

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 3. Oktober 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 20. September 2012 (St.Nr.: xxx), betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

In seiner **Einkommensteuererklärung für 2011** erklärte der Beschwerdeführer Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von 886,98 €.

Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit erzielt er als sogenannter Grenzgänger im Ausland (Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug).

Weiters wurde die Berücksichtigung des Veranlagungsfreibetrages angemerkt.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2011** vom 20. September 2012 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2011 abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Bei der Berechnung des Einkommens wurde der Veranlagungsfreibetrag nicht berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 3. Oktober 2012 wurde **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid vom 20. September 2012 eingereicht.

Darin wurde beantragt, den Veranlagungsfreibetrag zu berücksichtigen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 4. Oktober 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 41 Abs. 3 EStG 1988 von den anderen Einkünften ein Veranlagungsfreibetrag bis zu 730,00 € abzuziehen sei, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten seien. Dies gelte nicht für Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27a Abs. 1. Der Freibetrag würde sich um jenen Betrag vermindern, um den die anderen Einkünfte 730,00 € übersteigen.

Da zu den anderen Einkünften auch die Grenzgängereinkünfte zählen würden, hätte ein Veranlagungsfreibetrag nicht berücksichtigt werden können.

Grenzgängereinkünfte seien nicht lohnsteuerpflichtig, sondern einkommensteuerpflichtig.

Mit Eingabe vom 18. Oktober 2012 wurde ein **Vorlageantrag** eingereicht.

Der Beschwerdeführer würde das Nichtberücksichtigen des Veranlagungsfreibetrages auf Grund der Grenzgängereinkünfte als gemeinschaftswidrig finden.

Mit **Vorlagebericht vom 7. Dezember 2012** wurde gegenständliche Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt (gemäß § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig: Bundesfinanzgericht).

ENTSCHEIDUNG

A) Dem Erkenntnis wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer Einkünfte als sogenannter Grenzgänger erwirtschaftet und diese keinem inländischen Steuerabzug unterliegen.

Unstrittig ist auch, dass er Einkünfte aus selbständiger Arbeit (WIFI) in Höhe von 886,98 € im streitgegenständlichen Jahr erzielt hat.

Der Beschwerdeführer hat unzweifelhaft seinen Wohnsitz in Österreich. Er ist somit in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig – also mit seinem „Welteinkommen“. Diese Steuerpflicht wird gegenständlich auch nicht in Zweifel gezogen.

Aus dem Lohnausweis/Lohnsteuerbescheinigung ist zweifelsfrei ersichtlich, dass der Arbeitgeber für die in Deutschland erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit keine Lohnsteuer einbehalten hat.

B) Rechtliche Würdigung

Gemäß § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag „730 Euro“ übersteigt.

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

Hier also unzweifelhaft auf die österreichischen Verhältnisse abgesprochen und nicht auf allenfalls im Ausland erzielte Einkünfte und wie diese zu behandeln gewesen wären, wären sie im Inland erzielt worden.

Lohnsteuerpflichtige Einkünfte sind also jedenfalls nur dann gegeben, wenn der Arbeitgeber im Inland eine Betriebsstätte hat, denn nur dann ist Lohnsteuer (in Österreich) einzubehalten.

Fehlt eine Betriebsstätte im Sinne des § 81, dann ist der Arbeitnehmer mit seinen Diensteneinkünften zur Einkommensteuer zu veranlagern. Wie dies zum Beispiel gegenständlich bei sogenannten Grenzgängern der Fall ist.

Demnach kann die gesetzliche Bestimmung des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht zur Anwendung kommen, denn zu den „anderen“ Einkünften zählen auch Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Darunter fallen auch Einkünfte von ausländischen Arbeitgebern (Betriebsstätte im Ausland; vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz-Kommentar, § 41 Tz 5). Der Beschwerdeführer erzielte diesbezügliche Einkünfte in Höhe von 20.900,40 €.

Im streitgegenständlichen Jahr 2011 wurden Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt.

Wie bereits oben ausgeführt, findet allerdings die Bestimmung des § 41 Abs.1 Z 1 EStG 1988 keine Anwendung, da gegenständlich in Österreich keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte vorliegen, sondern im Veranlagungsweg zu besteuernde Einkünfte.

Weiters ist hierzu anzuführen, dass als „andere Einkünfte“ alle Einkünfte gelten, die dem Grund nach nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Andere Einkünfte sind daher Einkünfte aus anderen Einkünften, aber auch Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen (wie im streitgegenständlichen Fall, wenn der Arbeitgeber keine inländische Betriebsstätte hat).

Der Beschwerdeführer hat in seinem Vorlageantrag vom 13. November 2014 weiters angemerkt, dass man bei der Interpretation des Finanzamtes auch mit dem EU-Recht in Konflikt kommen würde. Meines Erachtens zielt er hierbei auf den Artikel 39 des EG-Vertrages ab (Freizügigkeit der Arbeitnehmer).

Wie bereits oben angeführt, hängt nach innerstaatlichem Recht die Besteuerung der „anderen Einkünfte“ klar am Begriff des Vorliegens von lohnsteuerpflichtigen Einkünften.

Verstößt diese Bestimmung gegen das Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union?

Das Europarecht gilt als eigenständige Rechtsordnung („autonome Geltung des Gemeinschaftsrechtes“). Wesentlich ist, dass es im Stufenbau der Rechtsordnung über dem nationalen Recht steht – Anwendungsvorrang des Europarechtes. Dem Europarecht widersprechende Regelungen treten zwar nicht außer Kraft, sie dürfen allerdings im Konfliktfall nicht zur Anwendung kommen.

