

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Richterin in der Beschwerdesache D.C., Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamt FA vom 30.05.2012, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011, St. Nr. xy zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

A. Verwaltungsablauf:

Die Steuererklärung wurde vom Beschwerdeführer (in der Folge Bf.) über Finanz online eingebracht.

Das Finanzamt erließ am 30. Mai 2012 den Einkommensteuerbescheid 2011. Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2011 eine Nachforderung von 121 €.

Bei der Berechnung der Einkommensteuer seien die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der M. GmbH in Höhe von 5.885,71 €, Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug von 4.906,57 € sowie die sonstigen Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag von 1.024,25 €, das Pendlerpauschale von 93,00 € und der Pauschbetrag für Werbungskosten von 132 € angesetzt worden, sodass von einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 9.543,03 € auszugehen sei. Nach Berücksichtigung der Sonderausgaben (unstrittig) sei das Einkommen in Höhe von 8.549,03 € berechnet worden. Ausgehend von der Umrechnungsbasis von 9.675,03 € sei der Umrechnungszuschlag von 15.019,97 € berechnet worden und unter Hinzurechnung des Einkommens sei die Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz von 23.569 € ermittelt worden. Unter Berücksichtigung der daraus ermittelten Steuer für den

Durchschnittssteuersatz von 3.892,29 € und der Bemessungsgrundlage von 23.569,00 € habe sich der Durchschnittssteuersatz von 16,51% ergeben. Durch die Anwendung des Durchschnittssteuersatzes auf das Einkommen sei die Einkommensteuer in Höhe von 1.411,44 € ermittelt worden und unter Berücksichtigung der Anrechenbaren Lohnsteuer (KZ 260) von 1.290,88 € und der Rundung von 0,44 € sei die Abgabennachforderung in Höhe von 121 € festgesetzt worden.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass der Bf. im Jahr 2011 steuerfreie Einkommensersätze (insbesondere Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildiener) erhalten habe. Dabei seien die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet worden, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersätze weiterbezogen worden wären. Daraus sei ein Umrechnungszuschlag ermittelt worden, der zur Berechnung des Durchschnittsteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet worden sei. Mit diesem Durchschnittsteuersatz sei das steuerpflichtige Einkommen versteuert worden.

Die Kinderbetreuungskosten für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer/mit dem Geburtsdatum 0000 seien nicht berücksichtigt worden, da es zu Beginn des Kalenderjahres das 10. Lebensjahr bereits vollendet habe.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid brachte der Bf. Berufung ein mit der Begründung, dass die Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2011 zurückgezogen werde, da kein Pflichtveranlagungsgrund vorliegen würde.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung.

"Da sie im Veranlagungszeitraum "Grenzgängereinkünfte" bezogen haben, liegen die gesetzlichen Voraussetzungen gem. § 39 EStG und nicht die gem. § 41 EStG 1988 vor. Die Einkünfte österreichischer Grenzgänger, die im Inland ihren Wohnsitz und im Ausland ihre Arbeitsstätte haben sind im Wege der Veranlagung zu erheben. Daher ist die Zurückziehung des Antrages nicht möglich".

In der Folge stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung (gemeint Vorlageantrag) mit der Begründung, dass aus der beigefügten Arbeitsbescheinigung entnommen werden könne, dass er kein Grenzgänger sei. Er habe in Deutschland eine feste Adresse und einen festen Arbeitsplatz. Außerdem sei sein Steuerbescheid dahingehend abzuändern, dass die laut Lohnsteuerbescheinigung in Deutschland einbehaltene Lohnsteuer im Einkommensteuerbescheid 2011 berücksichtigt werde.

Aus der vorgelegten Arbeitsbescheinigung der Fa. GmbH geht hervor, dass *"der Bf. vom 14.11.2011 bis 30.4.2012 von unserer Firma zur Firma Z. nach R. geschickt wurde um dort die Bodenproduktion auf Y. Standard anzupassen. Der Bf. war von Montag bis Freitag in Adresse2 wohnhaft"*.

