

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AG vom 12. August 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes B vom 21. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer 2001, Einkommensteuer 2002 und Einkommensteuervorauszahlung 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 2001 und Einkommensteuervorauszahlung 2003 werden aufgehoben.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer 2002 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw.), einem freiberuflichen Lichtdesigner, handelt es sich um einen in der Schweiz ansässigen Schweizer Staatsbürger mit Wohnsitz in L. Er hat in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen jeweils ca. sechs Wochen im Sommer durchgehend als Assistent des Cheflichtdesigners der BF gearbeitet, wofür er mit der BFG einen Werkvertrag abgeschlossen hat. Im Jahre 2002 hat er neben diesen Einkünften aus selbständiger Arbeit noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei den SF bezogen.

Mit den Einkommensteuerbescheiden 2001 und 2002 vom 21. Juli 2003 hat das Finanzamt B die Einkünfte aus dieser Tätigkeit als beschränkt steuerpflichtig erfasst.

Hiegegen wurde Berufung erhoben und diese damit begründet, diese Tätigkeit gelte gemäß Art. 17 Abs. 1 Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Österreich und der Schweiz nicht als künstlerische Tätigkeit, da der Bw. nicht zum Kreise der auftretenden Personen gehöre. Auch gestützt auf Art. 14 DBA falle das Besteuerungsrecht der Schweiz zu. Zum einen fehlten feste Einrichtungen, über die der Bw. ständig verfügen habe können, zum anderen müsste in einer solchen (im vorliegenden Fall nicht existierenden) Einrichtung regelmässig eine Tätigkeit ausgeübt werden, was jedoch ausgeschlossen werden könne, da die einzelnen Verträge nur für einen kurzen Zeitraum abgeschlossen würden. Gestützt auf die Anwendung des DBA werde die schweizerische Steuerbehörde sämtliche Einkünfte der Besteuerung unterziehen. Die Steuerveranlagungsbehörde der Stadt L habe dies ausdrücklich bestätigt.

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung vom 3. September 2003 die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung der Behörde wird angeführt, wenn im Ausland ansässige Bühnenbilder, Regisseure und ua. Lichtsdesigner seitens eines österreichischen Theaters mittels Werkvertrags verpflichtet würden, österreichische Steuerpflicht bei Bestehen einer inländischen festen Einrichtung eintrete. Der Begriff der "festen Einrichtung" sei im OECD-Abkommen nicht definiert. Es könnten auf Grund der Tatbestandsmerkmale für die Zuteilung des Besteuerungsrechtes an den Quellenstaat drei Voraussetzungen herausgearbeitet werden. Erstens müsse der Steuerpflichtige im Quellenstaat eine "Einrichtung" (Räumlichkeiten im Festspielhaus) haben, die zweitens "fest" (Gebäude) sei und ihm drittens "gewöhnlich zur Verfügung" stehen müsse. Bei Festlegung der nötigen Dauer einer festen Einrichtung sei ein Mindestzeitraum nicht erforderlich. Es könne daher davon ausgegangen werden, dass der Bw. für die Dauer seiner Tätigkeit in Österreich jeweils über eine feste Einrichtung verfügen habe können.

Der Bw. hat nunmehr den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die berufungsentscheidende Frage für den unabhängigen Finanzsenat besteht darin, festzustellen, ob der Bw. betreffend seine Tätigkeit als Lichtdesigner bzw. Assistent des Cheflichtdesigners in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen im Inland beschränkt steuerpflichtig war.

Gemäß § 98 Abs. 1 Z 2 EStG unterliegen der beschränkten Steuerpflicht nur folgende Einkünfte: Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22 EStG) die im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist. Die Arbeit wird im Inland ausgeübt, wenn der Steuerpflichtige im Inland persönlich tätig geworden ist, verwertet, wenn sie zwar nicht im Inland persönlich

ausgeübt wird, aber ihr wirtschaftlicher Erfolg der inländischen Volkswirtschaft unmittelbar zu dienen bestimmt ist.

Gemäß Art. 14 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl 1975/64 (DBA), dürfen Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder einer sonstigen selbständigen Tätigkeit ähnlicher Art zieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Person für die Ausübung ihrer Tätigkeit in dem anderen Vertragsstaat regelmäßig über eine feste Einrichtung verfügt. Verfügt sie über eine solche feste Einrichtung, so dürfen die Einkünfte in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

Gemäß Art. 14 Abs. 2 DBA umfasst der Ausdruck "freier Beruf" insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte, Wirtschaftstreuhänder, Bücherrevisoren und Steuerberater.

