

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Vertreter, vom 14. August 2013, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 1. Juli 2013, betreffend Abweisung des Antrages vom 16. November 2012 auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, brachte mit am 20. November 2012 beim Finanzamt eingelangtem Schreiben vom 16. November 2012 einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend der Einkommensteuerveranlagung 2008 ein und begründete diesen damit, dass dessen Gehaltskosten für dessen Tätigkeit in Malaysia vom 02.07. bis 17.11.2008 von der A AG Österreich zur A Malaysia Sdn Bhd weiterbelastet worden seien. Dadurch seien dessen Einkünfte für diesen Zeitraum in Malaysia versteuert worden. Malaysia sehe durch die Weiterbelastung der Kosten den wirtschaftlichen Arbeitgeber bei der A Malaysia Sdn Bhd.

Gemäß Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20.10.2010 und vom 14.07.2011 sei dem wirtschaftlichen Arbeitgeberbegriff nicht gefolgt worden. Daher seien die Bezüge entfallend auf die in Malaysia ausgeübte Tätigkeit auch in Österreich der Besteuerung unterworfen worden, was eine tatsächliche Doppelbesteuerung zur Folge gehabt hätte.

Laut EAS 3201 und 3271 könne der Anässigkeitsstaat die Doppelbesteuerung vermeiden, wenn gem. EAS 3271 eine Bestätigung aus dem Quellenstaat hinsichtlich der Besteuerungsqualifikation vorliege.

In der Anlage übersende der Bf. eine Bestätigung der B, Malaysia. Dieses Schreiben vom 23. Oktober 2012 bestätige aufgrund welcher ausländischen Rechtsgrundlage im Falle der Arbeitskräftegestellung des Bf. nicht der Arbeitskräfteüberlasser (A AG Österreich), sondern der Gestellungsnehmer (A Malaysia Sdn Bhd) für steuerliche Belange als Arbeitgeber angesehen worden sei.

Angemerkt wird, dass das im vorigen Absatz erwähnte Schreiben in englischer Sprache abgefasst ist.

Mit Bescheid vom 1.7.2013 wies das Finanzamt den o. a. Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend der Einkommensteuerveranlagung 2008 ab und führte diesbezüglich u. a. begründend aus, dass nur neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel, das seien solche, die schon vor Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden hätten, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt geworden seien (nova reperta), als tauglicher Wiederaufnahmegrund iSd Neuerungstatbestandes (§ 303 Abs 1 lit b BAO) in Betracht kämen. Erst nach Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides entstandene Tatsachen oder Beweismittel (nova producta) seien keine Wiederaufnahmegründe.

Im Hinblick auf die Vorlage der Bestätigung vom 23.10.2012 (Verfahrensabschluss Einkommensteuer 2008 mit BVE vom 14.7.2011) sei daher der Tatbestand eines neu hervorgekommenen Beweismittels nicht erfüllt.

Hinsichtlich der Frage, ob Tatsachen neu hervorgekommen seien, sei zunächst festzuhalten, dass der Sachverhalt laut Vorbringen bereits aktenkundig gewesen sei (siehe Berufung vom 16.10.2010). Auch aus der vorgelegten Bestätigung vom 23.10.2012 kämen keine entscheidungsrelevanten Tatsachen/Sachverhalte neu hervor.

Die Tatsache und der Zeitraum der Tätigkeit des Antragstellers in Malaysia seien bereits aktenkundig gewesen.

Darüber hinaus- stelle die Bestätigung lediglich die malaysische Rechtsgrundlage dar, aus der sich ein innerstaatliches Besteuerungsrecht Malaysias für die Einkünfte des Antragsstellers im Entsendungszeitrum grundsätzlich ergäbe und dass dieses durch Art 14 des DBAs Österreich-Malaysia nicht ausgeschlossen werde.

Mit Schreiben vom 14.08.2013 erhob der Bf. gegen den o. a. Bescheid rechtzeitig - einem Ansuchen betreffend Fristverlängerung der Berufungsfrist wurde Folge gegeben - das Rechtsmittel der Berufung, nunmehr Beschwerde, und führte in dieser aus, dass der Einkommensteuerbescheid 2008 am 14.07.2011 ergangen sei. Zu diesem Zeitpunkt sei die EAS 3201 bereits veröffentlicht gewesen. Diese habe jedoch lediglich die EU-Staaten umfasst.

