

GZ. RV/1406-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1998 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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) ist seit 1. Dezember 1997 bei der Firma NPE GmbH in L, Deutschland beschäftigt. Im Streitjahr 1998 war der Bw zwecks Einschulung vom 1. Jänner bis 31. Mai ausschließlich in Deutschland tätig, wobei laut vorgelegter Lohnsteuerbeschein-

nigung Lohnsteuer vom deutschen Arbeitgeber einbehalten und abgeführt wurde. Ab 1. Juni 1998 nahm der Bw seine Tätigkeit als Serviceingenieur in Österreich für seinen deutschen Arbeitgeber auf, der in Österreich über keine Betriebsstätte verfügt.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 vom 30. September 1999 wurden sowohl die in Deutschland als auch die in Österreich erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit abzüglich der erklärten Werbungskosten der Besteuerung unterzogen und die im Inland einbehaltene und abgeführt Lohnsteuer angerechnet. In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass die im Ausland entrichtete Steuer unter Vorlage des österreichischen Bescheides in Deutschland zurück zu fordern und eine Anrechnung in Österreich aufgrund des bestehenden Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht vorgesehen sei.

Die daraufhin erhobene Berufung begründete der Bw damit, dass die selben Einkünfte nicht zweimal, nämlich in Deutschland und in Österreich besteuert werden könnten.

Die Begründung der abweisenden Berufungsvorentscheidung lautet dahingehend, dass Österreich als der Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht für die gesamten Einkünfte habe und deshalb die in Deutschland entrichtete Steuer dort zurück zu fordern und eine Anrechnung der ausländischen Steuer im Inland nicht möglich sei.

Im Vorlageantrag zitierte der Bw Art 9 Abs 1 DBA Österreich-Deutschland, wonach Deutschland als Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht habe und Österreich gemäß Art 15 Abs 3 lediglich das Recht habe, diese Einkünfte zum Progressionsvorbehalt heranzuziehen. Der Bw beantragte daher, seine in Deutschland erzielten Einkünfte aus der österreichischen Steuerbemessungsgrundlage auszuscheiden.

Der der Vorhaltsbeantwortung beigefügten ergänzten Kfz-Abrechnung für das Jahr 1998 ist zu entnehmen, dass im Streitjahr 178 Arbeitstage in Deutschland und 43 Arbeitstage in anderen Ländern (15 Arbeitstage in Singapur, 10 Arbeitstage in Schottland und 18 Arbeitstage in Österreich) angefallen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Bw, der im Inland über einen Wohnsitz verfügt, war im Streitjahr 1998 178 Arbeitstage in Deutschland und 43 Arbeitstage in Österreich, Singapur und Schottland als Serviceingenieur für seine deutsche Arbeitgeberin, die in Österreich über keine Betriebsstätte verfügt, tätig.

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 wurden von Seiten des Bw Werbungskosten für einen beruflich genutzten Laptop in Höhe von 7.490 S (Anschaffungskosten im Jahr 1996: 29.990 S, Nutzungsdauer: 4 Jahre) und Kilometergeld für beruflich veranlasste Fahrten abzüglich der bereits erhaltenen Treibstoffkosten in Höhe von 91.626,40 S in Ansatz gebracht, wobei das Kilometergeld anlässlich einer Vorhaltsbeantwortung auf 103.384,60 korrigiert wurde.

Die folgende Aufstellung weist die nicht in Deutschland angefallenen Kilometergelder abzüglich der erstatteten Treibstoffkosten aus (43 Arbeitstage):

Kilometergelder 1998		103.384,60 S
- 5 Tage Livingstone (Jänner)	184 S	
- 1 Tag Unterpremstätten (Februar)	1.859 S	
- 5 Tage Livingstone (Februar)	184 S	
- 2 Tage Unterpremstätten (März)	1.822 S	
- 5 Tage Unterpremstätten (April)	1.960 S	
- 5 Tage Unterpremstätten (Mai)	2.050 S	
- 15 Tage Singapur (Mai/Juni)	184 S	
- 1 Tag Unterpremstätten (Juli)	1.842 S	
- 1 Tag Unterpremstätten (September)	1.925 S	
- 3 Tage Unterpremstätten-Villach (November)	<u>2.620 S</u>	<u>14.630,00 S</u>
Deutschland zuordenbare Kilometergelder		88.754,60 S

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem Veranlagungsakt, der Berufung, dem Vorlageantrag und einer Vorhaltsbeantwortung.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern, BGBl Nr 221/1995, welches im Streitzeitraum zur Anwendung zu kommen hat, sieht in Artikel 9 Abs 1 und 2 betreffend Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit Folgendes vor:

- (1) Bezieht eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der Vertragstaaten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die in dem anderen Staat ausgeübt wird, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte, soweit nicht Artikel 10 etwas anderes bestimmt.
- (2) Absatz 1 gilt nicht, wenn die natürliche Person

1. sich nur vorübergehend, zusammen nicht mehr als 183 Tage im Laufe eines Kalenderjahres, in dem anderen Staat aufhält und

-
2. für ihre Tätigkeit von einem Arbeitgeber entlohnt wird, der seinen Wohnsitz in dem gleichen Staate wie die natürliche Person hat, und
 3. ihre Tätigkeit nicht im Rahmen einer in dem anderen Staate befindlichen Betriebstätte des Arbeitgebers ausübt.

