

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf1, vertreten durch Berater, gegen den Bescheid des BNM vom 10. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 zu Recht erkannt:

I.) Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der am Ende der Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnung zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang und Sachverhalt:

1.) Mit Ausfertigungsdatum 10. Dezember 2008 erging der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2007. Der angeführte Bescheid enthält nachstehende Begründung:

„Da die Ihnen zugesendete Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (Drucksorte L1) trotz Erinnerung bis heute nicht beim Finanzamt eingegangen ist, musste die Arbeitnehmerveranlagung aufgrund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen durchgeführt werden. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen konnten dabei mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden“.

2.) Mit Eingabe vom 18. März 2009 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 (nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist) fristgerecht Berufung erhoben und ausgeführt, der Bf (Beschwerdeführer) habe für das Jahr 2007 eine Einkommensteuererklärung abzugeben, welche übermittelt werde. Es werde beantragt, die entsprechenden

Korrekturen vorzunehmen. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung wurden ergänzende Erläuterungen erstattet. Der Bf sei von seinem österreichischen Arbeitgeber (der A) nach Italien (01. 07. 2007-31.05.2010) entsandt worden. Der Bf habe seinen österreichischen Wohnsitz während der Entsendung beibehalten und auch einen Wohnsitz in Italien begründet. Da der Lebensmittelpunkt des Bf in Österreich verblieben sei, sei dieser in Österreich ansässig und unbeschränkt steuerpflichtig. Der Ansatz von ausländischen Einkünften ergebe sich aus dem Umstand, dass der Bf aufgrund tatsächlicher physischer Tätigkeit in Italien der italienischen Steuerpflicht unterworfen worden sei. Die (ausländischen) Einkünfte seien mit Betrag⁹ ermittelt worden und zur Gänze in den lohnsteuerpflichtigen Bezügen enthalten. Die anrechenbare Steuer auf diese Bezüge betrage Betrag^{8.1}. Die Anrechnung habe gemäß Artikel 22 Abs. 3 DBA Österreich/Italien zu erfolgen, da Italien das Besteuerungsrecht für diese Bezüge habe.

3.) Nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens erging am 14. Dezember 2009 eine abändernde Berufungsvorentscheidung. Eine Anrechnung der in Italien entrichteten Steuer in Höhe von Betrag^{8.1} wurde nicht vorgenommen. Begründend wurde ausgeführt, laut Artikel 15 DBA Österreich-Italien seien die italienischen Einkünfte nur in Österreich zu versteuern, da die Aufenthaltsdauer in Italien nur 132,5 Tage (und nicht mehr als 183 Tage) gedauert habe. Die geltend gemachten Werbungskosten seien anerkannt worden.

4.) Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 15. Jänner 2010 wurde ausgeführt, im Streitfall handle es sich um eine internationale konzerninterne Arbeitskräftegestellung. Der Bf sei während der Entsendung als B bei der C tätig. Er sei dabei gemäß der Entsendungsvereinbarung dem CEO der C1 . unterstellt.

Auf österreichischer Seite (Rz 923 LStR 2002) sei nicht der Gestellungsnehmer, sondern der Arbeitskräftegesteller als Arbeitgeber anzusehen. Aus österreichischer Sicht dürfe Italien, wenn eine Anwesenheit von 183 Tagen in Italien nicht erreicht werde, den Gehalt nicht besteuern. Wenn aber das innerstaatliche italienische Recht von der österreichischen Rechtslage abweiche und im Falle der Arbeitskräftegestellung den Gestellungsnehmer (die C1.) als „wirtschaftlichen Arbeitgeber“ werte, werde ein Qualifikationskonflikt ausgelöst, weil Italien Art 15 Abs.1, Österreich hingegen Art. 15 Abs. 2 DBA Österreich/ Italien anwende. In einem derartigen Fall sei Österreich als Ansässigkeitsstaat verpflichtet, zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung die italienische Steuer anzurechnen (vgl. EAS 3108). Es werde daher beantragt, die in Italien entrichtete Steuer (Betrag^{8.1}) anzurechnen.

5.) Das gegenständliche Berufungsverfahren wurde bis zur Beendigung der beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Verfahren Zlen. 2010/13/003 und 2010/13/0089 ausgesetzt.

Mit Vorhalten vom 13. März 2015 wurde den Parteien mitgeteilt, dass nach Ergehen der höchstgerichtlichen Erkenntnisse das Verfahren von Amts wegen fortgesetzt werde.

Beiden Parteien wurde die Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt. Hievon wurde kein Gebrauch gemacht.

II.) Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

1.) Die Artikel 3 und 15 des DBA Österreich/Italien lauten auszugsweise wie folgt:

„Artikel 3

Allgemeine Definitionen

(2) Bei Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder nicht anders definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, welche Gegenstand des Abkommens sind.

Artikel 15

Unselbständige Arbeit

(1) Vorbehaltlich der Artikel 16, 18 und 19 dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass die Arbeit in dem anderen Vertragsstaat ausgeübt wird. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen in dem anderen Staat besteuert werden.

(2) Ungeachtet des Absatzes 1 dürfen Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine in dem anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur in dem erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

a) der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres aufhält,

b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht in dem anderen Staat ansässig ist, und

c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber in dem anderen Staat hat.“

2.) In seinem Erkenntnis vom 26. März 2014, 2010/13/0089, verweist der Verwaltungsgerichtshof auf die Begründung seines Erkenntnisses vom 22. Mai 2013, 2009/13/0031. In diesem hat der Gerichtshof ausgesprochen, dass Art. 15 Abs. 2 lit. b DBA-CSSR (der wörtlich Art. 15 Abs. 2 lit. b DBA-Italien, BGBl. Nr. 125/1985, entspricht) für einen in Österreich ansässigen Arbeitnehmer mit Einkünften aus einer in der Slowakei ausgeübten Tätigkeit das ausschließliche österreichische Besteuerungsrecht davon abhängig mache, dass "die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden", der nicht in der Slowakei ansässig ist. Der Begriff des - wirtschaftlichen - Arbeitgebers sei dabei im Rahmen des DBA-Rechts abkommensautonom - und nicht nach nationalem Recht - zu interpretieren.

3.) Liegt – wie im Beschwerdefall – eine konzerninterne Arbeitnehmergestellung vor, kommt die abkommensrechtliche Arbeitgebereigenschaft dem Beschäftigten

(Gestellungsnehmer) zu. Dies hat zur Folge, dass die 183–Tage-Klausel nicht mehr wirksam wird, weil der Arbeitgeber des überlassenen Dienstnehmers im Tätigkeitsstaat ansässig ist.

4.) Nachdem das Finanzamt keine Stellungnahme abgegeben und auch keinerlei Ermittlungsverfahren zur Arbeitnehmergestellung durchgeführt hat, war der Beschwerde stattzugeben und die in Italien entrichtete Steuer anzurechnen. Die Einkommensteuer 2007 wird aufgrund der Einkommensteuererklärung des Bf wie folgt berechnet:

Einkommen laut BVE vom 14.12.2009	Betrag1
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	Betrag2
zuzüglich Steuer sonstige Bezüge	Betrag3 €
Einkommensteuer lt. BVE vom 14.12.2009	Betrag4 €
abzüglich ausländische Steuer lt. Erklärung	- Betrag8
abzüglich anrechenbare Lohnsteuer lt. BVE vom 14.12.2009	Betrag5
Einkommensteuergutschrift lt. Erkenntnis	betrag7

III.) Die Revision ist nicht zulässig, weil der Arbeitgeberbegriff des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich/Italien durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ausreichend geklärt ist.

