



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Erwin Huber, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau am Inn betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

In der vom Bw eingereichten Einkommensteuererklärung für das Berufungsjahr 2001 wird neben Sonderausgaben auch die Anwendung der Begünstigungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 für erzielte nicht selbständige Einkünfte beantragt. Der Bw ist im Veranlagungsjahr praktisch weltweit bei Kunden seines Arbeitgebers mit der

Montage bzw. mit der Inbetriebnahme von Waagen (Dosiertechnik) beschäftigt gewesen. Der Arbeitgeber, Fa. Sch. P. GmbH, in D. (DL), ist die Muttergesellschaft der Fa. Sch. GmbH in B. (A), sodass nach Ansicht des Bw. ein inländisches Unternehmen besteht.

Aus der aktenkundigen Übersicht der Auslandseinsätze 2001 ergeben sich folgende Tätigkeiten:

Dauer 2001	Arbeitsort
2.1. – 10.1.	Deutschland
10.1. - 14.1.	Italien
15.1. – 19.1.	Deutschland
22.1. - 27.1.	Italien
29.1. – 9.2.	Israel
12.2. – 2.3.	Deutschland
5.3. – 6.4.	Usbekistan
9.4. – 21. 4.	Türkei
23.4. – 4.5.	Deutschland
7.5. – 14.5.	Äthiopien
17.5. – 29.6.	Krank
2.7. – 7.7.	Italien
9.7.- 13.7.	Urlaub
15.7. – 19.7.	Deutschland
20.7. – 31.7.	Dubai
1.8. – 23.8.	Urlaub
24.8. – 7.9.	China
9.9. – 5.10.	Kuwait

8.10. – 2.11.	Deutschland
5.11. – 16.11.	Russland
19.11. – 23.11.	Urlaub
26.11. – 30.11.	Deutschland
2.12.- 15.12.	Griechenland
17.12. – 21.12.	Ungarn

Die ebenfalls mit der Einkommensteuererklärung eingereichte Lohnbescheinigung für das Jahr 2001 (Formular E 16 „Beilage zur Einkommensteuererklärung für in Deutschland beschäftigte ArbeitnehmerInnen“) ist von der Fa. Sch. P. GmbH Personalwesen in D. (DL) bestätigt und in DM ausgestellt.

Aus dem aktenkundigen Anstellungsvertrag zwischen der Fa. Sch. P. GmbH in D. (DL) und dem Bw ist ersichtlich, dass der Tätigkeit ab 1.1.2001 beginnt. Als Tätigkeitsbereich wird Service-Techniker im Segment Heavy Duty/Wägen und Dosieren (BVH) und als Erfüllungsort für alle Ansprüche aus dem Angestelltenverhältnis wird D. (DL) angegeben. Darüber hinaus wurden Vereinbarungen über die Beendigung des Anstellungsverhältnisses, Vergütung, Arbeitsverhinderung sowie die Geltung von Tarifverträgen und Betriebsvereinbarungen getroffen.

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2000 bestätigt die zuständige Abgabenbehörde I. Instanz dem Arbeitgeber, Fa. Sch. P. GmbH in D. (DL), die Erfassung des Bw mit zugehöriger Steuernummer.

Dem steuerlichen Vertreter wird am 24. Juli 2003 von der Abgabenbehörde I. Instanz mitgeteilt, dass keine steuerfreie Auslandstätigkeit vorliege, da kein inländischer Arbeitgeber vorhanden sei. Mit Bescheid vom 19. August 2003 werden die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit ohne Anwendung der Begünstigungsbestimmung § 3 Abs. 10 Z 1 EStG 1988 veranlagt.

Die fristgerecht erhobene Berufung richtet sich gegen die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2001 bzw. gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen. In der Begründung wird angegeben, dass die Anwendung des § 3 Abs. 10 Z 1 EStG 1988 beantragt worden sei und der Bw während des Kalenderjahres 2001 begünstigte Tätigkeiten im Sinne dieser

Gesetzesstelle ausgeübt habe. Nachdem für den Mandanten bei der Fa. Sch. GmbH in B. (A) ein Arbeitsplatz eingerichtet sei, sei der im Rahmen dieser Bestimmung u.a. geforderte inländische Arbeitgeber jedenfalls vorhanden bzw. fungiere die Fa. Sch. P. GmbH in D. (DL) als Muttergesellschaft lediglich als Kostenträger für die Bezüge des Bw.

