
Datum: 01.06.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 12. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 12 K 3551/02
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:0601.12K3551.02.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Kläger.

Tatbestand

1

Der Kläger ist Mitarbeiter des U. Er steht in einem Dienstverhältnis mit der Bundesrepublik Deutschland vertreten durch den Direktor der Seinen Arbeitslohn bezieht er von der Bundesbesoldungsstelle.

2

Im März 2001 beantragte er beim Beklagten für eine vom 08.01.2001 bis zum 28.02.2002 andauernde Auslandstätigkeit die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung nach dem Auslandstätigkeitserlass. Er machte geltend, in der besagten Zeit leite er als Projektmanager des U den technischen Personaleinsatz für die Instandsetzung und Modernisierung des Trinkwassersystems der Stadt C in T und fungiere als Organisationsberater des städtischen Trinkwasserversorgungsunternehmens. Es handele sich dabei um eine begünstigte Betätigung im Sinne des Auslandstätigkeitserlasses vom 31.10.1983, für die er eine Freistellung vom Steuerabzug beanspruchen könne.

3

Mit Bescheid vom 21.08.2001 lehnte der Beklagte die Erteilung einer entsprechenden Bescheinigung ab. Zur Begründung verwies er darauf, dass der Arbeitslohn aus einer öffentlichen Kasse gezahlt wird. Nach Abschnitt V. Ziff. 1 des Auslandstätigkeitserlasses schließe dies die beantragte Steuerfreistellung aus.

4

Mit dem hiergegen erhobenen Einspruch machte der Kläger geltend, das Projekt in T werde durch Fördermittel der EU finanziert. Der öffentliche Haushalt werde durch den ausbezahlten Arbeitslohn im Ergebnis nicht belastet. Der Ausschlusstatbestand sei bei dieser Sachlage nicht einschlägig.

5

Der Beklagte hielt daran fest, dass der Auslandstätigkeitserlass nicht anwendbar sei und wies den Einspruch als unbegründet zurück. Die Zahlungen erfolgten aus einer öffentlichen Kasse. Das Dienstverhältnis des Klägers bestehe allein mit der Bundesrepublik Deutschland. Diesem Arbeitgeber schulde der Kläger seine Arbeitskraft, im Rahmen seiner Betätigung unterliege er dessen Weisungsbefugnis. Zivilrechtliche Ansprüche könne er nur gegen den Bund, nicht jedoch gegenüber anderen Institutionen geltend machen. Woher der Bund die Mittel für seine Entwicklungshilfeprojekte beziehe bzw. wie der Dienstherr die Bezüge refinanziere, sei unmaßgeblich. 6

Mit der hiergegen fristgerecht erhobenen Klage verfolgt der Kläger sein Begehren auf Erteilung einer Freistellungsbescheinigung weiter. Er macht geltend, der Beklagte lege den Auslandstätigkeitserlass zu eng aus. Ziel der Regelung sei es, (nur) jene Arbeitslöhne von der Begünstigung auszunehmen, für die inländische öffentliche Kassen aus eigenen Quellen aufkommen würden. Im Streitfall seien aber letztlich Mittel der EU über deutsche öffentliche Kassen durchgeleitet worden. In dieser Konstellation sei die Anwendung des Tätigkeitserlasses nicht ausgeschlossen. 7

Im Verlauf des Verfahrens hat der Kläger im Hinblick auf den zwischenzeitlichen Zeitablauf die Klage in eine Fortsetzungsfeststellungsklage übergeleitet. Er macht geltend, es bestehe eine Wiederholungsgefahr, weil sich durch die sich fortsetzende Auslandstätigkeit die Problematik auch zukünftig stellen werde. 8

Der Kläger beantragt sinngemäß, 9

festzustellen, dass der abschlägige Bescheid auf seinen Freistellungsantrag vom 21.08.2001 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 03.06.2002 rechtswidrig war. 10

Der Beklagte beantragt, 11

die Klage abzuweisen. 12

Zur Begründung verweist er auf den Inhalt seiner Einspruchsentscheidung. Es komme nicht darauf an, aus welchen Mitteln das Bundesfinanzministerium seine verschiedenen Projekte und Aufträge finanziere. Der Kläger sei Angestellter des Bundes und werde als solcher von einer öffentlichen Kasse besoldet. Es bestehe kein Arbeitsvertrag mit der EU. Die aus dem Arbeitsvertrag resultierende Entlohnung sei unabhängig von der Finanzierung der betreffenden Mittel zu betrachten. 13

