

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Steuerberater, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

1. Die angefochtenen Bescheide 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.

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

Entscheidungsgründe

Die in Österreich ansässige Beschwerdeführerin (Bf) war von 1.9.2010 an von ihrem in Österreich ansässigen Arbeitgeber in die Tschechische Republik entsendet und war dort im Jahr 2010 an insgesamt 33 Arbeitstagen und im Jahr 2011 an insgesamt 88,5 Arbeitstagen für eine Konzerngesellschaft tätig.

Streit besteht darüber, ob Österreich das Besteuerungsrecht auch für jene Einkünfte zusteht, welche die Bf für ihre in der Tschechischen Republik ausgeübte unselbstständige Tätigkeit bezogenen hat.

Die Bf beantragt unter Beilage von Lohnzetteln, welche ihre Bezüge den in Österreich steuerpflichtigen und den auf die Tschechische Republik entfallenden zuteilen, letztere unter Progressionsvorbehalt steuerfrei zu stellen und verweist dazu auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.5.2013, 2009/13/0031, wonach Arbeitgeber im Sinne des DBA jener sei, welcher wirtschaftlich den Lohn trage; dies sei ab Entsendungsbeginn die Konzerngesellschaft in der Tschechischen Republik.

Das Finanzamt verweigerte die Steuerfreistellung mit der Begründung, dass eine solche unter Zugrundelegung des wirtschaftlichen Arbeitgeberbegriffes nicht zum Tragen komme, da Tschechien den wirtschaftlichen Arbeitgeber innerstaatlich nicht vollziehe und insofern auch im Falle einer vergleichbaren landesinternen Arbeitskräftegestellung die Verpflichtung zum Steuerabzug nicht auf den wirtschaftlichen Arbeitgeber übergehe.

Über Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichts legte die Bf die Rechnungen ihres Arbeitgebers über die Weiterverrechnung der auf ihre Entsendung entfallenden anteiligen Lohnkosten der Jahre 2010 und 2011 an die tschechische Konzerngesellschaft sowie Bestätigungen des tschechischen Finanzamtes über die für ihre bezüglichen Einkünfte der Jahre 2010 und 2011 in der Tschechischen Republik bezahlten Steuern vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Artikel 3 Abs. 2 BDA-Tschechische Republik (BGBI. III Nr. 39/2007) hat bei der Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder im Abkommen nicht definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm im Anwendungszeitraum nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, für die das Abkommen gilt, wobei die Bedeutung nach dem in diesem Staat anzuwendenden Steuerrecht den Vorrang vor einer Bedeutung hat, die der Ausdruck nach anderem Recht dieses Staates hat.

Artikel 14 DBA-Tschechische Republik bestimmt zu den Einkünften aus unselbständiger Arbeit auszugsweise Folgendes:

"(1) Vorbehaltlich der Artikel 15, 17 und 18 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, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

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

- a) der Empfänger im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von 12 Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, beschäftigt ist, 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."

Artikel 22 DBA-Tschechische Republik bestimmt zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auszugsweise Folgendes:

"(1) Bei einer in Österreich ansässigen Person wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:

- a) Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Tschechischen Republik besteuert werden, so nimmt Österreich vorbehaltlich von lit. b und Abs. 3 diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.
- c) lit. a gilt nicht für Einkünfte oder Vermögen einer in Österreich ansässigen Person, wenn die Tschechische Republik dieses Abkommen so anwendet, dass sie diese

Einkünfte oder diese Vermögen von der Besteuerung ausnimmt oder Absatz 2 des Artikels 10 oder des Artikels 12 auf diese Einkünfte anwendet.

.....

(3) Einkünfte oder Vermögen einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in diesem Staat auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in diesem Staat bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden."

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 22.5.2013, 2009/13/0031, zu Art. 15 Abs. 2 lit. b DBA-CSSR, der wörtlich dem Art. 14 Abs. 2 lit. b DBA- Tschechische Republik entspricht, ausgesprochen, dass der Begriff des - wirtschaftlichen - Arbeitgebers im Rahmen des DBA-Rechts abkommensautonom - und nicht nach nationalem Recht - zu interpretieren ist. Der Tätigkeitsstaat behält sein Recht zur Besteuerung auch bei einer unter 183 Tage dauernden Tätigkeit, wenn die gezahlte Vergütung den Gewinn eines seiner Steuerhoheit unterliegenden Unternehmens geschmälert hat.

Die Bf hat nachgewiesen, dass ihr Arbeitgeber den Teil des Arbeitslohnes, der rechnerisch auf ihre Arbeitszeit in der Tschechischen Republik entfiel, an die tschechische Konzerngesellschaft weiterverrechnet hat. Die tschechische Konzerngesellschaft hat daher diesen Arbeitslohn wirtschaftlich getragen.

Unter dem Gesichtspunkt der Zuteilung des Besteuerungsrechts geht es nicht um die Frage, ob die Verpflichtung zum Steuerabzug auf den wirtschaftlichen Arbeitgeber übergeht, sondern nur darum, ob die Vergütung den Gewinn einer der Steuerhoheit des Tätigkeitsstaates unterliegenden Unternehmens geschmälert hat.

Die von der Bf aus ihrer Tätigkeit in der Tschechischen Republik bezogenen Einkünfte dürfen daher in der Tschechischen Republik besteuert werden. Dass die Tschechische Republik von ihrem Besteuerungsrecht Gebrauch gemacht hat, belegen die von der Bf vorgelegten Besteuerungsnachweise. In Österreich sind diese Einkünfte gemäß Art. 22 DBA-Tschechische Republik unter Progressionsvorbehalt von der Besteuerung auszunehmen.

Zur Frage der 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. Zu der gegenständlichen Rechtsfrage, wie der Begriff des wirtschaftlichen Arbeitgebers im DBA-Recht zu interpretieren ist, liegt bereits Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (VwGH 22.5.2013, 2009/13/0031; VwGH 22.2.2017, Ra 2014/13/0011). Von dieser wurde nicht abgewichen, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Wien, am 24. August 2017