Wird daher ein wie der Bw. in der Schweiz ansässiger Lichtdesigner seitens eines Festspielveranstalters per Werkvertrag verpflichtet, tritt inländische Steuerpflicht nur bei Bestehen einer festen inländischen Einrichtung ein.

Es wurde vom unabhängigen Finanzsenat am 27. Jänner 2005 im FB, dem Ort, also in welchem das Finanzamt das Bestehen einer inländischen festen Einrichtung des Bw. vermutet, ein Lokalaugenschein vorgenommen. Bei diesem Lokalaugenschein wurde festgestellt, dass für das Beleuchtungsteam, welchem der Bw. zuzuordnen ist und welches aus ca. 20 Leuten besteht, bei den BS in einem zur Gesamtanlage gehörenden Gebäude ein ca. 25 m² großer Arbeitsraum zur Verfügung steht. In diesem Raum befinden sich fünf Arbeitsplätze, wobei vier davon mit PC's ausgestattet sind. Diese PC's sind jeweils nur mit persönlichem Kennwort zugänglich. Laut Auskunft des anwesenden und den Lokalaugenschein betreuenden Beleuchtungsmeisters, HH, habe sich der Bw. in diesem Raum nur selten aufgehalten und sei dem Bw. kein eigener Arbeitsplatz zur Verfügung gestanden. Auch sei dieser Arbeitsraum dem Bw. keineswegs ständig zur Verfügung gestanden, da der Raum in der Vorbereitungsphase der Festspiele permanent überbelegt sei. Weiters habe der Bw. keinen Zugang zu den vier fix aufgestellten PC's gehabt, sondern wie branchenüblich seinen eigenen Laptop mitgebracht. Der eigentliche Tätigkeitsbereich des Bw. habe sich auf der Freiluftbühne und auf der Freillufttribüne befunden. Der Bw. habe den Cheflichtdesigner bei der Umsetzung der Beleuchtungskonzepte zu unterstützen gehabt. Zudem habe der Bw. auch dessen Vertretung bei Abwesenheit zu übernehmen gehabt. Der Cheflichtdesigner komme bereits mit seinem

fertig ausgearbeiteten Konzept, dies werde dann vor Ort umgesetzt. Handwerklich selbst habe der Bw. kaum etwas zu erledigen gehabt.

Art. 14 des DBA teilt das Besteuerungsrecht zwischen Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit und sonstiger selbständiger Tätigkeit zwischen Ansässigkeitsstaat und Quellenstaat auf. Dem Quellenstaat wird das Besteuerungsrecht nur bei Vorliegen einer festen Einrichtung zugeteilt. Der Begriff der "festen Einrichtung" ist im Abkommen selbst nicht definiert. Auch im OECD-Musterabkommen (OECD-MA) findet sich hiezu keine Definition. Es können aber, wie in der Berufungsvorentscheidung angeführt, auf Grund der Tatbestandsmerkmale des Besteuerungsrechtes an den Quellenstaat drei Voraussetzungen herausgearbeitet werden. Erstens muss der Steuerpflichtige im Quellenstaat eine "Einrichtung" haben, die zweitens "fest" ist und drittens "gewöhnlich zur Verfügung" stehen muss.

Als feste "Einrichtung" kommen vor allem Räumlichkeiten wie beispielsweise ein dauernd zur Verfügung gestellter Arbeitsraum, ein Büro, ein Behandlungsraum oder Atelier in Betracht. Aber auch ein Arbeitszimmer in einer Ferienwohnung oder der Zweitwohnsitz eines Rechtsanwaltes können eine feste Einrichtung darstellen. Voraussetzung für diese Einstufung ist, dass diese der beruflichen Tätigkeit dienen. Die Einrichtung muss weiters "fest" sein, wobei dieses Kriterium erfüllt ist, wenn eine bestimmte Beziehung zu einem Punkt der Erdoberfläche besteht, nicht jedoch muss die Einrichtung Teil eines Grundstückes sein. Die notwendige Dauer einer festen Einrichtung ist jeweils in der Gesamtbetrachtung des einzelnen Falles zu beurteilen, die prinzipielle Annahme eines Mindestzeitraumes ist daher abzulehnen. Zudem muss die feste Einrichtung dem selbständig Tätigen "gewöhnlich zur Verfügung stehen". Hieraus wird abgeleitet, dass eine selbständig tätige Person über die Einrichtung Verfügungsmacht haben muss. Diese Ansicht wird auch überwiegend von Schriftum und Rechtsprechung zur Betriebsstätte gemäß Art 5 OECD-MA vertreten. Hierbei ist allerdings weder Eigentum, Pacht oder Miete erforderlich. Es genügt auch eine unentgeltliche Überlassung und eine Nutzung ohne vertragliche Vereinbarung, wenn die tatsächliche Möglichkeit der Verfügung insoweit besteht, als die Verfügung für die Unternehmertätigkeit erforderlich ist, und wenn die Verfügungsmöglichkeit von anderen respektiert wird. Ähnliche Auffassungen werden zur festen Einrichtung iSd Art. 14 OECD-MA vertreten. Auch hier soll es nicht schaden, wenn eine unentgeltliche Überlassung vorliegt oder eine vertragliche Vereinbarung gänzlich fehlt. (vgl. u.a. hiezu Gasser/Lang/Lechner, Die Betriebsstätte im Recht der Doppelbesteuerungsabkommen, Linde Verlag 1998, S 162 ff).