Aus dem vorgelegten Ausdruck der elektronischen Lohnbescheinigung für 2011 geht hervor, dass der Bf. für die Dauer des Dienstverhältnisses vom 14.11 bis 31.12.2011

einen Bruttoarbeitslohn von 4.906,57 € bezogen habe, (deutsche) Lohnsteuer in Höhe von 773,15 € berücksichtigt worden sei und der Arbeitnehmeranteil für die gesetzlichen Versicherungsleistungen insgesamt 1.024, 25 € betragen habe.

In Beantwortung des Ergänzungersuchen vom 24.12.2012 teilte der Bf. mit Schreiben vom 30.7.2012 mit, dass aus der Lohnsteuerbescheinigung der Fa. Y. GmbH ersichtlich sei, dass für diese Einkünfte bereits Lohnsteuer einbehalten worden sei. Daher werde im Rahmen des Doppelbesteuerungsabkommens ersucht, diese einbehaltene Lohnsteuer bei der Berechnung der Steuerschuld zu berücksichtigen.

Laut Ergänzungersuchen vom 13.9.2012 teilte das Finanzamt im wesentlichen dem Bf. unter Einbeziehung bzw. Berücksichtigung der Art 15, Art 23 und des Art 4 Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland folgendes mit:

"Sie waren im Berufungszeitraum sowohl in Deutschland (von 14.11.2011 bis 31.12.2011) als auch in Österreich (1.1.2011 bis 13.11.2011) wohnhaft.

Im Falle der -hypothetischen- Annahme des Bestehens einer solchen ständigen Wohnstätte in Deutschland, würde sich die Frage erheben, zu welchem Staate sie im Streitjahr die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen ("Mittelpunkt der Lebensinteressen") unterhalten haben. Die Beantwortung dieser Frage ist im Lichte einer Betrachtungsweise anzustellen, welche die gesamte bisherige berufliche Entwicklung, sohin auch vorhergehende und nachfolgende Zeiträume, entsprechend miteinschließt und berücksichtigt. Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes ist grundsätzlich davon auszugehen, dass sie in den Monaten Jänner bis 13. November 2011 den Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hatten.

Aufgrund der vorliegenden Sachlage ist evident, dass sie im Berufungsjahr 2011 und zwar sowohl im Lichte einer zeitlichen als auch einer wirtschaftlichen Betrachtung, jedenfalls zu Österreich engere Beziehungen gehabt haben (wöchentliche Rückkehr von Deutschland). Demgemäß ist es zulässig das in Deutschland erzielte Einkommen aus nichtselbstständiger Arbeit im Wege des Progressionsvorbehaltes bei Ermittlung des Steuersatzes zu berücksichtigen.

Sie haben ihren Wohnsitz in Österreich und sind somit unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich mit ihrem Welteinkommen. Dabei werden die Einkünfte aus Deutschland (Fa. Y. GmbH) in Österreich unter Progressionsvorbehalt zu versteuern d.h. die ausländischen Einkünfte werden nicht unmittelbar bei der Besteuerung einbezogen, sondern bei der Ermittlung des auf inländische Einkünfte anzuwendenden Steuersatzes berücksichtigt. Dieser erhöhte Steuersatz wird dann nur auf die Inlandseinkünfte (Österreich) angewendet. Bei Ihnen werden daher die Einkünfte von der Fa. Y. GmbH nur unter Progressionsvorbehalt berücksichtigt. Das Einkommen der Fa. Y. ist in Deutschland steuerpflichtig. Die dabei einbehaltene Lohnsteuer können sie sich im Wege der Veranlagung beim deutschen Finanzamt zurückholen".

Die vom Finanzamt geforderte Zustimmung zu einer zweiten Berufungsvorentscheidung aufgrund obiger Ausführungen wurde vom Bf. nicht erteilt und übermittelt, daher legte das

Finanzamt in der Folge die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat am 23.10.2012 zur Entscheidung vor.

