

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerde des A***B*** vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1010 Wien, Renngasse 1/Freyung gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007 und Einkommensteuer 2005 bis 2007 zu Recht:

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Im Zuge einer Nachbescheidkontrolle wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2007 vom Finanzamt wieder aufgenommen und neue Einkommensteuerbescheide erlassen. Der Erlassung der Bescheide war ein umfangreiches Ermittlungsverfahren (ausführliche Vorhaltsverfahren, Besprechungen, Mailverkehr ...) betreffend eine Vielzahl von Werbungskosten vorangegangen. Die Wiederaufnahmebescheide wurden – auszugsweise - damit begründet dass Werbungskosten teilweise zu Unrecht geltend gemacht worden seien bzw nicht hätten belegt werden können. Weiters würden anhand der vorliegenden Lohnzettel und mangels entsprechender Kalenderaufzeichnungen die behaupteten Aufenthaltstage in der Slowakei nicht als erwiesen gelten. Die Anspruchsvoraussetzungen für das Pendlerpauschale im vollen Ausmaß seien ebenfalls nicht nachgewiesen worden. Die abgeänderten

Einkommensteuerbescheide begründete das Finanzamt im Wesentlichen damit, dass (leider) aufgrund der von der Arbeitgeberin übermittelten Lohnzettel in Kombination mit fehlenden Kalenderaufzeichnungen es als nicht erwiesen gelte, dass sich der Steuerpflichtige an mehr als 183 Tagen in der Slowakei aufgehalten habe. Die gesamten Bezüge seien daher – wie in den Lohnzetteln dargestellt – gemäß Art 15 Abs 2 DBA-CSSR (dieses DBA war im Streitzeitraum mangels Abschlusses eines eigenen DBA im Verhältnis zur Slowakei weiterhin anwendbar) im Ansässigkeitsstaat (Österreich) zu besteuern.

In der gegen die Wiederaufnahme- und die Einkommensteuerbescheide erhobenen Berufung (nunmehr Beschwerde) brachte der Beschwerdeführer zusammengefasst vor, ihm sei erstmals mit Zustellung der Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2007 mitgeteilt worden, dass nach Ansicht des Finanzamtes seine Einkünfte aus der Tätigkeit als General Manager für die X*** s.r.o. in Bratislava in Österreich zu versteuern seien. Sämtliche Umstände, die für eine Versteuerung dieser Einkünfte in der Slowakei sprechen würden, seien der Finanzverwaltung im Rahmen der Erklärungen vollständig offengelegt worden und weder im Zuge der Veranlagung noch bei Außenprüfungen beanstandet worden. Auch im Rahmen der Nachbescheidkontrolle sei seitens der Finanzverwaltung keine einzige Frage im Zusammenhang mit einer etwaigen Versteuerung der Einkünfte in Österreich gestellt worden. Dies obwohl es sich dabei um eine reine Sachverhaltsfrage handeln würde, die unmöglich ohne Rücksprache mit der betroffenen Person also mit dem Beschwerdeführer beantwortet werden hätte können. Der Beschwerdeführer sei über viele Jahre bis einschließlich 2012 für die X*** Gruppe tätig gewesen. Sein Anstellungsverhältnis habe mit der österreichischen X*** GesmbH bestanden. Ab 2005 sei er für die X*** s.r.o. Bratislava als General Manager tätig gewesen und sei im slowakischen Handelsregister als gesetzlicher Vertreter dieser Gesellschaft eingetragen gewesen. Sein Anstellungsverhältnis mit der X*** GesmbH in Österreich, von der auch weiterhin sein Gehalt ausbezahlt worden sei, sei aufrecht geblieben. Die für die Tätigkeit in der Slowakei anfallenden Kosten seien jedoch an die X*** s.r.o. weiterverrechnet worden. Er sei am Standort Bratislava ursprünglich für ca 900 Mitarbeiter zuständig gewesen. Bis zum Jahr 2009 sei es ihm gelungen, die Zahl der Arbeitsplätze um mehr als die Hälfte auf ca 1400 Mitarbeiter zu steigern. Zusätzlich sei er von 2005 bis 2008 als Sales Director einer Segmentorganisation für 400 Mitarbeiter in Bratislava im Vertriebsbereich auch fachlich zuständig gewesen.

