



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/1606-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Bonafide Treuhand & Revisions GmbH, 1090 Wien, Berggasse 10, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat neben in Österreich lohnsteuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit unstrittigerweise Einkünfte für begünstigte Auslandstätigkeit nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG bezogen. Der Bw. hat zunächst beantragt, bestimmte Werbungskosten, insbesondere Tages- und Nächtigungsgelder, die im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit im Ausland, und zwar in Vietnam, Nigeria und Malaysia, angefallen sind, bei seinen lohnsteuerpflichtigen Inlandseinkünften zu berücksichtigen.

Das Finanzamt hat demgegenüber die Werbungskosten gekürzt, bei den nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG steuerfreien Auslandseinkünften abgezogen und bei der Ermittlung des Progressionsvorbehaltes nach § 3 Abs. 3 EStG den so verringerten Betrag berücksichtigt.

In der Berufung wendet sich der Bw. gegen die Zuordnung der Werbungskosten zu den nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG steuerfreien Auslandseinkünften, da er im Streitjahr auch Inlandseinkünfte aus einer Aktivitätigkeit bezogen habe.

Nachdem das Finanzamt die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt hatte, richtete die Berufungsbehörde nach Durchführung von Ermittlungen an den Bw. ein Schreiben folgenden Inhalts:

„Wie bereits im Schreiben vom 17.9.2009 mitgeteilt wurde, stehen Ihnen im Streitjahr nur Differenzta gesgelder zu, und dies nur dann, wenn für den entsprechenden Dienstort eine Kaufkraftausgleichszulage nach § 21b GehG zustehen würde.

Nach durchgeföhrten Erhebungen ist im Jahr 2006 für Malaysia keine Kaufkraftausgleichszulage zugesstanden, für Vietnam nur in den Monaten Jänner bis März und für Nigeria nur in den Monaten Jänner bis Mai, Juli, August, November und Dezember.

Wenn weiters angenommen werden kann, dass Ihnen ihr Dienstgeber kein kostenloses Quartier zur Nächtigung zur Verfügung gestellt hat, ergibt sich hieraus folgende Berechnung der abzugsfähigen Tages- bzw. Nächtigungsgelder:

	Nächtigungsgelder (N) (Differenz)tagesgelder (T, DT)	Tage	Summe
Vietnam	N: 31,40	189	5.934,60
	T: 31,40	5	157,00
	DT: 5 (31,40-26,40)	90 (Jänner - März)	<u>450,00</u>
Zwischensumme			6.541,60
Nigeria	N: 34,20	111	3.796,20
	T: 39,20	5	196,00
	DT: 12,80 (39,20-26,40)	50 (ausgenommen September und Oktober)	<u>640,00</u>
Zwischensumme			4.632,20
Malaysia	N: 45,10	50	2.255,00
	T: 43,60	5	<u>218,00</u>
Zwischensumme			2.473,00
Gesamt			13.646,80
Abzüglich Ersatz durch Arbeitgeber			11.371,50
Absetzbare Tages- und Nächti-			

gungsgelder		2.275,30
--------------------	--	-----------------

Zuzüglich des von Ihnen geschätzten Pauschbetrages für doppelte Haushaltsführung (2.000 €) sowie des Überstundenpauschales von insgesamt 516 € (43 x 12 Monate) ergeben sich somit insgesamt absetzbare Beträge von **4.791,10 €...**

Was die von Ihnen in Ihrem Schreiben vom 12.10.2009 zitierte Kommentarstelle (Doralt, EStG¹¹ Rz 59) anlangt, so ist unstrittig, dass die in Rede stehenden Auslandseinkünfte steuerfrei sind. Dies ändert aber nichts daran, dass sie zwingend nach § 3 Abs. 3 EStG im Wege des Progressionsvorbehalt bei Ermittlung der inländischen Steuer zu berücksichtigen sind (sh. Doralt, EStG¹¹ Rz 58).“

Der Bw. erhob gegen die obige Zuordnung und Berechnung keinen Einwand, bezweifelte jedoch nunmehr u.a., ob sein Arbeitgeber einen Betrag von 892,25 € zutreffend dem inländischen Lohnsteuerabzug unterzogen habe, obwohl er für ihn nicht im Inland tätig gewesen sei.