Die Ermittlungen der Abgabenbehörde I. Instanz ergaben, dass die Fa. Sch. GmbH in B. (A) 47 Arbeitnehmer im Berufungsjahr beschäftigt hat. Der Bw. befindet sich aber nicht darunter.

In der am 15. Dezember 2003 erlassenen Berufungsvorentscheidung wird die Berufung vom 12.9.2009 mit der Begründung abgewiesen, dass nur jene Bezüge steuerfrei seien, die von einem inländischen Arbeitgeber bezahlt würden. Der Bw sei laut Arbeitsvertrag bei der deutschen Fa. Sch. GmbH angestellt und werde auch von dieser entlohnt. Die österreichische Firma habe eigene Angestellte. Eine begünstigte Auslandstätigkeit liege daher nicht vor.

Mit Schreiben vom 8. Jänner 2004 wird fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind von der Einkommensteuer Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe (lit. a) für eine begünstigte Auslandstätigkeit (litt b) von ihren Arbeitgebern beziehen befreit, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 lit a EStG 1988 sind inländische Betriebe Betriebe von inländischen Arbeitgebern oder inländische Betriebsstätten von im Ausland ansässigen Arbeitgebern.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 lit b EStG 1988 sind begünstigte Auslandstätigkeiten die Bauausführung, Montage, Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen, die Personalgestellung anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere Unternehmungen sowie die Planung, Beratung und Schulung, soweit sich alle diese Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen, weiters das Aufsuchen und die Gewinnung von Bodenschätzen im Ausland.

Gemäß § 47 EStG 1988 wird bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), wenn im Inland eine Betriebsstätte (§ 81 EStG 1988) des Arbeitgebers besteht.

Gemäß § 76 EStG 1988 hat der Arbeitgeber im Inland am Ort der Betriebsstätte (§ 81) für jeden Arbeitnehmer ein Lohnkonto zu führen.

Gemäß § 78 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten.

Gemäß § 81 Abs. 1 EStG 1988 ist Betriebsstätte für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn der Betrieb oder Teil des Betriebes des Arbeitgebers, in dem die Berechnung des Arbeitslohnes und der Lohnsteuer vorgenommen wird. Als Betriebsstätte gilt auch der Heimathafen österreichischer Handelsschiffe, wenn die Reederei im Inland keine Niederlassung hat.

Über Abs. 1 hinaus gilt nach Abs. 2 des § 81 EStG 1988 als Betriebsstätte jede vom Arbeitgeber im Inland für die Dauer von mehr als einem Monat unterhaltene feste örtliche Anlage oder Einrichtung als Betriebsstätte, wenn sie der Ausübung der durch die Arbeitnehmer ausgeführten Tätigkeit dient.

Da nach eigenen Angaben des Bw die Lohnverrechnung in Deutschland durchgeführt wurde, ist der Betriebsstättenbegriff gemäß § 81 Abs. 1 EStG 1988 nicht erfüllt.

Bezüglich des eingewendeten inländischen Arbeitgebers bzw. der reinen Kostenträgerfunktion der ausländischen Muttergesellschaft ist anzuführen, dass sich aus dem Arbeitsvertrag ergibt, dass die Fa. Sch. P. GmbH in D. (DL) der Entscheidungsträger bezüglich der Bezugshöhe und allfällige Bonuszahlungen (betriebliche Zulage) ist. Weiters liegt aufgrund der vertraglichen Vereinbarungen die Kündigungshoheit und die Verantwortlichkeit für Sozialversicherungsbelange sowie die Risikotragung der Lohnzahlung im Nichtleistungsfall bei der deutschen Firma. Als Erfüllungsort des Angestelltenverhältnisses wurde ausdrücklich D. (DL) vereinbart. Zusammenfassend ist aufgrund der vorliegenden vertraglichen Bestimmungen festzustellen, dass die Verantwortung des deutschen Arbeitgebers eindeutig die eingewendete Kostenträgerfunktion überschreitet und die allgemeine Bereitstellung eines Arbeitsplatzes im Inland nicht geeignet ist, die steuerliche Arbeitgeberfunktion ins Inland zu verlagern.