Mittels Vorhalt vom 21. Juli 2015 wurden die Bemessungsgrundlagen betreffend der in- und ausländischen Einkünfte des Bf. mit dem Finanzamt noch einmal abgestimmt. Diesbezüglich erfolgte keine Änderung, so dass von den bekannten Beträgen auszugehen ist.

B. Festgestellter Sachverhalt:

Der Bf. bezog im Jahr 2011 Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit aus seiner Tätigkeit bei der österreichischen Firma M. GmbH vom 1.1. bis 15.3.2011, Arbeitslosengeld im Zeitraum von 5.11.-20.11.2011, 12.9.-4.11.2011 und vom 13.4.-11.9.2011 sowie ab 14.11.2011 laut elektronischer Lohnbescheinigung Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Dienstnehmer bei der deutschen Arbeitgeberin Firma Y. GmbH.

Laut übermittelte Lohnbescheinigung bezog der Bf. bei der deutschen Arbeitgeberin einen Bruttolohn in Höhe von 4.906,57 €. Der Arbeitnehmeranteil für die gesetzlichen Versicherungsleistungen beträgt unstrittig 1.024,25 €. Gegenteiliges ist nicht aktenkundig.

Ab 14.11.2011 hat der Bf. neben dem Wohnsitz in Österreich den Arbeitsort und einen weiteren Wohnsitz in Deutschland.

Laut vorliegender Arbeitsbescheinigung wurde der Bf. ab 14.11.2011 von der Y. GmbH zur Firma Z. nach R. geschickt um dort die Bodenproduktion auf Y. Standard anzupassen. Der Bf. war von Montag bis Freitag in Adresse2 wohnhaft.

Unstrittig steht fest, dass der Bf. im Berufungsjahr 2011 im Lichte einer zeitlichen bzw. einer wirtschaftlichen Betrachtung, zu Österreich engere Beziehungen gehabt hat (wöchentliche Rückkehr von Deutschland) bzw. seinen Familienwohnsitz in Österreich hat. In Österreich leben seine Gattin und seine Kinder. Dies wurde vom Finanzamt nicht mehr bestritten. Der Ansässigkeitsstaat des Bf. ist Österreich.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens wurde geklärt, dass der Bf. kein Grenzgänger ist.

C. Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem

- Arbeitnehmerveranlagungsakt für 2011
- Vorhalteverfahren der Abgabenbehörde erster Instanz und
- Vorbringen des Bf. unter Vorlage der Arbeits- und Lohnbescheinigung und ist unstrittig.

D. Rechtslage und Erwägungen:

1) Mit BGBI 2012/51 wurden im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1.1.2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31.12.2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31.12.2013 bei dieser Behörde

anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art 129 B-VG iVm Art 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBl 2012/51) Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl I 2013/14 nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständlichen Berufung ist daher als Beschwerde zu behandeln und ist darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

Gemäß § 39 EStG lautet: "... hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 vorliegen".

Eine Veranlagung gem. § 39 ist insb. vorzunehmen zur Erhebung der Einkommensteuer von österreichischen Grenzgängern mit inländischen Wohnsitz und ausländischen Arbeitsstätte, sofern das anzuwendende DBA Österreich das Besteuerungsrecht zuweist.

Grundsätzlich regelt der § 41 EStG (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988), dass unter bestimmten Voraussetzungen eine Veranlagung von Einkommen, welche lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, vorgenommen werden muss. Nur wenn keine der im § 41 Abs. 1 EStG 1988 aufgezählten Voraussetzungen vorliegt, besteht keine Pflicht zur Veranlagung. Jedoch steht es dann gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 dem Empfänger lohnsteuerpflichtiger Einkünfte frei, innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes einen Antrag auf Veranlagung zu stellen. Ein solcher Antrag, der ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im *Sinne* des § 85 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) ist, kann auch im Rechtsmittelverfahren zurückgenommen werden.