Abweichend von der im Rahmen der Steuererklärungen für 2005 bis 2007 dargelegten Rechtsansicht, dass die Einkünfte aus der slowakischen Tätigkeit in der Slowakei zu besteuern seien, habe das Finanzamt sämtliche Einkünfte der Besteuerung in Österreich unterzogen. Diese Rechtsansicht des Finanzamts sei aus mehreren Gründen rechtswidrig. Es sei unstrittig, dass die Ansässigkeit des Beschwerdeführers für Zwecke des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA-CSSR) in Österreich liege und dass er im relevanten Zeitraum Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit in der Slowakei bezogen habe. Die Zuteilung des Besteuerungsrechts sei daher nach Maßgabe des Art 15 DBA-CSSR zu prüfen. Demnach würde das Besteuerungsrecht hinsichtlich der Einkünfte

aus seiner slowakischen Tätigkeit der Slowakei zukommen, zumal die Tätigkeit in der Slowakei und nicht in Österreich ausgeübt worden sei. Das Besteuerungsrecht sei nur dann abweichend von Abs 1 des Art 15 DBA-CSSR Österreich als Ansässigkeitsstaat zuzuordnen, wenn alle drei negativ definierten Voraussetzungen des Abs 2 (lit a bis c) erfüllt seien. Das Finanzamt habe den gegenständlichen Sachverhalt lediglich nach Maßgabe der lit a des Art 15 Abs 2 DBA-CSSR geprüft und insbesondere die einschlägige lit b außer Acht gelassen; die Voraussetzungen der lit b (kein Arbeitgeber in der Slowakei) sei im gegenständlichen Fall nicht erfüllt, sodass Abs 2 nicht anzuwenden sei, sondern das Besteuerungsrecht nach Maßgabe des Abs 1 der Slowakei zuzuordnen sei. Die X*** s.r.o. sei hinsichtlich seiner Tätigkeit in der Slowakei nach Maßgabe des Art 15 Abs 2 DBA-CSSR als Arbeitgeber zu betrachten. Das Besteuerungsrecht komme daher der Slowakei zu.

Ein Ergänzungsersuchen des Finanzamts beantwortete der Beschwerdeführer auszugsweise wie folgt:

Wie bereits in der Berufung dargelegt, wäre der Beschwerdeführer bei der X*** s.r.o. als Geschäftsführer angestellt und daher in der hierarchischen Stellung an der Spitze angesiedelt gewesen. Es würde in der Natur der leitenden Funktion eines Geschäftsführers liegen, dass er keine Arbeitsanweisungen erhalten hätte können. Vielmehr hätte er selbst Arbeitsanweisungen in seiner Funktion als Geschäftsführer erteilt. Als Geschäftsführer wäre er für den wirtschaftlichen Erfolg verantwortlich gewesen. Die Ergebnisse seiner Arbeit wären unmittelbar der Gesellschaft zu Gute gekommen bzw wären von dieser wirtschaftlich zu tragen gewesen. Aufgrund seiner Funktion wäre er unmittelbar im Namen und auf Rechnung der Gesellschaft tätig gewesen. Er wäre in den Geschäftsräumlichkeiten der Gesellschaft anwesend gewesen und hätte die Arbeitsmittel der Gesellschaft wie Schreibtische, Drucker Telefon und Internetanschlüsse, Büromaterial etc verwendet. Seine Arbeitszeiten wären von der wirtschaftlichen Tätigkeit im Geschäftsverlauf der Gesellschaft bestimmt gewesen. Als Geschäftsführer hätte er die Anzahl und Qualifikation der Angestellten bestimmt. Zusammenfassend hielt der Beschwerdeführer fest, dass sich sein Aufgabenfeld und seine Befugnisse nach dem üblichen Muster bestimmt hätten, welches die Stellung als angestellter Fremdgeschäftsführer mit sich bringen würde. Er wäre durch den zivilrechtlichen Akt eines Gesellschafterbeschlusses als Geschäftsführer bei der slowakischen Gesellschaft eingesetzt worden und in dieser Funktion dieser gegenüber verantwortlich gewesen. Die Tagesaufzeichnungen wären auf Basis einer Vorlage seines steuerlichen Vertreters erstellt worden. Es hätte die Möglichkeit bestanden, die Daten täglich elektronisch in ein beim steuerlichen Vertreter eingerichtetes Datensystem einzutragen. Nach Bestätigung der Daten durch den Beschwerdeführer, wären diese nicht mehr ohne Kenntnis des steuerlichen Vertreters und ohne elektronischen Vermerk im System veränderbar gewesen. Aus den übermittelten Zugriffsprotokollen wäre ersichtlich, dass der letzte Zugriff am 23.2.2010 und somit lange Zeit vor der ersten Rückfrage des Finanzamtes im Zusammenhang mit dem gegenständlichen Verfahren erfolgt wäre. Die Aufteilung der Bezüge wäre für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum nicht bereits im Rahmen der