Da es sich gegenständlich um einen ausländischen Arbeitgeber handelt, ist in weiterer Folge zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 81 Abs. 2 EStG 1988 vorliegen. Aus den eingereichten Aufzeichnungen geht hervor, dass der Bw im gesamten Berufszeitraum keinerlei Inlandstätigkeit für seinen Arbeitgeber geleistet hat. Dem vorgebrachten Einwand, dass die inländische Tochterfirma für den Bw einen Arbeitsplatz eingerichtet hat, ist entgegenzusetzen, dass an diesem Arbeitsplatz keine Inlandstätigkeit verrichtet wurde und daher keine inländische Betriebsstätte vorliegt. Diese rechtliche Ansicht des UFS wird durch die Tatsache, dass im Inland kein Lohnkonto für den Bw geführt wurde und durch die

gegenständlichen Vorgangsweise des ausländischen Arbeitgebers bei der Lohnverrechnung bestätigt. (vgl. Einreichung des Formulars E 16 „Beilage zur Einkommensteuererklärung für in Deutschland beschäftigte ArbeitnehmerInnen“). Wie aus § 47 Abs. 1 EStG 1988 hervorgeht, wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben, wenn im Inland eine Betriebsstätte des Arbeitgebers iSd § 81 EStG 1988 besteht. Wird also wie gegenständlich der Arbeitslohn nicht im Inland, sondern im Ausland berechnet (und aus dem Ausland bezahlt) und fehlt es ferner an den Voraussetzungen des § 81 Abs. 2 so entfällt die Verpflichtung zur Vornahme des Steuerabzuges (vgl. § 78 EStG 1988). Daher ist der Bw im Veranlagungswege zur Einkommensteuer heranzuziehen (vgl. Mitteilung an den deutschen Arbeitgeber, dass Bw bei der zuständigen Abgabenbehörde mit Steuernummer erfasst wurde) .

Zu den persönlichen Voraussetzungen für die Anwendung der Befreiungsbestimmung gehört außerdem, dass der Arbeitnehmer ununterbrochen durch mehr als einen Montage im Ausland eingesetzt ist. Ein Monat ist immer dann vollendet, wenn im Folgemonat der von der Bezeichnung betroffene nächstfolgende Tag durch die Auslandstätigkeit (Auslandsaufenthalt) noch angebrochen wird. (vgl. § 108 BAO). Unterbrechungen des Monatszeitraumes sind befreiungsschädlich, wenn während des Fristenlaufs Familienheimfahrten unternommen, Urlaubstage beansprucht oder Krankenstandszeiten im Inland verbracht werden. Kommt es dazu, liegt keine begünstigte Tätigkeit mehr vor und die Frist beginnt mit dem Wegfall der Unterbrechung neu zu laufen.

Aus der vom Bw eingereichten Aufstellung über die Auslandseinsätze im Berufungsjahr bzw. den aktenkundigen Reisekostenabrechnungen ergibt sich, dass in den Monaten Mai, Juni, Juli August und November durch Krankenstand und Urlaubszeiten (17.5. – 29.6., 9.7.- 13.7., 1.8.- 23.8. und 19.11. – 23.11) der ununterbrochene Auslandseinsatz über einen Monat nicht erfüllt wurde. Bezüglich des Monats Dezember ist anzuführen, dass der Urlaub des Bw am 23. November endete und der darauf folgende Auslandseinsatz nur bis 21.12. andauerte. Daraus folgt, dass auch für Dezember die Monatsfrist nicht erfüllt wurde.

Da die im § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 angeführten Voraussetzungen für die Steuerfreiheit kumulativ vorliegen müssen und festgestellt wurde, dass gegenständlich kein inländischer Betrieb vorliegt und die Monatsfrist im Berufszeitraum nicht vollständig erfüllt ist, konnten weitere Ermittlungen bzw. Feststellungen bezüglich der tatsächlichen Ausübung einer begünstigten Auslandstätigkeit entfallen.

Linz, 14. Mai 2004