Die Anwendung des § 41 EStG 1988 kommt jedoch nur für in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Personen in Betracht. Bei beschränkt Steuerpflichtigen wären die §§ 98 ff EStG 1988 anzuwenden.

Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 "*sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder einen gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht bezieht sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.*"

Dass der Bf. im Jahr 2011 sowohl einen Wohnsitz als auch einen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hatte wurde weder vom Finanzamt noch vom Bf. bestritten. Für 2011 bestand daher unbeschränkte Einkommensteuerpflicht.

Dem Bf. wäre es daher bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 41 Abs. 2 iVm Abs. 1 EStG 1988 möglich gewesen, das oben beschriebene Wahlrecht auszuüben.

§ 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 regelt dann eine Veranlagungspflicht, wenn neben lohnsteuerpflichtigen anderen Einkünften bezogen wurden, deren Betrag 730 € übersteigt. Für die anderen im § 41 Abs. 1 EStG 1988 genannten Pflichtveranlagungsgründe bietet der vorliegende Sachverhalt keinen Hinweis.

Zu den "anderen" Einkünften im *Sinne* des § 41 Abs. 1 EStG 1988 zählen ausländische Einkünfte, für die Österreich das Besteuerungsrecht zukommt oder die zwar im Wege

eines DBA einem anderen Staat zur Besteuerung zugewiesen sind, bei der Besteuerung in Österreich aber i. R. d. Progressionsvorbehalts zu erfassen sind (VwGH 21.5.1985, 85/14/0001; Jakom, EStG Einkommensteuergesetz, 8. Auflage 2015, § 41, Rz 5).

Wie aus den vom Bf. übermittelten Unterlagen ersichtlich ist, hat er im Jahr 2011 ab November bis zum Jahresende 4.906 € brutto bei einem deutschen Arbeitgeber an nichtselbständigen Einkünften bezogen. Er lebte von Montag bis Freitag in Deutschland.

Diese Einkünfte sind allerdings nur dann bei der Frage, ob die Freigrenze von 730 € für andere als nichtselbständige Einkünfte erreicht wurde, zu berücksichtigen, wenn die ausländischen Einkünfte nicht aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens in Österreich vollständig unberücksichtigt bleiben (vergleiche VwGH 21.5.1985, 85/14/0001).

Doppelbesteuerungsabkommen dienen dazu, bei internationalen Steuersachverhalten aufgrund der unterschiedlichen Steuerrechtssysteme der betroffenen Staaten Doppel- oder Doppelnichtbesteuerung zu verhindern. Dies geschieht oft dadurch, dass für bestimmte Sachverhalte einem der betroffenen Staaten ein Besteuerungsrecht zugesprochen wird. Gleichzeitig wird bei derartigen Vereinbarungen üblicherweise dem anderen Staat das Recht eingeräumt, die für ihn nun nicht mehr unmittelbar steuerpflichtigen Einkünfte bei der Bemessung der *Progression* (Ansteigen des anteiligen Steuersatzes mit der Höhe des Einkommens) so zu berücksichtigen, als wären sie in diesem anderen Staat steuerpflichtig. Dies führt dazu, dass die übrigen in dem anderen Staat steuerpflichtigen Einkünfte mit dem gleichen Steuersatz besteuert werden, wie wenn die Einkünfte, wo das Besteuerungsrecht dem ersten Staat zusteht, beim anderen Staat gelegen wären.

Solche Einkünfte nennt man unter einem Progressionsvorbehalt stehend. Einkünfte unter einem Progressionsvorbehalt sind bei der Ermittlung der Freigrenze nach § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, als andere Einkünfte zu berücksichtigen (VwGH vom 21.5.1985, 85/14/0001).

Art. 4 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen vom 24. August 2000, BGBl. III, 2002/182 (kurz: "DBA Deutschland") sieht grundsätzlich vor, dass eine natürliche Person dort ansässig ist, wo sie nach dem Recht des jeweiligen Staates auf Grund des Wohnsitzes oder ihres ständigen Aufenthaltes steuerpflichtig ist.