Die Beteiligten haben auf mündliche Verhandlung verzichtet. 14

Entscheidungsgründe 15

Die Klage ist zulässig, aber unbegründet. 16

1. Das Rechtsschutzbedürfnis für das ursprüngliche Begehren, den Beklagten zur Erteilung einer Bescheinigung über den Verzicht auf die Besteuerung im Steuerabzugsverfahren zu verpflichten, ist zwar entfallen, da sich eine Freistellungsbescheinigung wegen Zeitablaufs im Lohnsteuerabzugsverfahren nicht mehr auswirken kann (vgl. § 41 c Abs. 3 EStG). Der Kläger konnte die Klage aber zulässigerweise in eine Fortsetzungsfeststellungsklage (§ 100 Abs. 1 Satz 4 FGO) überleiten. Das erforderliche Feststellungsinteresse ergibt sich daraus, dass sich die streitige Rechtsfrage im Hinblick auf die fortgesetzte Auslandstätigkeit des Klägers auch in zukünftigen Veranlagungszeiträumen stellen kann. 17

2. In der Sache ist die Klage jedoch unbegründet.

Zu Recht hat der Beklagte die Erteilung einer Freistellungsbescheinigung abgelehnt, denn die Regelungen dieses Erlasses sind im Streitfall nicht anwendbar. 19

a) Nach dem Auslandstätigkeitserlass vom 31.10.1983 verzichtet die Bundesrepublik bei Arbeitnehmern eines inländischen Arbeitgebers, die zur Verrichtung bestimmter Tätigkeiten im Ausland weilen, auf eine Besteuerung der für diese Tätigkeit gezahlten Bezüge. Gemäß Abschnitt V. Ziff. 1 des Auslandstätigkeitserlasses gilt dieser Verzicht allerdings nicht, wenn der Arbeitslohn aus inländischen öffentlichen Kassen gezahlt wird. Für Zahlungen dieser Art gelten besondere steuerliche Grundsätze (stets Aufrechterhaltung des inländischen Besteuerungsrechts). Es fehlt hier regelmäßig an einer Konkurrenzsituation im Ausland, (vgl. hierzu Flick/Wassermeyer/Baumhoff, Kommentar zum Außensteuerrecht, Anh. zu § 34 c Abs. 5 EStG Rdn. 126 ff). Entsprechende Einsätze liegen nicht im Zielfeld des auf direkte Exportförderung gerichteten Auslandstätigkeitserlasses. 20

b) Im Streitfall konnte der Kläger danach keine Freistellungsbescheinigung beanspruchen. Denn sein Arbeitslohn resultiert aus einem Dienstverhältnis mit dem Bund, der alleiniger Schuldner des Arbeitslohns ist. Der Kläger hat einen eigenständigen Zahlungsanspruch unmittelbar gegen den Bund und damit gegen eine inländische öffentliche Kasse. Die BRD ist nicht bloß Zahlstelle in dem Sinne, dass sie die Verpflichtung eines Dritten -hier der EU- gegenüber dem Kläger erfüllt. Für eine Zahlungsverpflichtung der EU gegenüber dem Kläger ist nämlich nichts ersichtlich. 21

c) Dass der Bund die Aufgaben im Bereich der Entwicklungshilfe zum Teil mit Mittelzuweisungen der EU bestreitet und der Bund für das streitgegenständliche Projekt nach Angaben des Klägers einen vollständigen Ausgleich erhalten hat, steht dieser Beurteilung nicht entgegen. Denn dies schließt die für die Besteuerung maßgebende materielle Schuldnerschaft des Bundes nicht aus. Insoweit ist -anders als der Kläger meint- auch keine erweiternde Auslegung des Erlasses geboten. Der Auslandstätigkeitserlass beruht auf der Ermächtigung nach § 34 c Abs. 5 EStG. Tatbestandliche Voraussetzung für einen Steuererlass nach § 34 c Abs. 5 EStG ist u.a. das Vorliegen "ausländischer Einkünfte". Aus der Legaldefinition des § 34 d EStG folgt aber, dass Einkünfte, die von inländischen öffentlichen Kassen mit Rücksicht auf ein Dienstverhältnis gewährt werden, nicht zu den ausländischen Einkünften gerechnet werden können (§ 34 d Nr. 5 Satz 2 EStG). 22

3. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 23

4. Die Entscheidung konnte mit Einverständnis der Beteiligten gem. § 90 Abs. 2 FGO ohne mündliche Verhandlung ergehen. 24