laufenden Lohnverrechnung erfolgt, sondern erst nach Ablauf des jeweiligen Steuerjahres im Zuge der Veranlagung und Abgabe der Steuererklärungsformulare. Die Einkünfte wären im Steuererklärungsformular gemäß Arbeitstagen aufgeteilt worden. Der in der Slowakei steuerpflichtige Anteil wäre jeweils als Progressionseinkommen in der Kennziffer 440 ausgewiesen worden. Die Unterlagen über die Verrechnung der Gehaltskosten des Beschwerdeführers an die slowakische Gesellschaft wären vom ehemaligen Arbeitgeber angefordert worden. Er könne beispielhaft einen entsprechenden Beleg aus Februar 2006 vorlegen. Aus den beigebrachten Unterlagen würde eindeutig hervor gehen, dass die seiner Tätigkeit für die slowakische Gesellschaft zuzurechnenden Gehaltskosten an diese weiter verrechnet worden seien.

In einer Ergänzung zur Beschwerde legte der Beschwerdeführer ein Erkenntnis des VwGH vom 22.5.2013 (Zahl 2009/13/0031) vor. Der VwGH habe in diesem zu seinem Verfahren nahezu identisch gelagerten Sachverhalt entschieden, dass die Arbeitgeberbereienschaft für die Zuteilung des Besteuerungsrechts gemäß Art 15 Abs 2 DBA-CSSR anhand wirtschaftlicher, nicht hingegen formell arbeitsrechtlicher Aspekte zu beurteilen sei. Den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat zog der Beschwerdeführer beim Bundesfinanzgericht zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist einerseits die Zulässigkeit der Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide und andererseits nur mehr, ob das Besteuerungsrecht der in den Jahren 2005 bis 2007 erzielten nichtselbständigen Einkünfte des Beschwerdeführers als Geschäftsführer einer slowakischen Gesellschaft (s.r.o.) Österreich oder der Slowakei zusteht.

Nachstehender Sachverhalt steht fest:

Die Werbungskostendifferenzen nach Wiederaufnahme der Verfahren betrugen in Summe im Jahr 2005 € 3.832,04, im Jahr 2006 € 3.096,11 und im Jahr 2007 € 2.497,02. Diese errechnen sich wie folgt:

	2005	2006	2007
WK, die der DG nicht berücksichtigen konnte, vor WA	- 6.789,80	- 4.820,54	- 4.568,23
WK, die der DG nicht berücksichtigen konnte, nach WA	- 3.966,51	- 3.056,43	- 3.469,96
Differenz 1	2.823,29	1.764,11	1.098,27
sonstige Werbungskosten (WK), vor Wiederaufnahme (WA)	- 1.008,75	- 2.664,00	- 2.797,50
sonstige Werbungskosten, nach Wiederaufnahme	0,00	- 1.332,00	- 1.398,75
Differenz 2	1.008,75	1.332,00	1.398,75

