
Datum: 25.08.2003
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 6. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 6 K 8392/99
ECLI: ECLI:DE:FGK:2003:0825.6K8392.99.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens tragen die Kläger.

Tatbestand

- Die Kläger, wohnhaft in M, werden als Ehegatten zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. In ihrer gemeinsamen Einkommensteuererklärung 1995 erklärten sie u.a. nichtselbständige Einkünfte des Klägers, die er als Werkzeugmacher bei den G-Werken in L erzielte. 1 2
- Im Streitjahr wurde der Kläger vom 2.01.1995 bis 20.07.1995 als sogenannter Traveller bei der Firma B S.A. in U/Portugal für einen "temporären Arbeitseinsatz" abgestellt. Vom 24.07. bis 25.08. verbrachte er seinen Jahresurlaub in Portugal. Danach arbeitete er wieder in Deutschland (L). 3
- In seiner Einkommensteuererklärung 1995 beehrte der Kläger, von seinen Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit (129.561 DM) den Betrag von 86.147 DM als steuerfreien Arbeitslohn anzusetzen. Da er sich 1995 in Portugal länger als 183 Tage beruflich aufgehalten habe, stehe gemäß Art. 15 Abs. 2 DBA Portugal das Besteuerungsrecht Portugal zu. Der für den Zeitraum 01.01. bis 25.08.1995 für die Tätigkeit in Portugal gezahlte Arbeitslohn sei mithin von der deutschen Einkommensteuer freizustellen. 4
- Der Beklagte (FA) teilte diese Auffassung nicht: Der Kläger sei nur an 158 Tagen in Portugal tätig gewesen. Damit stehe das Besteuerungsrecht ausschließlich der Bundesrepublik Deutschland zu. Hiergegen richtet sich die nach erfolglosem Einspruch erhobene Klage. 5

Die Kläger halten daran fest, daß sich der Ehemann länger als 183 im Tätigkeitsstaat Portugal aufgehalten habe. Bei der Berechnung der Aufenthaltstage sei der vierwöchige Urlaub, den der Kläger im Anschluß an seinen letzten Arbeitstag in U aufgenommen habe, mitzurechnen. Daß er sich zwischen dem letzten Arbeitstag und dem ersten Urlaubstag nicht in Portugal aufgehalten habe, liege daran, daß er nach Deutschland gefahren sei, um seine Familie nach Portugal zu holen. Das Wort "unmittelbar" im BMF-Schreiben vom 05.01.1994 IV C 5-S 1300-197/93 sei nicht so zu verstehen, daß kein Tag der Unterbrechung vorliegen dürfe, sondern nur, daß sich der Urlaub unmittelbar anschließe. Diese Voraussetzung läge bei ihm vor. Daß er das Land für zwei Tage verlassen habe, sei steuerlich irrelevant.

Wegen weiterer Einzelheiten wird auf den Schriftsatz vom 8.12.1999 verwiesen.

Die Kläger beantragen,

den Einkommensteuerbescheid 1995 vom 03.03.1998 in Form

der Einspruchsentscheidung vom 09.11.1999 aufzuheben und

den Beklagten anzuweisen, die ausländischen Einkünfte des

Ehemannes in Höhe von 80.701,84 DM unberücksichtigt zu lassen.

Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist nicht begründet.

Das FA hat bei der Einkommensteuerveranlagung 1995 zu Recht keinen auf die Tätigkeit in Portugal entfallenden Teil der Einkünfte des Klägers von der inländischen Besteuerung ausgenommen.

Die Kläger waren im Streitjahr gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 EStG unbeschränkt steuerpflichtig und unterlagen daher nach § 2 Abs. 1 Nr. 4 EStG mit den Einkünften des Klägers aus seiner nichtselbständigen Tätigkeit der inländischen Einkommensteuer. Die Besteuerung erstreckt sich auch auf die Einkünfte, die dem Kläger im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit in Portugal zugeflossen sind.

Im Rahmen der unbeschränkten Steuerpflicht ist für die Besteuerung von Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit grundsätzlich unerheblich, ob der Stpfl. im Inland oder Ausland tätig ist. Bei einer im Ausland ausgeübten Tätigkeit kann das deutsche Besteuerungsrecht jedoch aufgrund bestehender Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) eingeschränkt werden. Hierbei entspricht es internationaler Abkommenspraxis, dem Staat, in dem der Stpfl. tätig war (Tätigkeitsstaat), ein vorrangiges Besteuerungsrecht zuzuerkennen.

Im Streitfall ist das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik durch Art. 15 Abs. 1 DBA-Portugal 1980 nicht eingeschränkt. Zwar dürfen nach Satz 2 der Vorschrift Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit nur von dem Vertragsstaat besteuert werden, in dessen Gebiet

die persönliche Tätigkeit ausgeübt wird. Nach Art. 15 Abs. 2 gilt dies jedoch nur dann, wenn sich der Arbeitnehmer im Tätigkeitsstaat länger als insgesamt 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres aufgehalten hat. Dies war vorliegend nicht der Fall.

Ausweislich der vorgelegten Reiseabrechnungen war der Kläger lediglich an 158 Tagen im Streitjahr in Portugal "körperlich anwesend". Selbst wenn die Samstage und Sonntage, an denen der Kläger mehrfach über das Wochenende nach Deutschland zurückgeflogen ist, entsprechend der im BMF-Schreiben vom 05.01.1994 IV C 5-S 1300-197/93 zum Ausdruck kommenden Verwaltungsübung mitgezählt werden, bleibt - bei 164 Tagen - die geforderte Aufenthaltsdauer noch wesentlich unterschritten. 22

Entgegen der Ansicht der Kläger ist der Urlaub vom 24.07. - 25.08.1995 bei der Ermittlung der Aufenthaltsdauer in Portugal nicht miteinzubeziehen. Dabei macht es keinen Unterschied, welcher der beiden folgenden Meinungen bei der Berechnung der 183-Tage-Regelung gefolgt wird: Im Schrifttum wird teilweise die Auffassung vertreten, daß nur die Tage zu berücksichtigen seien, an denen der Arbeitnehmer sich "zur Arbeitsleistung" im Tätigkeitsstaat aufgehalten hat. Anwesenheiten zu anderen Zwecken, z.B. aus Erholungsgründen, seien außer Betracht zu lassen (Debatin/Wassermeyer, DBA Portugal, Art. 15 Anm. 19). Demgegenüber läßt die Finanzverwaltung eine Anrechnung von Urlaubstagen eingeschränkt zu (BMF-Schreiben vom 05.01.1994 unter Ziff. 2): Und zwar dann, wenn die Urlaubstage "unmittelbar vor, während und unmittelbar nach der Tätigkeit im Tätigkeitsstaat verbracht werden". 23

Auch bei Anwendung der Verwaltungsanweisung ist eine Anrechnung des Urlaubsaufenthaltes ausgeschlossen: Zum einen hat der Kläger seinen Urlaub nicht "unmittelbar" nach Beendigung seines letzten Arbeitstages angetreten, sondern erst vier Tage später. Zum anderen war bei Urlaubsantritt das (vorübergehende) Beschäftigungsverhältnis in Portugal bereits beendet. Eine Anwesenheit des Klägers, die mit einer noch bestehenden und andauernden Auslandstätigkeit zusammenhängt, war daher nach dem 20.07.1995 nicht mehr gegeben. Der Urlaub hat die Tätigkeit in Portugal nicht unterbrochen. Er hätte nur dann "mitgezählt" werden können, wenn der Kläger nach Urlaubsende seine Tätigkeit in Portugal fortgesetzt hätte. 24

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung. 25