Es stellt sich also die Frage, ob gegenständlich die Bestimmung des § 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zur Anwendung kommen darf oder nicht.

Die hier angesprochene Freizügigkeit der Arbeitnehmer zielt darauf ab, dass Arbeitnehmer aufgrund ihrer Nationalität nicht unterschiedlich besteuert werden dürfen. Auf unterschiedliche Nationalitäten zielt die österreichische Regelung keinesfalls ab; allerdings darauf, ob der Arbeitgeber in Österreich eine Betriebsstätte hat (somit zum Lohnsteuerabzug verpflichtet ist) oder nicht.

Eine Diskriminierung würde allenfalls dann vorliegen, wenn zum Beispiel der ausländische Arbeitgeber bestimmte Arbeitnehmer nicht „bekommen“ würde, weil diese im Gegensatz zu inländischen Arbeitnehmern steuerlich schlechter gestellt würden. Im gegenständlichen Fall also, wenn die Besteuerung der Bezüge des Beschwerdeführers gegenüber Inländern (aus der Sicht des deutschen Arbeitgebers) wesentlich dazu beitragen würden, dass der Beschwerdeführer nicht für den deutschen Arbeitgeber tätig werden würde.

Im streitgegenständlichen Fall geht es allerdings nicht darum, wie allenfalls die Einkünfte aus der nichtselbständigen Tätigkeit besteuert werden, sondern darum, wie die „anderen Einkünfte“ besteuert werden.

Schon allein aufgrund der Höhe des hier geltenden Freibetrages von 730,00 € (eingeschliffen bis 1.460,00 €) kann wohl nicht davon ausgegangen werden, dass ein deutscher Arbeitgeber keine Arbeitnehmer aus Österreich bekommen und weiters, dass ein österreichischer Arbeitnehmer nicht den Schritt über die Grenze wagen würde.

Gerade diese Punkte sind die wesentlichen Unterschiede zu Entscheidungen und Erkenntnissen, in welchen entschieden wurde, dass die österreichische bzw. eine andere nationale Rechtslage nicht zur Anwendung kommen darf:

< RV/0347-L/06, 28.2.2007:

Hier ging es um die begünstigte Besteuerung von Verbesserungsvorschlägen, welche nach

österreichischem Recht davon abhängen, ob lohnsteuergestaltende Vorschriften (Arbeitgeber mit inl. Betriebsstätte) vorliegen oder nicht.

Der Senat erkannte hierzu, dass eine mittelbare Diskriminierung vorliegt und somit die nationale Rechtslage nicht anzuwenden ist. Es ging hier also um die Besteuerung der bei einem deutschen Arbeitgeber unmittelbar erzielten Einkünfte. In Streit standen die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit und nicht „andere Einkünfte“.

< RV/0132-S/09, 18.5.2009:

Steuerfreiheit von Montageleistungen auch wenn Arbeitgeber kein inländischer Arbeitgeber ist.

Auch hier ging es um die unmittelbare Besteuerung von Bezügen durch ausländischen Arbeitgeber.

< EuGH C-544/11, 28.2.2013 (Petersen):

Auch hier ging es darum, ob eine Begünstigung davon abhängen darf, ob der Arbeitgeber seinen Sitz im Inland oder in einem anderen Mitgliedsstaat hat.

Die Frage richtete sich hier aber ausschließlich auf die Steuerfreiheit einer entsprechenden Tätigkeit (Tätigkeit für Entwicklungsarbeit).

Bei all diesen Fällen ging es um die Tatsache der Arbeitnehmerfreizügigkeit im Zusammenhang mit einer konkreten Tätigkeit (nicht selbständige Tätigkeit) und wie diese Tätigkeit zu besteuern ist.

Im streitgegenständlichen Fall steht die grundsätzliche Besteuerung der Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit des Beschwerdeführers aufgrund der Grenzgänger Regelung jedenfalls außer Zweifel.

Abschließend ist weiters darauf zu verweisen, dass der sogenannte „Veranlagungsfreibetrag“ als Bagatellregelung zu betrachten ist.

Bei Vorliegen bereits besteuelter Einkünfte (Lohnsteuer) sollte nicht im Fall geringfügiger anderer Einkünfte ein Veranlagungsverfahren in Gang gesetzt werden. Welches doch auch einen erheblichen Verwaltungsaufwand nach sich zieht. Diesen Verwaltungsaufwand kann man also nur vermeiden, wenn die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit bereits einer Besteuerung unterzogen wurden (Lohnsteuer). Im gegenständlichen Fall ist die Sachlage wesentlich anders, denn auch ohne „andere Einkünfte“ wäre ein Veranlagungsverfahren durchzuführen gewesen.

Die Besteuerung der „anderen Einkünfte“ von lediglich 730,00 € (oder wie in diesem Fall 886,98 €) wird wohl niemanden dazu veranlassen, eine Arbeit bei einem ausländischen Arbeitgeber nicht anzunehmen. Auch für den Arbeitgeber wird dieser Umstand nicht dazu

führen, erschwert qualifizierte Arbeitnehmer aus einem anderen Mitgliedsstaat rekrutieren zu können (vgl. EuGH C-544/11, 28.2.2013).

Unter diesen Umständen kann die Einschränkung Arbeitnehmerfreizügigkeit nicht erkannt werden und somit sind die nationalen Bestimmungen jedenfalls anzuwenden.

C) Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Feststellungen zur Subsumtion von in- und ausländischen Einkünften unter die jeweils zutreffenden Normen sind auf den Einzelfall bezogene Fragen der Beweiswürdigung und keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung und damit einer Revision nicht zugänglich.

Linz, am 11. August 2016