

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/10/24 2002/13/0068

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.10.2005

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1972 §3 Z14a idF 1979/550;

EStG 1988 §3 Abs1 Z10 litb;

EStG 1988 §3 Abs1 Z10;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde der K GmbH in P, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. Februar 2002, GZ. RV/415-15/01, betreffend Haftung für Lohnsteuer und Festsetzung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag für den Zeitraum der Monate Juli 1999 bis Dezember 2000, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Nach den unstrittigen Feststellungen der belangten Behörde hat die beschwerdeführende GmbH im Zusammenhang mit der Planung und Montageüberwachung von Heizungs- und Lüftungsanlagen Dienstnehmer für mehrere Monate nach Deutschland entsendet und die Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei zur Auszahlung gebracht.

Im Zuge einer bei der Beschwerdeführerin durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung vertrat der Prüfer - und ihm folgend das Finanzamt - die Auffassung, dass keine begünstigte Auslandstätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 vorliege. Die Steuerbegünstigung komme nämlich nur dann zur Anwendung, wenn als "Grundvoraussetzung" ein österreichisches Unternehmen im Ausland eine Anlage errichte. Im Beschwerdefall sei Errichter der jeweiligen Anlage "ein ausländisches Unternehmen" gewesen.

In ihrer dagegen erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, dass weder dem Einkommensteuergesetz noch den dazu ergangenen Richtlinien der Finanzverwaltung die vom Finanzamt gesehene "Grundvoraussetzung" für die Anwendbarkeit der strittigen Steuerbegünstigung zu entnehmen sei. Voraussetzung der Steuerbefreiung sei

lediglich, dass eine Anlage im Ausland errichtet werde.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung in diesem vor dem Verwaltungsgerichtshof allein strittigen Punkt abgewiesen. Der Gesetzgeber habe mit der Schaffung des § 3 Z 14a EStG 1972 (der Vorgängerbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988) durch BGBl. Nr. 550/1979 beabsichtigt, die Arbeitslöhne jener Arbeitgeber, die im Ausland Anlagen errichten, von der Einkommensteuer zu befreien. Sei der Arbeitgeber nicht Errichter der Anlage im Ausland, komme die Steuerbegünstigung nicht zur Anwendung. Mit der Anführung der im Gesetz aufgezählten Tätigkeiten, wie z.B. Planung, Beratung, Inbetriebnahme, usw. habe der Gesetzgeber lediglich zum Ausdruck gebracht, dass er vom Befreiungstatbestand nicht nur die "Errichtung der Anlage als solche", sondern auch mit der Errichtung der Anlage in Zusammenhang stehende Tätigkeiten umfasst wissen wollte. Die Beschwerdeführerin habe die von ihr geplanten Anlagen nicht selbst errichtet und wäre als Betreiberin eines technischen Büros zu ausführenden Tätigkeiten im Übrigen auch nicht berechtigt.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 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, weiters das Aufsuchen und die Gewinnung von Bodenschätzten im Ausland."

§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 entspricht (vgl. Erläuterungen zur Regierungsvorlage, 621 BlgNR XVII. GP) inhaltlich

§ 3 Z 14a EStG 1972.

§ 3 Z 14a EStG 1972 lautete:

"Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe für eine im Ausland ausgeübte Tätigkeit von ihrem Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit mit einem begünstigten ausländischen Vorhaben des Arbeitgebers im Zusammenhang steht und ihre Dauer jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht. Inländische Betriebe im Sinne dieser Bestimmung sind auch inländische Betriebsstätten von im Ausland ansässigen Arbeitgebern. Begünstigte ausländische Vorhaben im Sinne dieser Bestimmung 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, weiters das Aufsuchen und die Gewinnung von Bodenschätzten im Ausland..."

§ 3 Z 14a EStG 1972 wurde eingefügt durch das Bundesgesetz vom 18. Dezember 1979, BGBl. Nr. 550. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage, 113 BlgNR XV. GP, führen dazu aus:

"Da sich auf dem Sektor des Anlagenbaues im Ausland die Konkurrenzverhältnisse zunehmend verschärfen, wirkt sich die derzeitige steuerliche Behandlung der Arbeitslöhne von ins Ausland entsendeten Arbeitnehmern im Vergleich mit anderen Ländern (z.B. der Bundesrepublik Deutschland) für österreichische Unternehmen wettbewerbsnachteilig aus. Die vorliegende Novelle sieht daher eine Steuerbefreiung für alle Fälle einer Auslandstätigkeit von inländischen Arbeitnehmern vor, die mit der Errichtung von Anlagen im Ausland im Zusammenhang steht."

