

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter Dr. AW über die Beschwerde des Herrn Mag. CK (VNR 1234), wohnhaft in XXXX, vom 12.6.2009 gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 25.5.2009, betreffend die Arbeitnehmerveranlagung 2008 zu St.Nr. 51 1111, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2008 des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr wird abgeändert:

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe (= Einkommensteuer 2008) sind dem als Beilage zum gegenständlichen Erkenntnis (§§ 279, 280 BAO) angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruchs dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer hat in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 vom 3.4.2009 u.a. die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeit gem. § 3 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 geltend gemacht, weil er seiner Ansicht nach als Arbeitnehmer der Fa. KA GmbH, Wien, im Veranlagungsjahr 2008 die darin normierten Voraussetzungen erfüllt habe: Er habe Software-Produkte ("Gesamtlösungen"), die auf Grund ihrer Komplexität einer Installation im Ausland bedurften, installiert, wobei einerseits diese begünstigte Tätigkeit ununterbrochen länger als 1 Monat gedauert und andererseits die "183-Tage Schonfrist" laut DBA/Schweiz nicht überschritten habe. Allerdings habe sein Dienstgeber trotz mehrmaliger Aufforderung den Jahreslohnzettel nicht korrigiert, sodass er gezwungen gewesen sei, beiliegend einen In- und einen Auslandslohnzettel 2008 auf Grund des Jahreslohnkontos selbst zu erstellen; außerdem lege er Aufzeichnungen über seine Aufenthalte in der Schweiz vor.

Das Finanzamt hat bei Erlassung seines Einkommensteuerbescheides am 25.5.2009 diesen Antrag des Steuerpflichtigen auf Steuerbefreiung allerdings weder bei der

Berechnung der Einkommensteuer 2008 berücksichtigt noch hat es darin diese seine Vorgangsweise in irgendeiner Weise begründet.

Daraufhin hat der genannte Steuerpflichtige mit Eingabe vom 12.6.2009 gegen den Einkommensteuerbescheid fristgerecht Beschwerde (damals noch als "Berufung" bezeichnet) eingebracht und seinen Rechtsbehelf im Wesentlichen folgendermaßen begründet: Er sei von 1.1. bis 31.10.2008 bei der Fa. KA GmbH tätig gewesen, wobei er vom 28.1. bis 21.8.2008 als IT-Projektleiter bei D AG in Rotkreuz, Schweiz, eingesetzt worden sei. Das Projekt habe die Konzeption und Umsetzung eines Softwaresystems umfasst, das von der Schweiz als europäische Firmenzentrale aus weltweit eingesetzt werden sollte. Auf Grund der Komplexität der Installierung der Software sei seine Entsendung in die Schweiz erforderlich gewesen. Seine Tätigkeit habe also die Voraussetzungen für eine begünstigte Auslandstätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z. 10 EStG 1988 erfüllt, da EDV-Softwareprodukte ("Gesamtlösungen") als begünstigte Anlage zu qualifizieren seien, wenn sie auf Grund ihrer Komplexität einer Installation im Ausland bedürften. Unrichtigerweise sei diese seine Tätigkeit im übermittelten Jahreslohnzettel der Fa. KA GmbH zur Gänze als inländische Tätigkeit ausgewiesen worden, obwohl von seinen Bruttogesamtbezügen von € 75.624,49 ein Teilbetrag von € 43.954,45 auf seine Tätigkeit in der Schweiz entfalle und somit gem. § 3 Abs.1 Z. 10 EStG 1988 steuerfrei sei. Es werde daher die Neuberechnung der Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Steuerfreiheit für den auf seine Auslandstätigkeit entfallenden Teilbetrag von € 43.954,45 beantragt.