Die EAS 3271 sei am 09.03.2012 veröffentlicht worden. Diese erweitere den Anwendungsbereich auf alle Länder, mit denen Österreich ein Doppelbesteuerungsabkommen habe. Die Bestätigung zur EAS 3271 sei am 23.10.2012 von der B. ausgestellt worden. Am 16.11.2012 sei die Einreichung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens 2008 erfolgt. Da die EAS 3271 erst nach Erlassung des Bescheides veröffentlicht worden sei, lägen neue Tatsachen und Beweise vor, welche die Wiederaufnahme begründeten.

Die Bestätigung von B., die am 16.11.2012 beim Finanzamt eingereicht worden sei, beinhalte wie in der EAS 3271 gefordert, die ausländische Rechtsgrundlage sowie eine Bestätigung, dass der wirtschaftlicher Arbeitgeberbegriff nicht nur bei einer internationalen sondern auch bei einer landesinternen Arbeitskräfteüberlassung Anwendung finde.

Die Gehaltskosten des Bf. für dessen Tätigkeit in Malaysia vom 02.07. bis 17.11.2008 seien von A AG Österreich zur A Malaysia Sdn Bhd weiterbelastet worden. Durch diese Weiterbelastung seien die Einkünfte des Bf. für diese Periode in Malaysia versteuert worden. Malaysia sehe durch die Weiterbelastung der Kosten den wirtschaftlichen Arbeitgeber in der A Malaysia Sdn Bhd.

Abschließend wies der Bf. auf die sich in der Anlage zu seinem Berufungsschreiben befindliche Entscheidung des VwGH 22.5.2012, 2009/13/0031-5 hin. Demnach werde durch die Kostentragung der Gehaltskosten durch die aufnehmende Gesellschaft Art. 14 Abs. 2 lit b) des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich-Malaysia erfüllt. Somit gehe das Besteuerungsrecht auf Malaysia über.

Mit Vorlagebericht vom 5. Dezember 2013 wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt. In diesem führte das Finanzamt u. a. aus, dass eine abstrakte rechtliche Beurteilung eines (vergleichbaren) Sachverhaltes (EAS 3271) weder eine neue Tatsache noch ein neues Beweismittel bezüglich des konkreten abgabenrechtlich relevanten Sachverhaltes darstelle.

Mit Beschluss des BFG vom 12.7.2017 wurde der Bf. unter Hinweis auf die Bestimmung des Art. 8 Abs 1 B-VG, wonach die deutsche Sprache, unbeschadet der den sprachlichen Minderheiten bundesgesetzlich eingeräumten Rechte, die Staatsprache der Republik sei, aufgefordert, eine beglaubigte Übersetzung hinsichtlich des o. e., in englischer Sprache abgefassten und mit dem 23.10.2012 datierten Schreibens der B., vorzulegen. Gleichzeitig wurde dem Bf. der o. e. Vorlagebericht des Finanzamtes mit der Aufforderung um Stellungnahme übermittelt.

Am 7.9.2017 legte der Bf. dem BFG eine beglaubigte Übersetzung des in Rede stehenden Schreibens vom 23.10.2013 vor. In dieser wurde wörtlich ausgeführt wie folgt:

"Bf

Bestätigung des malaysischen Besteuerungsrechts

Herr Bf wurde von seiner Dienstgeberin A AG Österreich von 2. Juli 2008 bis 17. November 2008 zur Durchführung von Arbeiten nach Malaysia entsendet. Seine

Entsendung endete am 17. November 2008. Die Begünstigte (d.h. die angenommene Dienstgeberin) in Malaysia war die A Malaysia Sdn Bhd.

Malaysia wendet eine territoriale Besteuerung an, wonach Einkommen, das in Malaysia erzielt oder aus einem Dienstverhältnis oder der Ausübung eines Dienstverhältnisses in Malaysia stammt, gemäß Punkt 3 und 13 des malaysischen Einkommensteuergesetzes 1967 der malaysischen Steuer unterliegt, selbst wenn das Einkommen außerhalb Malaysias oder von einem ausländischen Dienstgeber bezahlt wird. Herr Bf. wäre aufgrund der malaysischen Steuergesetzgebung für den vorstehenden Entsendungszeitraum in Malaysia steuerpflichtig.