Artikel 9 erfasst Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit Ausnahme solcher Einkünfte, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts und von bestimmten Entschädigungszahlungen nach Artikel 10 des Abkommens zu behandeln sind. Er weist im Rahmen seines Anwendungsbereichs das Besteuerungsrecht für Einkünfte aus aktiver nichtselbständiger Tätigkeit grundsätzlich dem Tätigkeitsstaat zu.

Nach Artikel 9 Abs 2 (sog. Monteurklausel) kommt das Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaats bei einem weniger als 183 Tage dauernden Aufenthalt im Tätigkeitsstaat --sog. kurzfristige Arbeitnehmerentsendung – allerdin nur dann in Betracht, wenn der Arbeitgeber im Tätigkeitsstaat ansässig ist oder dort – nach abkommensrechtlichen Kriterien – zumindest eine Betriebstätte hat, in deren Rahmen der Steuerpflichtige seine Tätigkeit ausübt. Liegen diese Kriterien nicht vor, wechselt das Besteuerungsrecht nicht zum Tätigkeitsstaat. (Lang/Schuch, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich, Art 9 Tz 1).

Da der Bw für ein in Deutschland ansässiges Unternehmen tätig ist, das in Österreich über keine Betriebstätte verfügt, kommt entsprechend den obigen Ausführungen die sogenannte Monteurklausel nicht zur Anwendung. Für die Zeit der Tätigkeit des Bw in Deutschland steht daher Deutschland das Besteuerungsrecht zu.

Hat aber nach Artikel 9 Abs 1 der Ausübungsstaat das Besteuerungsrecht, muss der Wohnsitzstaat nach Artikel 15 Abs 1 des genannten Abkommens die Einkünfte aus der Bemessungsgrundlage ausscheiden. Allerdings räumt ihm Artikel 15 Abs 3 das Recht zur Vornahme des Progressionsvorbehalts ein (Lang/Schuch, aaO Tz 3).

Dementsprechend sind die Einkünfte des Bw soweit sie auf seine Tätigkeit in Deutschland entfallen aus der Bemessungsgrundlage für die inländische Einkommensteuer auszuscheiden und lediglich für die Ermittlung des Besteuerungsprozentsatzes heranzuziehen.

Da die Abkommen mit den anderen Staaten, in denen der Bw im Jahr 1998 tätig war, ähnliche Regelungen enthalten, wobei die sogenannte Monteurklausel jeweils darauf abstellt, dass

- die Dauer der Tätigkeit 183 Tage im Kalenderjahr bzw innerhalb von 12 Monaten nicht überschreiten darf,

- die Vergütungen von einem oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- die Vergütungen nicht von einer Betriebstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat,

und hinsichtlich der Tätigkeit des Bw in den anderen Vertragsstaaten jeweils sämtliche dieser Kriterien erfüllt werden, bleibt für das Einkommen, soweit es nicht auf Deutschland entfällt, das Besteuerungsrecht in Österreich.

Die auf Deutschland entfallenden aus der inländischen Bemessungsgrundlage auszuschließenden Bezugsteile sind in folgender Weise zu ermitteln:

Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Bezüge (Kennzahl 245 der Lohnzettel) im Jahr 1998, ds 743.832 S (= 302.792 S + 441.040 S) ist – ebenso wie die als Werbungskosten in Ansatz gebrachten Aufwendungen für einen Laptop in Höhe von 7.490 S - im Verhältnis 178:43, nämlich dem Verhältnis der Anzahl der Arbeitstage die in Deutschland bzw in den anderen Ländern (Österreich, Singapur, Schottland) angefallen sind aufzuteilen (599.104,51 S (D) : 144.727,49 S (Rest); 6.032,67 S (D) : 1.457,33 S (Rest)). Demgegenüber sind die Fahrtkosten (= das Kilometergeld für die beruflich gefahrenen Kilometer abzüglich der bereits erhaltenen Treibstoffkosten) in Höhe von 103.384,60 S dahingehend aufzuteilen, ob sie in Deutschland (88.754,60 S) oder in den anderen Ländern (Österreich, Singapur, Schottland) (14.630 S) angefallen sind:

	Deutschland	Rest	Gesamt
steuerpflichtige Bezüge	599.104,51 S	144.727,49 S	743.832,00 S
- Laptop	6.032,67 S	1.457,33 S	7.490,00 S
- Kilometergeld	88.754,60 S	14.630,00 S	103.384,60 S
Einkünfte	504.317,24 S	128.640,16 S	632.957,40 S

Die in Deutschland erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 504.317,24 S stellen Progressionseinkünfte dar, von der Besteuerung freigestellte Einkommensteile, die zwar aus der Bemessungsgrundlage für die inländische Einkommensteuer ausgeschieden aber für die Ermittlung des Besteuerungsprozentsatzes herangezogen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, 30. Juni 2004