Differenz 1 + Differenz 2	3.832,04	3.096,11	2.497,02
---------------------------	----------	----------	----------

Der Beschwerdeführer war von seiner österreichischen Arbeitgeberin (GmbH) ab August 2005 für fünf Jahre in die Slowakei (Bratislava) entsandt worden. Der arbeitsrechtliche Dienstvertrag bestand (weiterhin) zwischen der österreichischen GmbH und dem Beschwerdeführer.

Neben seiner Tätigkeit für die österreichische GmbH war er für die slowakische (Konzern)Gesellschaft als angestellter (Fremd)Geschäftsführer (General Manager) tätig und daher in der hierarchischen Stellung an der Spitze angesiedelt. Er war als Geschäftsführer für den wirtschaftlichen Erfolg verantwortlich. Die Ergebnisse seiner Arbeit sind unmittelbar der slowakischen Gesellschaft zu Gute gekommen bzw waren von dieser wirtschaftlich zu tragen. Aufgrund seiner Funktion war er unmittelbar im Namen und auf Rechnung der Gesellschaft tätig. Die Tätigkeit übte er im Wesentlichen in den Geschäftsräumlichkeiten der slowakischen Gesellschaft aus. Er verwendete die Arbeitsmittel der slowakischen Gesellschaft. Seine Arbeitszeiten waren von der wirtschaftlichen Tätigkeit im Geschäftsverlauf der Gesellschaft bestimmt. Als Geschäftsführer war er Vorgesetzter der Angestellten und hat deren Anzahl und Qualifikationsanforderungen bestimmt.

Das Gehalt wurde- einschließlich des auf die Tätigkeit in der Slowakei entfallenden Anteils - von der österreichischen GmbH unter Abzug von Lohnsteuer (für den Gesamtbetrag) ausbezahlt. Der auf die Tätigkeit in der Slowakei entfallende Gehaltsanteil wurde der slowakischen Gesellschaft weiter verrechnet und von dieser auch bezahlt.

Der Beschwerdeführer hat die auf seine Tätigkeit in der Slowakei entfallenden Einkünfte - deren Höhe in den einzelnen Jahren ist unbestritten - in der Slowakei versteuert.

Seinen Wohnsitz in Österreich behielt er bei und pendelte tageweise nach Bratislava, bzw verbrachte einzelne Nächte in einem Hotel in Bratislava. Der Ansässigkeitsstaat iSd anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommens ist unstrittig Österreich.

Im Kalenderjahr 2005 hielt sich der Beschwerdeführer nicht mehr als 183 Tage, im Jahr 2007 jedenfalls mehr als 183 Tage in der Slowakei auf. Im Jahr 2006 hatte der Beschwerdeführer jedenfalls 172 Aufenthaltstage (ausschließlich Arbeitstage) in der Slowakei. Ob und gegebenenfalls an wie vielen weiteren Tagen sich der Beschwerdeführer im Jahr 2006 in der Slowakei aufgehalten hat, kann nicht festgestellt werden.

Beweiswürdigung:

Die in den wieder aufgenommenen Verfahren abgeänderten Werbungskosten blieben dem Grunde und der Höhe nach unbestritten.

Unstrittig ist gleichfalls der Umstand der Entsendung, die Ansässigkeit in Österreich (Art 4 DBA, Wohnsitz), die Höhe der auf die Tätigkeit in der Slowakei entfallenden

Gehaltsanteile und die Auszahlung des gesamten Gehalts unter Lohnsteuerabzug durch die österreichische GmbH. Der Lohnsteuerabzug kann dem Grunde und der Höhe nach darüber hinaus auch den vorliegenden Lohnzetteln entnommen werden.

