



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HE, vom 3. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 22. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, ein deutscher Staatsbürger, begründete am 30.8.2002 einen Wohnsitz im inländischen D. Gleichzeitig nahm er eine Tätigkeit als Elektroingenieur bei der Firma BE im deutschen W auf. Das Finanzamt F unterzog die dort von 2.9. bis 31.12. 2002 erzielten Einkünfte als solche eines Grenzgängers der inländischen Einkommensbesteuerung. Dagegen erhob der Berufungswerber das Rechtsmittel der Berufung und führte begründend aus:

Seine Tätigkeit bei BE in W sei bereits in Deutschland lohnsteuerlich erfasst worden. Er verweise auf Artikel 9 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland, wonach dem Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht zukomme. Als Grenzgänger sei er nicht anzusehen, weil sein Arbeitsort "nicht in der Nähe der Grenze" liege. Er ersuche um Aufhebung des Steuerbescheides.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab und erläuterte, dass sowohl der Wohnort, was ohnehin nicht strittig gewesen sei, als auch der Arbeitsort W des Berufungswerbers in der Nähe der Grenze gemäß Art. 9 Abs. 3 Z 1 des genannten Doppelbesteuerungsabkommens lägen. Der Berufungswerber gelte daher als Grenzgänger

von Österreich nach Deutschland und unterliege in Österreich der Steuerpflicht. Der Abs. 1 des Art. 9, wonach eine Besteuerung im Tätigkeitsstaat zu erfolgen habe, sei in seinem Fall nicht anwendbar. Eine Rückforderung der in Deutschland einbehaltenen Lohnsteuer müsse beim deutschen Finanzamt erfolgen.

Der Berufungswerber brachte hierauf einen Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz ein. Er wies darauf hin, dass das Finanzamt F erst im Jänner 2003 ein Schreiben an das Finanzamt R gerichtet habe, wonach er mit seinen ab 2.9.2002 erzielten Einkünfte in Österreich zur Steuer herangezogen werde. Die in Deutschland bezahlten Steuern seien mit den inländischen Steuern zu verrechnen.

Seitens des unabhängigen Finanzsenates wurde telefonisch Kontakt mit dem Berufungswerber aufgenommen. Er erklärte, seine grundsätzliche Steuerpflicht in Österreich nunmehr anzuerkennen, jedoch müßten die österreichischen Finanzbehörden die von ihm in Deutschland entrichtete Steuer anrechnen. Dies entnehme er dem Doppelbesteuerungsabkommen und seinen mit dem Finanzamt R geführten Gesprächen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern, vom 4.10.1954, BGBl. 1955/221, idF des Änderungsabkommens vom 8.7.1992, BGBl. 1994/361 (im Folgenden "DBA Deutschland" genannt), trifft in seinem Art. 9 Abs. 1 die Aussage: "Bezieht eine natürliche Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die in dem anderen Staat ausgeübt wird, so hat der andere Staat das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte....".

Abs. 3 leg. cit. besagt: "Absatz 1 gilt nicht, wenn die natürliche Person

1. in dem einen Staat in der Nähe der Grenze ihren Wohnsitz und in dem anderen Staat in der Nähe der Grenze ihren Arbeitsort hat und
2. täglich von ihrem Arbeitsort an ihren Wohnsitz zurückkehrt (Grenzgänger).

Außer Streit steht, dass die zitierten Anwendungsvoraussetzungen des Art. 9 Abs. 3 DBA Deutschland im Streitfall vorliegen, der Berufungswerber also Grenzgänger ist. Die Grenznähe des Arbeitsortes im Sinne des Schlussprotokolls zum genannten DBA bedarf somit keiner weiteren Überprüfung.

Strittig ist, ob die im Tätigkeitsstaat Deutschland entrichtete Einkommensteuer auf die im Wohnsitzstaat Österreich vorgeschriebene Einkommensteuer **anzurechnen** ist.

