

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch August Proßegger, Steuerberater Holzgassen 78, 5122 Hochburg-Ach, über die Beschwerde vom 20. März 2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärching vom 4. Februar 2013, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010, St.Nr. 000/0000, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

(in Österreich zu versteuerndes) Einkommen: € 11.198,69

ausländische Einkünfte: € 29.319,58

Bemessungsgrundlage: € 40.518,27

Durchschnittssteuersatz 29,16% von € 11.198,69: € 3.265,81

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge: € 2.920,81

Sonderzahlungen: € 62,91

Einkommensteuer: € 2.983,72

bisher festgesetzte Einkommensteuer: € 6.404,00

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988: € 0,39

Abgabengutschrift: € 3.419,89

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der in Österreich wohnhafte Berufungswerber (nunmehriger Beschwerdeführer, im Folgenden als Bf. bezeichnet) bezog im Jahr 2010 als Dienstnehmer der Fa. C GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der Sitz des Arbeitgebers und die Betriebsstätte, bei welcher der Bf. beschäftigt war, befanden sich in Deutschland.

In der beim Finanzamt am 1. Mai 2012 elektronisch eingelangten **Einkommen steuererklärung für das Jahr 2010** erklärte der Bf. unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von € 29.235,92 und die bei der Ermittlung der steuerbefreiten Auslandseinkünfte berücksichtigten Werbungskosten in Höhe von € 6.913,66.

Mit **Vorhalt** des Finanzamtes vom 13. September 2012 wurde der Bf. aufgefordert, die Einkommensteuerbescheide des deutschen Finanzamtes vorzulegen.

Dieser Vorhalt wurde vom Bf. nicht beantwortet.

Im **Einkommensteuerbescheid 2010** vom 4. Februar 2013 stellte das Finanzamt Braunau Ried Schärching den Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 29.103,92 € fest und berechnete diesen Betrag wie folgt:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne inländischen Steuerabzug: 36.149,58 €

Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag: - 6.913,66 €

Pauschbetrag für Werbungskosten: - 132,00 €

In der Bescheidebegründung wurde ausgeführt, dass der Bf. trotz Aufforderung vom 13. September 2012 die benötigten Einkommensteuerbescheide nicht vorgelegt habe und deshalb die Einkünfte in Österreich der Besteuerung unterzogen worden seien.

Mit elektronischer Eingabe vom 7.3.2013 beantragte der Bf. eine Verlängerung der Berufungsfrist bis zum 20.2.2013. Gemeint war wohl der 20.3.2013, da der 20.2.2013 vor dem 7.3.2013 (Tag des Einbringens) liegt. Das Finanzamt nahm keine formelle Erledigung des Fristverlängerungsansuchens vor. Der Bf. ging daher von der Zustimmung des Finanzamtes zur Verlängerung der Berufungsfrist aus.

Mit elektronischer Eingabe vom 20. März 2013 erhob der Bf. **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 4. Februar 2013.

Zur Begründung führte er aus, dass durch die vielen Auslandseinsätze der Grenzgängerstatus verloren gegangen sei. Daher sei in Deutschland eine Versteuerung als beschränkt Steuerpflichtiger durchgeführt worden. Eine Einkommensteuererklärung sei deshalb in Deutschland nicht notwendig gewesen. Die Aufrollung der gesamten Abrechnungen sei erst im Jänner 2011 erfolgt. In Deutschland sei bereits für einen Bruttoverdienst von € 36.149,58 deutsche Lohnsteuer in Höhe von € 6.639,52 bezahlt worden.

In einer Beilage übermittelte er eine Aufstellung der in jedem Monat erzielten Einkünfte und teilte diese in einen österreichischen und einen deutschen Anteil auf. Der österreichische Anteil für das gesamte Jahr 2010 betrug € 16.748,80. Davon waren € 1.950,41 Sonderzahlungen, € 2.885,77 anteilige Sozialversicherungsbeiträge und € 281,97 auf die Sonderzahlungen entfallende Sozialversicherungsbeiträge. Bei der vom Vertreter vorgenommenen Ermittlung des in Österreich zu versteuernden Einkommens

behandelte er die Zeit in Ch in einer Dauer von 32 Kalendertagen als steuerfrei. Weiters legte er die Lohn/Gehaltsabrechnungen für die Monate Jänner bis Dezember 2010 vor.