Malaysia verfügt darüber hinaus gemäß Artikel 14 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Malaysia und Österreich über das Besteuerungsrecht, da für Herrn Bf. keine Steuerbefreiung galt, da er 2 der 3 nachstehenden Bedingungen nicht erfüllen konnte (d.h. Bedingung (b) und (c), in deren Rahmen Herrn Bf. Gehaltskosten für den genannten Zeitraum der A Malaysia Sdn Bhd zurückverrechnet wurden):

(a) die Person hält sich während eines Zeitraums oder während Zeiträumen von nicht mehr als insgesamt 183 Tagen im betreffenden Kalenderjahr in Malaysia auf; und

(b) die Vergütung wird von oder im Namen einer Person bezahlt, die nicht in Malaysia ansässig ist; und

(c) die Vergütung wird nicht von einer Betriebsstätte getragen, über die die Person, die die Vergütung bezahlt, in Malaysia verfügt.

Die vorstehend genannte malaysische Steuergesetzgebung und die vorstehend genannten Bedingungen des Doppelbesteuerungsabkommens gelten nicht nur für die Entsendung von Personal aus dem Ausland, sondern auch für lokales malaysisches Personal."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Einleitend wird darauf hingewiesen, dass gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungsrelevanten Sachverhalt fest:

Der Bf. wurde von seiner Dienstgeberin, der Firma A AG Österreich, vom 2.7.2008 bis zum 17.11.2008 zur Durchführung von Arbeiten nach Malaysia zur Firma A Malaysia Sdn Bhd entsandt. Die Gehaltskosten für die vom Bf. im vorstehend angegebenen Zeitraum bei dieser entfalteten Tätigkeiten wurden von der Firma A AG Österreich an die Firma

A Malaysia Sdn Bhd weiterbelastet. Durch die Weiterbelastung dieser Gehaltskosten wurden die Einkünfte, die der Bf. in der Zeit vom 2.7.2008 bis zum 17.11.2008 erzielte, in Malaysia besteuert. Die vorstehend geschilderten Umstände waren seit dem 16.12.2010 aktenkundig. Auf deren Basis erging am 20.10.2010 eine Berufungsvorentscheidung betreffend der Einkommensteuer des Jahres 2008. Ein diesbezüglicher Antrag auf Entscheidung über die Bezug habende Berufung wurde seitens des Bf. nicht gestellt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und ist unbestritten.

Nach Feststellung des obigen Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Gemäß der Bestimmung des § 303 Abs 1, lit b BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 ist die Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorkommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte ("Neuerungstatbestand").

Entscheidend ist, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie bereits in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können.

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmsgründe (vgl. *Ritz*, BAO, 5. Aufl., § 303, Tz 30, und die dort zitierte verwaltungsgerichtliche Judikatur).

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (vgl. VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

Mit Erkenntnis vom 19.11.1998, 96/15/0148, führte der Verwaltungsgerichtshof diesbezüglich unter Hinweis auf VwGH 23.4.1998, 95/15/0108 sowie die dort zitierte Vorjudikatur aus, dass unter Tatsachen im Sinne des § 303 BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften, zu verstehen seien. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden würden - seien keine Tatsachen. Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des

offengelegt gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - ließen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen. Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel sei allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen.

Im gegenständlichen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurden lediglich neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung des unverändert feststehenden - siehe die diesbezüglichen obigen Ausführungen - Sachverhaltes ins Treffen geführt. Neue Tatsachen im Sinn der im vorigen Absatz geschilderten Rechtsprechung brachte der Bf. weder in diesem Wiederaufnahmeantrag noch in der Berufung, nunmehr Beschwerde vom 14.8.2013 vor. Solche finden sich auch nicht im o. e. Schreiben vom 23.10.2012.

Daher, sowie im Hinblick darauf, dass der in der Berufung, nunmehr Beschwerde, erstellte Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH 22.5.2013, 2009/13/0031-5 in Ansehung des im vorletzten Absatz Gesagten ins Leere geht, war der Beschwerde der Erfolg zu versagen.

Soweit sich der Bf. auf die Erlässe des BMF vom 24.01.2011, BMF-010221/0178-IV/4/2011 (EAS 3201) sowie vom 09.03.2012, BMF-010221/0159-IV/4/2012 (EAS 3271) bezieht, ist dieser darauf zu verweisen, dass diese keine für das BFG maßgeblichen Rechtsquellen darstellen.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Kriterien liegen im gegenständlichen Fall allesamt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Oktober 2017