Der Unabhängige Finanzsenat führte beim Arbeitgeber Ermittlungen durch; dabei ergab sich folgender Sachverhalt:

Der Bw. wurde im Streitjahr vom 17.7. bis 3.11. nach Nigeria und ab 12.11. nach Malaysia entsendet. Die während dieser Zeit bezogenen Einkünfte hat der Arbeitgeber nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG steuerfrei belassen. Dazwischen, also vom 4.-11.11., war der Bw. in Österreich auf Urlaub; die diesen Zeitraum betreffenden Bezüge (892,25 €) hat der Arbeitgeber der inländischen Besteuerung unterzogen.

Der Bw. wies darauf hin, dass auch dieser Betrag nach den Rz. 63 und 65 EStR (richtig: LStR) nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG steuerfrei zu bleiben habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der oben dargelegte Sachverhalt ist unstrittig und wird vom Unabhängigen Finanzsenat seiner Entscheidung zugrunde gelegt.

Nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG sind von der Einkommensteuer befreit:

„Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe (lit. a) für eine begünstigte Auslandstätigkeit (lit. b) von ihren Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.“

- a) Inländische Betriebe sind Betriebe von inländischen Arbeitgebern oder inländische Betriebsstätten von im Ausland ansässigen Arbeitgebern.
- b) Begünstigte Auslandstätigkeiten sind die Bauausführung, Montage, Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen, die Personalgestellung anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere inländische Betriebe 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.“

Nach § 3 Abs. 3 EStG sind u.a. Einkünfte nach Abs. 1 Z 10 bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

Rz. 63 und 65 LStR, auf die sich der Bw. bezieht, lauten:

Rz. 63: „Für die Berechnung der Monatsfrist ist auch die Reisezeit im Ausland heranzuziehen. Eine länger als einen Monat dauernde Tätigkeit kann auch dann vorliegen, wenn die Tätigkeit nicht beim selben Vorhaben, sondern bei verschiedenen begünstigten Vorhaben desselben inländischen Unternehmens verbracht wird. Ein Wechsel des Arbeitgebers während eines Auslandsaufenthaltes unterbricht diesen begünstigten Auslandsaufenthalt, ausgenommen es kommen die Bestimmungen der §§ 3ff AVRAG, BGBl. Nr. 459/1993, zum Tragen.“

Rz. 65: „Hat die ununterbrochene Tätigkeit im Ausland bereits länger als einen Monat gedauert, sind auch Urlaube oder Krankenstände der ausländischen Tätigkeit zuzurechnen, wenn der Arbeitnehmer unmittelbar nach dem Urlaub oder Krankenstand die Tätigkeit auf einer ausländischen Arbeitsstelle wieder aufnimmt.“

Der Unabhängige Finanzsenat teilt die in diesen Rz. zum Ausdruck kommende Rechtsansicht des BMF (sh. auch Jakom/Laudacher EStG, 2009, § 3 Rz 33). Die (Inlands-)Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit waren daher um 892,25 € zu kürzen und die nach § 3 Abs. 3 EStG bei Ermittlung des Progressionsvorbehaltens zu berücksichtigten Einkünfte um diesen Betrag zu erhöhen.

Berechnung:

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bisher: 32.407,27 €; neu: 31.514,99;

Ausländische Einkünfte bisher (ungekürzt): 56.793,75; abzüglich Werbungskosten (laut Vorhalt) von 4.791,10 € und zuzüglich 892,25 € ergibt neu 52.894,90 €.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. Dezember 2009