Alle Sachverhalte, die vom persönlichen und sachlichen Anwendungsbereich des DBA Deutschland erfasst sind, sind jedenfalls einer Verteilungsnorm des Abkommens zuzuordnen. Häufig ist mit der Zuordnung zu einer Verteilungsnorm noch keine Einschränkung des Besteuerungsrechtes eines der beiden Staaten verbunden. Die Einschränkung des Besteuerungsrechtes erfolgt für die meisten Fälle erst mit dem "Methodenartikel" 15 des Abkommens. Dieser Artikel sieht vor, dass die Doppelbesteuerung grundsätzlich im Wege der **Befreiung** vermieden werden soll: hat der Wohnsitzstaat nach den Verteilungsnormen das Besteuerungsrecht, darf der Quellenstaat/Tätigkeitsstaat kein Besteuerungsrecht ausüben. Ist das Besteuerungsrecht des Wohnsitzstaates ausgeschlossen, verbleibt ihm jedoch die Möglichkeit zum Progressionsvorbehalt (Art. 15 Abs. 3 DBA Deutschland). Eine **Anrechnungsmethode** ist **nur** für bestimmte Arten von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren insofern vorgesehen, als ein beschränktes oder unbeschränktes Besteuerungsrecht des Quellenstaates mit der Verpflichtung des Wohnsitzstaates verbunden ist, die im Quellenstaat erhobene Steuer anzurechnen (Lang/Schuch, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich, Verlag C.H. Beck München, Linde Verlag Wien, 1997, Vor Art. 1, Rz 13-19).

Auf den Streitfall umgelegt besagen obige Ausführungen, dass der Berufungswerber unter die Verteilungsnorm Art. 9 des DBA Deutschland fällt. Das grundsätzliche Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates (Abs. 1 leg. cit.) erfährt im Abs. 3 eine Durchbrechung. Dieser bestimmt nämlich, dass die Einkünfte eines nichtselbständig tätigen Grenzgängers stets in seinem Wohnsitzstaat besteuert werden. Er soll steuerlich gleich behandelt werden, wie seine in seinem Wohnsitzstaat beschäftigten Nachbarn. Ein im jeweils anderen Vertragsstaat ansässiger Grenzgänger unterliegt daher im jeweiligen Tätigkeitsstaat keinem Lohnsteuerabzug (Lang/Schuch, Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Österreich, Verlag C.H. Beck München, Linde Verlag Wien, 1997, Art. 9, Rz 58-61). Die in Art. 9 Abs. 1-3 niedergelegten Verteilungsnormen sind somit schon so präzise gefasst, dass es einer interpretationsweisen Heranziehung des Methodenartikels 15, der zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung wie ausgeführt in erster Linie die Befreiungsmethode vorsieht, nicht weiter bedarf.

Im Streitfall wurde daher die Steuer im Tätigkeitsstaat Deutschland zu Unrecht und entgegen den Bestimmungen des DBA Deutschland einbehalten und abgeführt. Dem Berufungswerber ist jedoch zu widersprechen, wenn er nun meint, die unrechtmäßigerweise einbehaltene Steuer müsse im Wege einer Anrechnung berücksichtigt werden. Eine solche ist laut Abkommen nur vorgesehen für die Steuer von Dividenden gemäß Art. 10 a Abs. 2, von Kapitalerträgen gemäß Art. 11 Abs. 2 und von Einkünften aus Lizenzgebühren gemäß Art. 12 Abs. 1 Satz 2 des DBA Deutschland. Es handelt sich hiebei um Einkünfte, die im Quellenstaat

besteuert werden können, d.h. nach den Verteilungsnormen ist dem Quellenstaat hier sein Besteuerungsrecht – zur Gänze oder beschränkt – belassen.

Die Einkünfte des Berufungswerbers können nach den Verteilungsnormen des DBA Deutschland im Tätigkeitsstaat eben **nicht** zur Steuer herangezogen werden und naturgemäß schon insofern nicht Gegenstand einer Anrechnung sein. Die Besteuerung in Österreich erfolgte nach dem Ausgeführten zu Recht. Dem Einwand, eine Verständigung des Finanzamtes R seitens des Finanzamtes F über die in Österreich bestehende Steuerpflicht sei erst im Jänner 2003 erfolgt, ist zu entgegnen, dass das Finanzamt R seine Unzuständigkeit von Amts wegen hätte wahrnehmen müssen, zumal der im österreichischen D gelegene Wohnsitz evident war.

Das Berufungsbegehren war daher spruchgemäß abzuweisen.

Es bleibt anzumerken, dass der unabhängige Finanzsenat die Härte nicht verkennt, die dem Berufungswerber durch die tatsächlich erfolgte Doppelbesteuerung entstanden ist. Das probate Mittel, mit dem einer solchen Abkommenswidrigkeit begegnet werden kann, ist jedoch nicht die Anrufung des unabhängigen Finanzsenates, sondern die Einleitung eines Verständigungsverfahrens gemäß Art. 19 DBA Deutschland. Ein solches ist über Antrag an die oberste Finanzbehörde des Wohnsitzstaates, somit an das Bundesministerium für Finanzen in Wien, zu initiieren.

Feldkirch, am 10. Dezember 2004