Das Finanzamt wies dieses Rechtsmittel in seiner Berufungsvorentscheidung vom 26.11.2009 als unbegründet ab: Die Überprüfung des zuständigen Betriebsfinanzamtes (Finanzamt 1/23 Wien) habe ergeben, dass der Dienstgeber des Rechtsmittelwerbers dessen Auslandseinsatz als Dienstreise ansehe und habe dazu folgende "Jobbeschreibung" übermittelt: Projektleiter für die Installation einer EDV-Gesamtlösung der KFG zur Ausrollung an 24 Standorten weltweit (Konzeption und Umsetzung des Softwaresystems für die Gruppe, Führung der Projektmitarbeiter vom Standort Rotkreuz aus, Abhaltung von Workshops am Standort Rotkreuz, Installation der Software zur Verwendung in der gesamten Gruppe, Schulung der Mitarbeiter auf dem neuen Softwaresystem in den Länderniederlassungen, Verantwortung für die erfolgreiche Einführung des Gesamtsystems unter Einhaltung der zeitlichen und monetären Vorgaben). Da der Großteil der "Entscheider" und Projektmitarbeiter am Standort Rotkreuz beschäftigt gewesen seien und sich dort auch das europäische "Headquarter" für IT befinde (= Sitz des für IT verantwortlichen Vorstandsmitgliedes) sei entschieden worden, dass die Projektumsetzung von Rotkreuz (Kanton Zug, Schweiz) aus zu erfolgen habe. Nach Auffassung des Finanzamtes gehe aus dieser (punktuellen) Auflistung des "Jobprofils" des Berufungswerbers hervor, dass dessen Auslandsaufenthalt durch die Erbringung von (betriebswirtschaftlichen) Beratungsleistungen, wie insbes. Optimierung der Geschäftsprozesse und Managementleistungen (zB Führung und Schulung der Mitarbeiter), nicht aber ausschließlich auf Grund der Komplexität der Installierung bedingt

gewesen sei. Demnach könne der § 3 Abs.1 Z. 10 EStG 1988 hier nicht zur Anwendung kommen.

Der Berufungswerber hat daraufhin fristgerecht mit Eingabe vom 20.12.2009 die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (d.w. damals der Unabhängige Finanzsenat) beantragt und darin ergänzend zu seinem bisherigen Vorbringen ausgeführt:

Er sei vom 28.1. bis 22.8.2008 von seinem Arbeitgeber nach Rotkreuz, Schweiz, entsandt gewesen, wo er als Projektleiter eingesetzt gewesen sei. Seine Aufgabe sei die Einführung und Installation einer komplexen ERP-Gesamtlösung für den Konzern gewesen. Er sei von seinem Dienstgeber wegen der umfangreichen Komplexität dieser Anlage dorthin entsandt worden: Die Entwicklung der umfassenden konzernintegrierten Anlage habe vor Ort bei KG Schweiz geschehen müssen, da die umfangreiche Kommunikation mit den zuständigen Fachabteilungen, den Mitgliedern des Projektteams und den IT-Dienstleistern dies erfordert habe. Das Projektteam habe aus ungefähr 20 Personen bestanden und sich aus Entscheidern des Managements, Fachleuten aus verschiedenen Fachbereichen und beigestellten Experten von Systemlieferanten sowie externen EDV-Firmen zusammengesetzt, wobei die Mehrzahl daraus aus der europäischen Zentrale (Standort Rotkreuz) stammte. Innerhalb dieses Teams sei der Beschwerdeführer mit der Projektleitung betraut gewesen. In Teilphasen sei vom Team ein integriertes IT-System des Unternehmens zur laufenden Geschäftsabwicklung im heterogenen Konzernumfeld entwickelt worden, wobei unter seiner Leitung das Anwendungsdesign, die Arbeitsschritte und die Abfolge der Zusammenarbeit festzulegen gewesen sei; die Optimierung der Geschäftsprozesse sei dann den Projektmitarbeitern aus den Fachbereichen oblegen, da diese über genaue Kenntnisse der standort- und abteilungsübergreifenden Prozesse verfügten. Die mit leitend, organisierend und moderierend zu umschreibende Tätigkeit des Beschwerdeführers habe im Wesentlichen das Projektmanagement, die Projektplanung, die DV-Konzeption, die Datenmodellierung, die Schulungsplanung (nicht aber die Abhaltung der Schulungen selbst) und die Qualitätssicherung umfasst, und zwar vor dem Hintergrund des komplexen Sachverhaltes "Konzernlösung". Eine derartige Tätigkeit sei laut (beiliegend angeschlossener) Lohnsteuerrichtlinie (Ernst Seiler "Die Lohnsteuer in Frage und Antwort", L 57; sowie SWI 2008/Heft Nr.10, S. 6 "...EDV- Softwareprodukte (Gesamtsystemlösungen) sind dann als begünstigte Anlage zu qualifizieren, wenn sie auf Grund ihrer Komplexität einer Installation im Ausland bedürfen. Eine Gesamtsystemlösung liegt vor, wenn verschiedene Teilprodukte zu einem funktionierenden Gesamtsystem verbunden werden...") als begünstigte Auslandstätigkeit anzusehen.

