



Außenstelle Wien
Senat 16

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/3798-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Der Berufungswerber (Bw.) befindet sich in einem aufrechten Dienstverhältnis zu seinem Arbeitgeber, der E GmbH, und wurde für die Zeit vom 16. Oktober 2000 bis 31. Dezember 2001 zur Dienstverrichtung bei E E. nach Frankreich entsendet. Im Zeitraum vom 1. Jänner 2000 bis zum Beginn seiner Tätigkeit im Ausland befand sich der Bw. in Karenz.

Wie der beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 sowie der Beilage zu entnehmen, erklärte der Bw. nachstehende Einkünfte in folgender Höhe:

	S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Beteiligter an der St. KG	68.534,00
Einkünfte aus V u. V	-2.603,10
Einkünfte für die das Besteuerungsrecht lt. DBA einem anderen Staat zusteht	93.424,00

An Werbungskosten machte der Bw. folgende Beträge geltend:

	S
Beiträge zu Berufsverbänden u. Interessensvertretungen	2.000,00
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	9.123,82
Summe	11.123,82

Im Zuge der Durchführung der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2000 setzte das Finanzamt sowohl die ausländischen Einkünfte als auch die Bruttobezüge bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von S 93.424,00 fest und berücksichtigte bei den nichtselbständigen Einkünften die beantragten Werbungskosten (in Höhe von S 11.124,00).

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid führte der Bw. in seiner Begründung aus, dass die ihm seitens der E GmbH zugeflossenen Beträge zur Gänze Vergütungen für die während seiner Auslandsentsendung erbrachten Leistungen darstellten und gemäß Art 15 des DBA Österreich-Frankreich diese Einkünfte im Tätigkeitsstaat zu versteuern gewesen seien. Eine entsprechende ordnungsgemäße Versteuerung habe der Bw. in Frankreich vor genommen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Dezember 2001 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid dahingehend, dass bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Bruttobezüge weiterhin in Höhe von 93.424,00 angesetzt wurden, jedoch die ausländischen Einkünfte zur Gänze unberücksichtigt blieben.

Im Vorlageantrag (Schreiben vom 15. Dezember 2001) wiederholte der Bw. sein Vorbringen, dass bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit unrichtigerweise die in Frankreich zu versteuernden Bezüge in Höhe von S 93.424,00 angesetzt worden seien. Bei den unselbständigen Einkünften seien lediglich die in der Erklärung geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von S 11.124,00 zu berücksichtigen.

Gleichzeitig erteilte der Bw. seine Zustimmung zur Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung.

In weiterer Folge legte der Bw. über Aufforderung des Finanzamtes sowohl eine Kopie des in Frankreich erlassenen Einkommensteuerbescheides (avis d'impot, impot sur le revenu 2000) als auch eine Kopie des Entsendungsvertrages vor und führte ergänzend aus, dass die negativen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von S 11.124,00 aus den geltend gemachten Werbungskosten entstanden seien und es sich dabei um sogenannte vorweggenommene Werbungskosten im Zusammenhang mit der vom Bw. seit der geplanten Rückkehr in Österreich ausgeübten Tätigkeit handele.

Mit zweiter Berufungsvorentscheidung vom 14. Mai 2002 korrigierte das Finanzamt sowohl die Höhe der nichtselbständigen als auch der ausländischen Einkünfte und setzte die in Frankreich bezogenen Einkünfte vermindert um die ursprünglich bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemachten Werbungskosten (in Höhe von S 11.124,00) mit S 81.300,00 (S 93.424,00 minus S 11.124,00; rechnerisch richtig: S 82.300,00) fest. Gleichzeitig unterblieb bei der Berechnung der Steuer für den Durchschnittsteuersatz die Berücksichtigung des Arbeitnehmer- als auch Verkehrsabsetzbetrages.

Im Vorlageantrag vom 17. Juni 2002 führte der Bw. aus, dass es sich bei den geltend gemachten Werbungskosten um Aufwendungen handelte, welche im unmittelbaren Zusammenhang mit seiner ehemaligen und auch nunmehr ausgeübten Tätigkeit in Österreich stünden. Eine Verrechnung mit den anlässlich seiner Entsendung nach Frankreich bezogenen Einkünften habe er nicht vorgenommen, da die Werbungskosten im Zeitpunkt der Herausgabe, zu welchem er seitens der E GmbH karenziert gewesen sei, als vorweggenommene Werbungskosten für den planmäßigen Wiedereinstieg bei E GmbH in Österreich anzusehen seien. Darüber hinaus seien bei der Berechnung der Steuer für den Durchschnittsteuersatz unrichtigerweise der Verkehrsabsetzbetrag sowie der Arbeitnehmerabsetzbetrag nicht be-

rücksichtigt worden. Eine Berücksichtigung dieser Absetzbeträge, welche auf ein aktives Dienstverhältnis abstellten, sei jedoch im gegenständlichen Fall geboten. Der Umstand, dass aufgrund des DBA Frankreich das Besteuerungsrecht an den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zustehe, ändere nichts an der Tatsache, dass diese Einkünfte zum Welt einkommen zählten und aus einem aufrechten Dienstverhältnis mit der E GmbH resultierten. Es werde daher beantragt, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von S 11.125,00 erklärungsgemäß anzusetzen und im Rahmen der Berechnung des Durchschnittsteuersatzes sowohl den Arbeitnehmer- als auch den Verkehrsabsetzbetrag zu berücksichtigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 5 EStG 1988 (idF BGBl. 1999/106 – StReformG 2000) steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Arbeitnehmerabsetzbetrag in Höhe von S 1.500,00 jährlich zu, wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen.

