. 2: "Ungeachtet des Absatzes 1 darf Österreich Einkünfte im Sinne des Artikel 15 Abs. 1 sowie Einkünfte im Sinne des Artikel 19 (ausgenommen Ruhegehälter), die eine in Österreich ansässige Person aus ihrer in der Schweiz ausgeübten Arbeit aus öffentlichen Kassen der Schweiz bezieht, besteuern. Bezieht eine in Österreich ansässige Person unter Art. 10, 15 und 19 fallende Einkünfte, die nach diesem Abkommen in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der Schweiz gezahlten Steuer entspricht; der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Schweiz bezogenen Einkünfte entfällt."

Aus diesen Bestimmungen geht hervor, dass im gegenständlichen Beschwerdefall sämtliche Arbeitseinkünfte der Bf. der österreichischen Besteuerung unterliegen (vgl. hierzu auch Loukota in EAS-Nr. 3081 vom 8. September 2009) bzw. seit der Abkommensrevision (vgl. BGBl. III Nr. 22/2007) Arbeitseinkünfte für das schweizerischem Staatsgebiet erbrachte berufliche Arbeitsleistungen in Österreich nicht mehr von der Besteuerung freigestellt sind. Art. 23 Abs. 2 DBA-Schweiz i.d.g.F. hat hierfür das Steueranrechnungsverfahren eingeführt, bei dem die in der Schweiz gezahlte Steuer auf die vom Einkommen dieser Person insgesamt zu erhebende Steuer anzurechnen ist.

Aufgrund der nachgereichten Unterlagen (Entsendung des Typs A an die Direction & Control Switzerland als „CRM Business Controls Lead K“ – lt. Schreiben vom 5. Jänner 2012) geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Bf. in den Streitjahren für ihre Tätigkeiten in Österreich und in der Schweiz nur von A1-Österreich entlohnt wurde, d.h. dass keinerlei Gehaltszahlungen von A-Schweiz an die Bf. erfolgt sind, und die für die anteilige ausländische Tätigkeit in der Schweiz zu entrichtende Ertragssteuer gem. Art. 23 Abs. 2 DBA Österreich-Schweiz im Zuge der österreichischen Veranlagung zu berücksichtigen ist (vgl. hierzu auch die ergänzenden Erläuterungen der Bf. im Schreiben vom 5. Jänner 2012).

Da die Bf. in ihren Schriftsätzen sowie im Arbeitgeberschreiben vom 8. November 2011 glaubhaft dargelegt hat, dass der Schwerpunkt ihrer beruflichen Tätigkeit in den Streitjahren im häuslichen Arbeitszimmer gelegen ist und dieses auch in zeitlicher Hinsicht

zu mehr als die Hälfte dieser Tätigkeit benützt wurde, geht das Bundesfinanzgericht betreffend die beantragten Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit von den von der Bf. als Teleworkerin glaubhaft gemachten und berichtigten Werten (Arbeitszimmer ohne Garagenmiete) für die Streitjahre 2009 und 2010 sowie den ergänzend erklärten Sonderausgaben betreffend das Streitjahr 2010 lt. Schreiben vom 15. Jänner 2016 wie folgt aus (siehe auch Vorhalt des BFG vom 2. Februar 2016):

Änderungen 2009:	Lt. Schreiben v. 15.1.2016
Einkünfte aus Österreich (KZ 245)	97.441,81
Ausländ. Steuer	13.010,48 (= 19.945 CHF x 0,652318)
Werb.Ko bei E.a.n.s.A. KZ 719 Arbeitsmittel [= Arbeitszimmer + USB-Stick + Büromaterial]	1.842,07 Arbeitsmittel [= 846,81 + 75 + 920,26]
E.a.V+V	11.603,12

Änderungen 2010:	Lt. Schreiben v. 15.1.2016
Einkünfte aus Österreich (KZ 245)	92.959,98
Einkünfte ohne inländ. Steuerabzug	0
Ausländ. Steuer	7.779,47
Werb.Ko bei E.a.n.s.A. KZ 719 Arbeitsmittel [= Arbeitszimmer + Büromaterial]	1.535,41 Arbeitsmittel [=1.003,56 + 531,85]

E.a.V+V	8.572,51
Kirchenbtg. (KZ 458)	200,00
SA f. Versich. (KZ 450)	8.121,36

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG wird eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum DBA Österreich-Schweiz bzw. zu den beruflich bedingten Werbungskosten ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor (vgl. u.a. VwGH vom 22.5.2013, 2009/13/0031).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. Mai 2016