Durch die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 werden somit - was in der Formulierung des § 3 Z 14a EStG 1972 allerdings klarer zum Ausdruck kam - Einkünfte steuerfrei gestellt, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe für eine im Ausland ausgeübte Tätigkeit von ihren Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit mit einem begünstigten ausländischen Vorhaben des Arbeitgebers (u.a. Planung und Montageüberwachung) im Zusammenhang steht und ihre Dauer jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass auch die Planung und Montageüberwachung unter den Katalog der nach § 3

Abs. 1 Z 10 EStG 1988 begünstigten Auslandstätigkeiten fallen und sich der Bestimmung kein Hinweis entnehmen lasse, dass Generalunternehmer oder Errichter der Anlage ein inländisches Unternehmen sein müsse.

§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 enthält zum einen eine Aufzählung der begünstigten Auslandstätigkeiten und zum anderen die Anordnung, dass sich die aufgezählten Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen müssen. Weiters ist im Zusammenhang mit der Gestellung von Arbeitskräften davon die Rede, dass diese anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere Unternehmungen erfolgen müsse. Aus diesen Bestimmungen schließt die belangte Behörde, dass die gegenständliche Steuerbefreiung voraussetze, dass der inländische Arbeitgeber "Errichter" der (ausländischen) Anlage sein müsse, wobei von der Errichtung der Anlage durch den inländischen Arbeitgeber nach Auffassung der belangten Behörde offenbar nur dann ausgegangen werden könne, wenn der Arbeitgeber auch mit der (eigentlichen) Bauausführung befasst sei.

Für eine derartige Auslegung findet sich in der Bestimmung des§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 indes kein Anhaltspunkt. In lit. b leg.cit. werden vielmehr gleichrangig zur Bauausführung weitere Tätigkeiten genannt, für welche die Steuerbegünstigung gleichfalls zustehen soll. Anders als die belangte Behörde meint, ist auch aus der Entstehungsgeschichte der strittigen Bestimmung nicht abzuleiten, dass nur jene inländischen Arbeitgeber gefördert werden sollten, welche mit der Bauausführung betraut sind. Die oben wiedergegebenen Erläuterungen zur Regierungsvorlage sprechen im Gegenteil davon, dass mit der vorliegenden Novelle "alle Fälle einer Auslandstätigkeit von inländischen Arbeitnehmern" erfasst werden sollen, welche "mit der Errichtung von Anlagen im Zusammenhang" stehen. Dass die von der beschwerdeführenden GmbH bzw. ihren Dienstnehmern ausgeübten Planungs- und Überwachungstätigkeiten nicht mit der Errichtung von Anlagen im Zusammenhang stehen, hat die belangte Behörde nicht festgestellt.

Die nach dem Gesetzeszweck gebotene Auslegung der Steuerbegünstigung legt es nahe, auch jene Fälle der Auslandsentsendung von Arbeitnehmern miteinzubeziehen, in denen sich der inländische Arbeitgeber an der Anlagenerrichtung bloß beteiligt, indem er eine der im Gesetz aufgezählten Tätigkeiten zur Errichtung der Anlage beisteuert. Ob der inländische Arbeitgeber als Bauherr, Generalunternehmer, Subunternehmer oder in anderer Form unternehmerischer Kooperation an der Anlagenerrichtung mitwirkt, kann vor dem Hintergrund des aufgezeigten Gesetzeszweckes keinen Unterschied machen. Wie der Verwaltungsgerichtshof überdies bereits im Erkenntnis vom 17. November 2004, 2000/14/0105, ausgesprochen hat, steht die Mitwirkung ausländischer Unternehmen an der Anlagenerrichtung der Steuerbegünstigung nicht entgegen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als inhaltlich rechtswidrig und war deshalb gemäß§ 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 24. Oktober 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2002130068.X00

**Im RIS seit**

20.12.2005

**Zuletzt aktualisiert am**

17.05.2013

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)