Das Aufgabenfeld und die Befugnisse des Beschwerdeführers wurden vom diesem schlüssig und unwidersprochen dargestellt und entsprechen den üblichen Aufgaben und Befugnissen eines angestellten Fremdgeschäftsführers.

Der Beschwerdeführer hat eine Rechnung der österreichischen Gesellschaft vorgelegt mit der das anteilige Gehalt („cross charge für A***B*** ...“) für Februar 2006 der slowakischen Gesellschaft verrechnet wurde. Die Rechnung ist detailliert und gibt keinen Anhaltspunkt an ihrer Richtigkeit zu zweifeln. Daraus und aus dem diesbezüglich auch glaubwürdigen Vorbringen des Beschwerdeführers wird die Weiterverrechnung der anteiligen Gehaltskosten an die slowakische Gesellschaft nicht nur für Februar 2006, sondern für den gesamten Beschwerdezeitraum als glaubhaft gemacht angesehen.

Die Versteuerung des slowakischen Gehaltsanteils in der Slowakei ist unstrittig und wurde darüber hinaus durch die Vorlage entsprechender Bestätigungen nachgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat - auf Basis einer Vorlage des steuerlichen Vertreters erstellte - Tagesaufzeichnung geführt. In diesen war für jeden Tag des Jahres verzeichnet, wo (in welchem Land) der Beschwerdeführer sich aufgehalten hat und ob es sich um Arbeitstage, Nichtarbeitstage, Urlaub oder sonstiges gehandelt hat. Im Jahr 2005 hat der Beschwerdeführer demnach und nach seinem nachvollziehbaren Vorbringen die Tätigkeit in der Slowakei im August aufgenommen. Eine Anwesenheit von mehr als 183 Tagen geht sich im Jahr 2005 rein rechnerisch nicht aus. Im Jahr 2007 ergeben die Tagesaufzeichnungen mit 188 (164 „work“ und 24 „non-work“) Tagen jedenfalls mehr als 183 Anwesenheitstage in der Slowakei. Die Tagesaufzeichnungen sind vollständig, schlüssig und es gibt keinen Anhaltspunkt an deren Richtigkeit insbesondere betreffend die Anzahl der Arbeitstage - die jedenfalls auch Anwesenheitstage waren - im jeweiligen Land zu zweifeln.

Rechtlich folgt daraus:

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens kann gemäß § 303 BAO von Amts wegen ua dann vorgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Tatsachen, dass einzelne Werbungskosten zu Unrecht geltend gemacht worden sind bzw nicht belegt werden konnten, sind neu hervorgekommen. Die sich daraus ergebenden Werbungskostendifferenzen hätten im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt. Die Wiederaufnahmen sind daher zu Recht erfolgt. Auf die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung getroffene Ermessensübung wird verwiesen.

Im Streitzeitraum war mangels Abschlusses eines eigenen Doppelbesteuerungsabkommens im Verhältnis zur Slowakei das DBA-CSSR (DBA) weiterhin anwendbar.

Nach Art 4 DBA ist aufgrund des Wohnsitzes Österreich als Ansässigkeitsstaat des Beschwerdeführers anzusehen.

Der Beschwerdeführer hat Einkünfte als angestellter Geschäftsführer bezogen. Das Arbeitsumfeld und die Befugnisse des Beschwerdeführers haben den üblichen Befugnissen eines angestellten Geschäftsführers entsprochen. Es liegen daher Einkünfte aus unselbständiger Arbeit vor. Für diese bestimmt Art 15 Abs 1 DBA, dass *"... Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbstständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat (hier: Österreich) besteuert werden dürfen, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat (hier: Slowakei) besteuert werden."*

Grundsätzlich wird demnach das Besteuerungsrecht jenem Staat überlassen, in dem die betreffende Tätigkeit ausgeübt wird. Das wäre im vorliegenden Fall die Slowakei.