Das (seit 1.1.2014 zur Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde zuständige) Bundesfinanzgericht hat (nach Durchführung eines entsprechenden Vorhalteverfahrens) über die Beschwerde Nachstehendes erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 in der für das Veranlagungsjahr 2008 geltenden Fassung 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 Unternehmungen sowie die Planung, Beratung und Schulung, soweit sich alle diese Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen,.....

Außer Streit zu stellen ist nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichts, dass der Beschwerdeführer im Veranlagungszeitraum als Arbeitnehmer eines inländischen Betriebes Einkünfte für eine jeweils ununterbrochen über einen Zeitraum von einem Monat hinausgehende Auslandstätigkeit bezogen hat.

Strittig ist im vorliegenden Fall lediglich, ob der Auslandsaufenthalt des Beschwerdeführers auf Grund der Komplexität der Installierung bedingt war oder lediglich zur Erbringung von (betriebswirtschaftlichen) Beratungsleistungen, wie insbesondere Mitarbeiterführung -und schulung u.a. Managementtätigkeiten, erfolgt ist (wie dies das Finanzamt laut dessen Begründungsausführungen in seiner Berufungsvorentscheidung vom 26.11.2009 vermeint).

Dem gegenüber stellt sich für das Bundesfinanzgericht, und zwar sowohl in Ansehung der vorliegenden "Jobbeschreibung", in der ausdrücklich davon die Rede ist, dass es Aufgabe des Beschwerdeführers als Projektleiter gewesen ist, das ERP-Softwaresystem (ERP-System als groß angelegtes Computersystem, das verschiedene Computeranwendungen, die für eine Geschäftsführung wichtig sind, ersetzt und verknüpft, wie Kundenbeziehungsmanagement und Personalwesen, wobei Daten und andere Informationsarten mit der ERP-Software bearbeitet und in einer zentralen Datenbank gespeichert werden, in der alle möglichen Computerdaten zusammengefügt werden, zum Zwecke der Verknüpfung von Kunden -und Personaldaten, aber auch anderen finanziellen, logistischen und administrativen Daten) zu konzipieren und für den Konzern umzusetzen, dessen Installation in die Wege zu leiten und (gegenüber der Konzernleitung) zu verantworten, die Projektmitarbeiter vom Standort Rotkreuz aus zu führen und für die Schulung der Mitarbeiter auf dem neuem Softwaresystem in den Länderniederlassungen zu sorgen, als auch nach der (glaubwürdigen, oben bereits wiedergegebenen) Darstellung des Aufgabengebietes des Beschwerdeführers in seiner Eingabe vom 20.12.2009, die Sachlage- im Gegensatz zur Ansicht des Finanzamtes- so dar, dass zum einen das in Rede stehende ERP-System der Konzernzentrale der Fa. KG in Rotkreuz, Schweiz, eine sog. "Gesamtsystemlösung" darstellt, deren Komplexität offensichtlich dessen Installation vor Ort (d.h. in der Schweiz und somit im Ausland) erforderte, und zum anderen hierfür die persönliche Anwesenheit des Beschwerdeführers