Entsprechend der gesetzlichen Bestimmungen des § 33 Abs. 5 EStG 1988 setzt der Abzug des Arbeitnehmerabsetzbetrages sowohl Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis als auch – als zusätzliche Bedingung - den Lohnsteuerabzug von diesen Einkünften voraus. Dies bedeutet, dass für die Berücksichtigung des Arbeitnehmerabsetzbetrages auf die Erhebung der Einkommensteuer im Wege des Steuerabzuges vom Arbeitslohn abgestellt wird, jedoch kein entsprechender Absetzbetrag zu gewähren ist, wenn die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Wege der Veranlagung erfasst werden.

Wenn der Bw. im gegenständlichen Fall vorbringt die Berücksichtigung des Arbeitnehmerabsetzbetrages stelle auf ein aktives Dienstverhältnis ab, wobei es unerheblich sei, ob auf Grund des DBA Frankreich das Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zustehe, so übersieht er dabei, dass entsprechend obiger Ausführungen der Arbeitnehmerabsetzbetrag nur dann zu gewähren ist, wenn neben einem bestehenden Dienstverhältnis dem Lohnsteuerabzug unterliegende Einkünfte vorliegen. Letztgenannte Voraussetzung liegt jedoch im gegenständlichen Fall nicht vor. Wie sich aus dem vorliegenden Sachverhalt ergibt, war der Bw. im Zeitraum vom 1. Jänner bis 7. September 2000 karenziert und übte im Anschluss daran, beginnend ab 16. Oktober 2000 eine nichtselbständige Tätigkeit bei E E. in Frankreich aus. Laut eigenen Angaben des Bw. befindet sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Österreich und wird auch seitens der Behörde nicht in Zweifel gezogen. Gemäß den gesetzlichen Bestimmungen des Art 15 DBA mit Frankreich steht in diesem Fall Frankreich das Besteuerungsrecht hinsichtlich der im Tätigkeitsstaat erzielten Einkünfte aus

nichtselbständiger Arbeit zu, wobei in Österreich die Besteuerung der im Ausland erzielten Einkünfte auf Grund der nationalen Gesetzgebung im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat. Folglich ist auch von den vom Bw. in Frankreich erzielten nichtselbständigen Einkünften ein Lohnsteuerabzug im Inland nicht erfolgt, weshalb entsprechend der gesetzlichen Bestimmung des § 33 Abs. 5 EStG 1988 die Voraussetzungen für die Gewährung des Arbeitnehmerabsetzbetrages nicht vorlagen.

Des weiteren kann auch dem Umstand, dass dem Bw. im Zusammenhang mit seinem planmäßigen Wiedereinstieg bei der E GmbH nach Beendigung seiner Auslandstätigkeit in Frankreich vorweggenommene Werbungskosten zu gewähren waren, keine entscheidungsrelevante Bedeutung beigemessen werden. Im gegenständlichen Fall resultieren die "negativen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit" lediglich aus der Geltendmachung der vorweggenommenen Werbungskosten (in Höhe von S 11.124,00), tatsächlich sind jedoch dem Bw. keine der Lohnsteuerpflicht unterliegenden Einnahmen zugeflossen, die die Voraussetzung für die Gewährung des Arbeitnehmerabsetzbetrages gebildet hätten.

Da somit im vorliegenden Fall hinsichtlich der erzielten Einkünfte ein Lohnsteuerabzug im Inland unterblieb, war daher zu Recht die Berücksichtigung des Arbeitnehmerabsetzbetrages zu versagen.

Gemäß § 33 Abs. 5 EStG 1988 (idF BGBl. 1999/106 – StReformG 2000) steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von S 4.000,00 jährlich zu.

Entsprechend dieser gesetzlichen Bestimmung ist für die Gewährung des Verkehrsabsetzbetrages lediglich ein bestehendes Dienstverhältnis Voraussetzung. Im Unterschied zu der Gewährung des Arbeitnehmerabsetzbetrages ist die Vornahme eines Lohnsteuerabzuges für die Belange des Verkehrsabsetzbetrages unerheblich. Gegenständlicher Absetzbetrag steht daher auch Steuerpflichtigen zu, die zwar Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis erhalten, hievon aber nicht Lohnsteuer einbehalten wird, sondern die Besteuerung (auschließlich) im Wege der Veranlagung erfolgt. Der Absetzbetrag steht daher auch bei Veranlagung ausländischer nichtselbständiger Einkünfte zu.

Da der Bw. im Rahmen eines Dienstverhältnisses in Frankreich unselbständig beschäftigt war und im Inland die Besteuerung dieser Bezüge ausschließlich im Wege der Veranlagung erfolgte, war im gegenständlichen Fall der Verkehrsabsetzbetrag zu gewähren und bei der Berechnung der Steuer für den Durchschnittsteuersatz zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (in S und €)

Wien, 10. September 2003