Abweichend von Abs 1 darf jedoch nach Art 15 Abs 2 DBA der Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers, also hier Österreich, das Besteuerungsrecht für eine im Tätigkeitsstaat (Slowakei) ausgeübte unselbstständige Tätigkeit in Anspruch nehmen, *"wenn*

- a) der Empfänger sich im anderen Staat (hier: Slowakei) insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Kalenderjahres aufhält und*
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und*
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einer festen Einrichtung getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat."*

Die Voraussetzungen des Abs 2 (lit a bis c) müssen kumulativ vorliegen.

Für den vorliegenden Fall bedeutet das:

Die Anzahl der Aufenthaltstage in der Slowakei (lit a) ist in den einzelnen Streitjahren unterschiedlich bzw kann nicht festgestellt werden.

Es wird daher zunächst die Voraussetzung der lit b geprüft. Nach lit b ist das ausschließliche österreichische Besteuerungsrecht für einen in Österreich ansässigen Arbeitnehmer mit Einkünften aus einer in der Slowakei ausgeübten Tätigkeit davon abhängig, dass „die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden“, der nicht in der Slowakei ansässig ist. Durch diese Einschränkung soll nach hM sichergestellt werden, dass der Tätigkeitsstaat sein Recht zur Besteuerung auch bei einer unter 183 Tage dauernden Tätigkeit behält, wenn die gezahlte Vergütung den Gewinn eines seiner Steuerhoheit unterliegenden Unternehmens geschmälert hat. Entscheidend ist demnach, dass die Vergütung vom nicht im Tätigkeitsstaat ansässigen Arbeitgeber getragen und nicht bloß an den Arbeitnehmer ausbezahlt

wird (vgl. *VwGH 22.5.2013, 2009/13/0031* und die darin zitierte Literatur). Es ist daher derjenige als Arbeitgeber iSd Abs 2 lit b des Art 15 DBA anzusehen, der wirtschaftlich die Gehaltsaufwendungen trägt (wirtschaftliche Arbeitgeber).

Das Gehalt wurde an den Beschwerdeführer von der österreichischen GmbH ausbezahlt und im gesamten Streitzeitraum der slowakischen Gesellschaft weiter verrechnet. Die Gehaltsaufwendungen wurden somit nicht von der österreichischen GmbH, sondern wirtschaftlich von der slowakischen Gesellschaft unmittelbar getragen. Diese ist daher als wirtschaftlicher Arbeitgeber iSd Art 5 Abs 2 lit b DBA anzusehen.

Da somit bereits eine der Voraussetzungen des Abs 2 - welche kumulativ vorliegen müssen - nicht erfüllt ist, kann sich aus Art 15 Abs 2 DBA ein Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates Österreich nicht ergeben. Eine weitere Prüfung der Voraussetzungen der lit a und lit c erweist damit als nicht erforderlich.

Art 23 Abs 2 lit a DBA lautet auszugsweise: *"bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte ... und dürfen diese Einkünfte ... nach diesem Abkommen in der Tschechoslowakischen Sozialistischen Republik (nunmehr: Slowakei) besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich, ... diese Einkünfte ... von der Besteuerung aus; die Republik Österreich darf aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen ... dieser Person den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte oder das betreffende Vermögen nicht von der Besteuerung ausgenommen wären"*. Bei der österreichischen Einkommensteuer sind daher die (nach Art 15 Abs 1 DBA befreiten) slowakischen Einkünfte bei der Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes zu berücksichtigen (Progressionsvorbehalt).

Zur Unzulässigkeit der 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.

Die im vorliegenden Fall zu lösende Rechtsfrage der Definition des wirtschaftlichen Arbeitgebers iSd Art 15 Abs 2 DBA wurde entsprechend der Rechtsprechung des VwGH gelöst (siehe zitiertes VwGH-Erkenntnis). Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde erweist sich daher als berechtigt und war ihr gemäß § 279 BAO Folge zu geben.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