Hätte also der Bf. ab November nur in Deutschland einen Wohnsitz gehabt, wäre er auch ab diesem Zeitpunkt jedenfalls nur dort ansässig gewesen.

Neben den Wohnsitz in Österreich hat der Bf. ab November 2011 den Wohnsitz und Arbeitsort von Montag bis Freitag in Deutschland.

In solchen Fällen regelt Art. 4 lit. a DBA Deutschland, dass wenn jemand in beiden Staaten über eine ständige Wohnstätte verfügt, die Ansässigkeit in jenem Staat liegt, zu welchem sie die engeren persönlichen oder wirtschaftlichen Beziehungen hat.

Ist dies nicht feststellbar, entscheidet der gewöhnliche Aufenthalt (lit. b leg. cit.); ist dieser nicht eruierbar, die Staatsangehörigkeit (lit. c leg. cit.) und letztlich, wenn all dies nicht fruchtet, so sollen dies die betroffenen Behörden der Vertragsstaaten im Einvernehmen regeln.

Unstrittig ist, dass der Bf. seine Ansässigkeit auch ab November 2011 in Österreich hat. Gegenteilige Feststellungen liegen nicht vor.

Das Finanzamt führt aus, *dass der Bf. im Berufsjahr 2011 und zwar sowohl im Lichte einer zeitlichen als auch einer wirtschaftlichen Betrachtung, jedenfalls zu Österreich engere Beziehungen gehabt haben (wöchentliche Rückkehr von Deutschland). ..Sie (Bf.) haben ihren Wohnsitz in Österreich und sind somit unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich mit ihrem Welteinkommen. Dabei werden die Einkünfte aus Deutschland (Fa. Y. GmbH) in Österreich unter Progressionsvorbehalt zu versteuern d.h. die ausländischen Einkünfte werden nicht unmittelbar bei der Besteuerung einbezogen, sondern bei der Ermittlung des auf inländische Einkünfte anzuwendenden Steuersatzes berücksichtigt.*

Der Bf. hat diesbezüglich nichts konkretes vorgebracht.

Auch im Hinblick darauf, dass die Familie (Frau und Kinder) des Bf. weiterhin in Österreich lebt, die Frau in Österreich beschäftigt ist und der Bf. am Wochenende zum Wohnsitz in Österreich zurückkehrt, besteht der Mittelpunkt des Lebensinteresses nach wie vor in Österreich.

Der Bf. ist somit weiter in Österreich ansässig im Sinne des Art. 4 DBA Deutschland.

Art 15 DBA Deutschland lautet:

(1) Vorbehaltlich der Artikel 16 bis 20 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbstständiger 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.

(6) Absatz 1 gilt nicht, wenn die Person

1. in dem einen Staat in der Nähe der Grenze ihren Wohnsitz und in dem anderen Staat in der Nähe der Grenze ihren Arbeitsort hat und
2. täglich von ihrem Arbeitsort an ihren Wohnsitz zurückkehrt (Grenzgänger).

Nur Grenzgänger dürfen grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat - gegenständlich Österreich - besteuert werden.

Für die Grenzgängereigenschaft nach dem DBA-Deutschland ist gemäß Art. 15 Abs. 6 entscheidend, dass sich der Wohnsitz und der Arbeitsort in der „Nähe der Grenze“ befinden. Als „Nähe der Grenze“ gilt gemäß dem Schlussprotokoll zu Art. 15 Abs. 6 des Abkommens die „Lage in einer Zone von 30 km beiderseits der Grenze“.

Wohnung und Arbeitsplatz des Grenzgängers müssen daher innerhalb eines 30 km breiten Streifens liegen, der beiderseits der Grenze nach Luftlinie zu messen ist.