als für diese Aufgabe verantwortlichen Projektleiter erforderlich war, zumal es dabei weder um die bloße Einschulung für nicht selbst entwickelte Software-Produkte oder nur um ausschließliche Planung noch um eine reine Beratungstätigkeit gegangen ist (was tatsächlich keine begünstigte Tätigkeit dargestellt hätte; siehe dazu beispielsweise UFS vom 21.11.2008, RV/3439-W/08), sondern der Aufgabenbereich des Beschwerdeführers zumindest mit dem eines Bauleiters (in Bezug auf Planung, Konstruktion und Engineering) gleichzusetzen ist.

(In diesem Zusammenhang wird auf die Tz 56 und 57 der Lohnsteuerrichtlinien 2002, ferner auf Doralt, EStG, Tz 51 zu § 3, sowie die einschlägige Judikatur des VwGH, insbes. vom 24.10.2005, 2002/13/0068 u. 2001/13/0226, des UFS, insbes. vom 20.12.2007, RV/0440-K/06, vom 29.6.2012, RV/0603-W/11, und vom 20.9.2013, RV/3407-W/11, sowie des BFG vom 23.12.2014, RV/4100257/2009, verwiesen.)

Diese Rechtsauffassung wird im Übrigen nunmehr auch seitens des Finanzamtes (als Amtspartei im gegenständlichen Rechtsbehelfsverfahren) in dessen Vorhaltsbeantwortung vom 3.5.2016 geteilt: Nach Befassung des für den Dienstgeber des Beschwerdeführers zuständigen Finanzamtes (Finanzamt Wien 1/23) könne bestätigt werden, dass die in Rede stehende Tätigkeit des Beschwerdeführers in der Schweiz (vom 28.1.2008 bis 21.8.2008) unter den § 3 Abs.1 Z. 10 EStG 1988 (i.d. f. 2008 gltd. Fssg.) subsumierbar ist, da eine Mitwirkung des Beschwerdeführers an der Installation einer EDV-Gesamtlösung (als Projektleiter) vorliege, welche lt. einschlägiger (obzittierter) VwGH-Rechtsprechung als Tätigkeit, die mit der Errichtung von Anlagen im Zusammenhang steht, steuerbegünstigt ist. (In Ansehung dessen seien von der Finanzverwaltung auch bereits entsprechende korrigierte Jahreslohnzettel für 2008 die Fa. KG betreffend evidenziert worden, u. zw. ein Inlandslohnzettel mit Bruttobezügen von € 31.670,04 und ein Auslandslohnzettel mit einem Bruttobezug von € 43.954,45.)

In Anbetracht dieser Sachlage konnte -unter Verweis auf die auf diesen Fall zutreffende Rechtslage, welche in Bezug auf den hierauf anzuwendenden § 3 Abs.1 Z. 10 EStG 1988 durch die obzitierte Judikatur eine eindeutige Interpretation erfahren hat (und von welcher abzuweichen das Bundesfinanzgericht diesfalls keine Veranlassung sieht)- nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts dem als richtig bestätigten Vorbringen des Beschwerdeführers und demnach auch seinem Rechtsmittelbegehren auf Anwendung der Steuerfreiheit nach § 3 Abs.1 Z. 10 EStG 1988 hinsichtlich der auf seine Auslandstätigkeit entfallenden Lohnbestandteile des Veranlagungsjahres 2008, gefolgt werden.

Es war daher über die Beschwerde spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Bezüglich der ausgesprochenen Nichtzulassung der Revision stellt das Bundesfinanzgericht fest:

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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall waren keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu beurteilen. Das Bundesfinanzgericht folgte in rechtlicher Hinsicht der in seiner Entscheidung dargestellten höchstgerichtlichen Judikatur. Darüber hinaus waren lediglich einzelfallsbezogene Sachverhaltsfragen in freier Beweiswürdigung zu beurteilen.

Linz, am 30. Mai 2016