Es handelt sich bei dem dem Bw. für seine Tätigkeit prinzipiell zurechenbaren Raum, nämlich dem Arbeitsraum der Beleuchter in einem zum Festspielgebäudeareal zugehörenden Gebäude, selbstverständlichweise und ohne dass hier weitere Erläuterungen hiezu notwendig wären um eine Einrichtung, welche fest mit dem Boden verbunden ist. Wenn man nun die spezielle

berufliche Tätigkeit des Bw. im Rahmen der BF betrachtet, dann kann dem Bw. diese Einrichtung jedoch für seine Tätigkeit nicht zugerechnet werden. Primäre und ausschließliche Aufgabe des Bw. war wie aus den im Akt vorliegenden Werkverträgen des Bw. mit der BFG erhellt, die Assistenzleistung für den Cheflichtdesigner, Herrn G. Wie weiters aus im Akt befindlichen Rechnungen hervorgeht, wurde die Vorbereitungsarbeit für die Beleuchtung für die jeweiligen Aufführungen vom Bw. mit Herrn G in BN geleistet, es wurde also das erarbeitete Konzept tatsächlich nur noch in B umgesetzt. Der Bw. hat laut glaubhaften Angaben des bei dem Lokalaugenschein anwesenden Beleuchtungsmeisters den für die Beleuchter zur Verfügung stehenden Arbeitsraum nur selten benutzt, er hat ja neben seiner im Ausland gemachten Vorarbeit seine Tätigkeit vornehmlich auf der Seetribühne oder Seebühne verrichtet. Auch ist dem Bw. dieser Raum keineswegs dauernd zur Verfügung gestanden oder hat er gar einen eigenen Arbeitsplatz darin zugewiesen bekommen, da dieser Raum, dieser Umstand wurde beim Lokalaugenschein verdeutlicht, auf Grund seiner geringen Größe und sofortigen Überfüllung bei mehr als fünf Leuten, dies bei einem Beleuchtungsteam von ca. 20 Leuten, nur vereinzelt vom den Beleuchtern als Arbeitsplatz genutzt werden kann. In diesem Arbeitsraum stehen lediglich fünf Arbeitsplätze zur Verfügung, tatsächlich sind die vier mit PC`s ausgestatteten Arbeitsplätze nur mit Kennntnis des jeweiligen Passwortes für den PC benutzbar, womit für den Bw. wie für jeden anderen nur fallweise im Beleuchtungsteam Tätigen lediglich die Möglichkeit den ohne PC ausgestatteten Arbeitsplatz zu benutzen bestanden hat, was jedoch immer nur sporadisch bei Freisein dieses Arbeitsplatzes möglich war. Wenn der unabhängige Finanzsenat den festgestellten Sachverhalt somit den in der Begründung angeführten Kriterien unterzogen hat, dann kommt er zum Schluss, dass der Bw. keine all diesen Kriterien entsprechende feste inländische Einrichtung für seine Tätigkeit bei den BS zur Verfügung hatte und daher keine Zurechenbarkeit der diesbezüglichen Einkünfte zu einer solchen gegeben ist, somit diese Einkünfte nicht der beschränkten Steuerpflicht unterliegen.

Der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 war aufzuheben, da der unabhängige Finanzsenat mit dieser Entscheidung festgestellt hat, dass der Bw. 2002 über keine selbständigen Einkünfte, welche im Inland zu versteuern waren, verfügt hat.

Es war daher aus den hinreichend angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. Februar 2005