Denn für die Grenzgängereigenschaft ist entscheidend, dass die Person in der Grenzzone eines Staates lebt und in der Grenzzone des anderen Staates arbeitet und arbeitstäglich in den Wohnsitzstaat zurückkehrt (SWI 2007, 424).

Seinen Wohnsitz hat der Bf. in Oberösterreich in F..

Der Bf. ist bei der Y. GmbH als Dienstnehmer tätig und arbeitet für sie in R., Deutschland bei der Fa. Z.. Seinen Arbeitsort und Wohnsitz hat er unter der Woche in R.. Er kehrt erst am Wochenende zu seinem Wohnort in Österreich zurück. Das ist unstrittig.

Es liegt keine Grenzgängereigenschaft des Bf. vor, da weder R. in Deutschland (Arbeitsort) noch MI in Deutschland (Sitz des deutschen Arbeitgebers) innerhalb dieser 30 km Zone liegt, und die arbeitstägliche Rückkehr zum österreichischen Wohnsitz nicht erfolgte. Die Luftlinie zwischen R./Deutschland und F./Oberösterreich laut Luftlinienberechnung beträgt 198 km.

Das Besteuerungsrecht liegt aufgrund fehlender Grenzgängererfordernisse somit nicht bei Österreich.

Da der Bf., während jener Zeit als er die erwähnten Einkünften (4.907,54 € (brutto), Werbungskosten 1.024,25 € = 3.882,32 €) aus nichtselbständiger Arbeit in Deutschland bezogen hat, in Österreich ansässig war, ist neben Art 23 Abs. 2 lit. a DBA Deutschland auch Art 23 Abs. 2 lit. d DBA Deutschland anzuwenden die wie folgt lauten:

(2) Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik *Deutschland* besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.

....

d) Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden (sog. "Progressionsvorbehalt").

Art 23 Abs. 2 lit. d des genannten Abkommens setzt nämlich voraus, dass die Person, für welche der Progressionsvorbehalt in Österreich gelten soll, in jenem Zeitraum, in welchem die deutschen Einkünfte bezogen wurden, in Österreich ansässig ist. Dies trifft - wie oben ausgeführt - beim Bf. zu.

Es handelt sich bei den oben beschriebenen Einkünften von 3.882,32 € um "andere Einkünfte" im Sinne des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, welche eine Veranlagungspflicht der nichtselbständigen Einkünfte des Bf. auslösen.

Es war daher dem Bf. nicht möglich mit der Berufung den Antrag auf Veranlagung zurückzuziehen (siehe Doralt, Einkommensteuergesetz, 15. Auflage, Rz 11 zu § 41 und die dort zitierten Fundstellen).

Es liegt somit ein Pflichtveranlagungsgrund nach § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 vor.

Bei Anwendung des Progressionsvorbehaltes ist das Gesamteinkommen nach den österreichischen Vorschriften zu ermitteln, es wird die darauf entfallende österreichische Einkommensteuer errechnet und der Durchschnittssteuersatz berechnet. Dieser wird dann lediglich auf jenen Einkommensanteil angewandt, der in Österreich besteuert werden darf.

Die ausländischen Einkünfte werden in Höhe von 3.882,40 € (4.906,54 € - 1.024,25 € Arbeitnehmeranteil Gesamtversicherungsbeitrag) berücksichtigt. Gegen diese Berechnung hat das Finanzamt nichts mehr eingewendet. Vom Bf. wurde hinsichtlich der Höhe nichts vorgebracht.

Entgegen der Berechnung im Erstbescheid ist der ermittelte Durchschnittsteuersatz lediglich auf jenen Einkommensanteil anzuwenden, der in Österreich besteuert werden darf. Die ausländischen Einkünfte sind nicht einzubeziehen und dem Durchschnittsteuersatz zu unterwerfen.

Die Berechnung der Einkommensteuer bzw. die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

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. Eine solche Rechtsfrage, der wesentliche Bedeutung zukommt liegt hier nicht vor.

Linz, am 22. September 2015