In einem **ergänzenden Schreiben** des steuerlichen Vertreters vom 25.4.2013 führte dieser aus, dass sich die Berufung im Wesentlichen gegen die Versteuerung der Auslandseinsätze richte. In der Berufung sei angeführt worden, dass der Auslandsaufenthalt vom 13.10.2010 bis 19.11.2010 durchgehend 38 Tage betragen habe. Die geänderten Beträge seien im Anhang ersichtlich. Als Beilage wurde ein Lohnausweis bzw. eine Lohnbescheinigung (Formular L 17) über die in Österreich zu versteuernden Einkünfte der Fa. C GmbH übermittelt. Ebenfalls vorgelegt wurden eine Liste der Auslandseinsätze im Jahr 2010 und Kopien des Reisepasses mit den entsprechenden Ein-/Ausreisestempeln.

In der Liste der Auslandseinsätze 2010 waren u.a. folgende Reisen angeführt:

15. Oktober bis 26. Oktober: T

3. November bis 13. November: K

Ergänzend wurde bemerkt, dass in der Zeit von 26.10.2010 bis 3.11.2010 keine Rückkehr nach Österreich war.

Mit **Ergänzungsvorhalt** des Finanzamtes vom 22. Mai 2013 wurde der Bf. aufgefordert, eine Bestätigung des Arbeitgebers über die Auslandstätigkeiten vorzulegen. Die Stempel des Reisepasses würden als Nachweis nicht genügen. Weiters wurde er gefragt, wie er den steuerfreien Betrag nach § 3 Abs. 1 Z. 10 EStG berechnet habe und wie er den Anteil Österreichs (€ 16.748,80) berechnet habe.

In der **Vorhaltsbeantwortung** übermittelte der Bf. eine Aufstellung des Arbeitgebers über die Dienstreisen ins Ausland im Jahr 2010 sowie eine Ermittlung des für Österreich zu versteuernden Einkommens. Unter den Dienstreisen waren auch die Reise nach T vom 15.10.2010 bis 26.10.2010 und die Reise nach K vom 3.11.2010 bis 12.11.2010 angeführt.

In einem **Aktenvermerk des Finanzamtes** vom 6.8.2013 wurde über ein Telefonat mit einer Mitarbeiterin des Arbeitgebers festgehalten: *„Der Bf. war für die Ingangsetzung und Inbetriebnahme von Anlagen zuständig. Die C GmbH ist eine deutsche Aktiengesellschaft und auch die bezugauszahlende Stelle befindet sich in Deutschland. Von 27.10.2010 bis 2.11.2010 war der Bf. laut Auskunft nicht auf Urlaub. Vermutlich arbeitete er in dieser Zeit in der Niederlassung in B (D). Genaueres kann nicht mehr ermittelt werden.“*

Mit **Vorlagebericht vom 9. August 2013** legte das Finanzamt Braunau Ried Schärding die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Da die Berufung am 31. Dezember 2013 noch unerledigt war, war sie vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund der vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile und des Vorbringens des Bf. Insbesondere wurden gewürdigt: der vom Bf. vorgelegte Lohnausweis bzw. die Lohnbescheinigung (Formular L 17) über die in Österreich zu versteuernden Einkünfte der Fa. C GmbH, die Aufstellung des Bf. über die in jedem Monat erzielten Einkünfte mit der Aufteilung in einen österreichischen und einen deutschen Anteil, die Aufstellung des Arbeitgebers über die Dienstreisen des Bf. im Jahr 2010 ins Ausland sowie der Aktenvermerk des Finanzamtes vom 6.8.2013.

Rechtslage

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988), BGBl. Nr. I 2005/161, *(vor dem AbgÄG 2012, BGBl I 2012/112, ab Veranlagung bis zur Veranlagung 2012)* sind von der Einkommensteuer sind befreit:

Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe (lit. a) für eine begünstigte Auslandstätigkeit (lit. b) von ihren Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über einen 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, die 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.

§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 hat in den Fällen, die in den Anwendungsbereich der Arbeitnehmerfreizügigkeit (vgl. z.B. EuGH 31. März 1993, C-19/92, Kraus, und EuGH 15. Dezember 1995, C- 415/93, Bosman, Rz 93 ff) fallen, eine Ausweitung erfahren. Danach muss § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 entgegen dem Wortlaut so gelesen werden, dass die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auch Arbeitnehmern zusteht, die nicht bei einem inländischen Betrieb, sondern bei einem Betrieb im übrigen Unionsgebiet, im Gebiet des Europäischen Wirtschaftsraums oder - aufgrund des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizer Eidgenossenschaft andererseits (Freizügigkeitsabkommen) - in der Schweiz beschäftigt sind, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 leg. cit. erfüllt sind (vgl. das Erkenntnis des VfGH vom 30. September 2010, G 29/10 ua, mit dem § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sowohl in der Stammfassung als auch in der Fassung BGBl. I Nr. 161/2005 aufgehoben wurde; sowie den Beschluss des VwGH vom 22. März 2010, 2006/15/0180, mit dem der Antrag nach Art. 140 Abs. 1 B-VG gestellt wurde). Die Befreiung erstreckt sich somit - ungeachtet des engeren Wortlautes - auch auf die Arbeitslöhne von Arbeitnehmern, die zwar weiterhin im Inland ansässig und daher grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig sind, aber bei ausländischen Arbeitgebern arbeiten und von diesen für eine Auslandstätigkeit eingesetzt werden, so etwa auch auf Grenzgänger, die bei einem deutschen Arbeitgeber in Grenznähe arbeiten und von diesem für eine

begünstigte Tätigkeit in Deutschland außerhalb des normalen Einsatzortes eingesetzt werden (vgl. das Erkenntnis des VfGH vom 30. September 2010 und den Beschluss des VwGH vom 22. März 2010).

Erwägungen

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 4. Februar 2013 wurden die in Österreich zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mangels Nichtvorlage der deutschen Einkommensteuerbescheide geschätzt.

Inzwischen hat der Bf. die notwendigen Unterlagen bzw. Beweismittel für die Berechnung der Einkommensteuer 2010 vorgelegt. Die Einkommensteuer 2010 war daher aufgrund dieser vom Bf. vorgelegten Bemessungsgrundlagen zu ermitteln.

Zur beantragten Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (Montageprivileg) in der Fassung des BGBl. Nr. I 2005/161 ist auszuführen:

Nach dem Wortlaut des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 galt die dort angeführte Steuerbefreiung (Montageprivileg) nur für Arbeitnehmer inländischer Betriebe. Nach den zur Rechtslage gemachten Ausführungen erstreckt sich diese Steuerbefreiung aber ungeachtet des engeren Wortlautes auch auf die Arbeitslöhne von Arbeitnehmern, die zwar weiterhin im Inland ansässig und daher grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig sind, aber bei ausländischen Arbeitgebern arbeiten und von diesen für eine Auslands-tätigkeit eingesetzt werden.

Eine weitere Voraussetzung für die angeführte Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ist aber, dass die Auslands-tätigkeit jeweils ununterbrochen über einen Zeitraum von einem Monat hinausgeht. Dies ist nach dem vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungsverfahren nicht der Fall. Denn nach den von der Abgabenbehörde durchgeführten Ermittlungen handelte es sich nicht um einen einzigen Auslandseinsatz in Ch in einer Dauer von mehr 32 Kalendertagen, sondern es handelte sich um zwei verschiedene Auslandseinsätze. Der erste Auslandseinsatz war von 15. Oktober bis 26. Oktober in T und der zweite Auslandseinsatz war von 3. November bis 13. November in K. Das Argument des Bf., wonach er zwischen 26.10.2010 und 3.11.2010 nicht nach Österreich zurückgekehrt sei, vermag nicht zu überzeugen. Es handelt sich um zwei Auslandseinsätze in zwei verschiedenen Ländern, zwischen denen 8 Tage liegen. Ob nun eine Rückkehr nach Österreich tatsächlich stattgefunden hat (Behauptung des Bf. unter Hinweis auf Ein- und Ausreisestempel im Reisepass) oder nicht (Aussage einer Mitarbeiterin des Arbeitgebers, wonach der Bf. in dieser Zeit keinen Urlaub hatte) kann diese unbestrittene Tatsache nicht verändern. Selbst wenn man davon ausgeht, dass der Bf. nicht nach Österreich zurückgekehrt ist und in der Zwischenzeit in Südostasien Urlaub gemacht hat, wird aus zwei Auslandseinsätzen nicht ein einziger Auslandseinsatz. Die beantragte Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 kann daher nicht gewährt werden.

Aus den angeführten Gründen war daher der Beschwerde teilweise stattzugeben.

Die Feststellung der Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der Einkommensteuer 2010 war entsprechend dem angeschlossenen Berechnungsblatt vorzunehmen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Da keiner dieser Revisionsgründe vorliegt, war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 20. März 2018