



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 26. März 2010 übermittelte die Berufungswerberin (Bw.) ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 und teilte dazu ergänzend mit, dass sie vom 1. März 2006 bis 19. Juni 2008 von der M Austria OG zur englischen MS Ltd. entsendet worden sei. Seit 23. Juni 2008 sei die Bw. in Karenz und habe das restliche Jahr 2008 nur mehr Karenzgeld der niederösterreichischen Gebietskrankenkasse bezogen.

Das Vereinigte Königreich (in weiterer Folge: UK) dürfe gemäß Artikel 15 des Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung bei den Steuern vom Einkommen, BGBl 835/1994, (in

weiterer Folge DBA GB) für die in UK verbrachten Arbeitstage anteiligen Bezüge versteuern.

Gemäß Artikel 24 DBA GB dürfe Österreich die gesamten Bezüge versteuern, müsste jedoch die in UK bezahlten Steuern bei der Veranlagung in Österreich anrechnen.

Laut Aufstellung der Bw. würden die britischen Einkünfte, für die Österreich das Besteuerungsrecht zustehe, € 68.106,52 betragen; zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wäre britische Steuer in der Höhe von € 10.554,50 anzurechnen.

Mit Bescheid vom 16. September 2010 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2008 in der Höhe von € 36.069,39 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendet die Bw. ein, dass der Beilage für das Jahr 2008 entnommen werden könne, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit im Jahr 2008 nicht, wie im zugestellten Bescheid angeführt € 125.719,04, sondern lediglich € 65.331,86 betragen hätten. Diese Einkünfte seien auch zur Gänze in UK versteuert worden. Für die Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages ersuchte die Bw. um Berücksichtigung eines Betrages in der Höhe von € 65.331,86.

Mit Ergänzungersuchen vom 2. Dezember 2010 teilte das Finanzamt der Bw. mit, dass sie nach der Aktenlage im Jahr 2008 von ihrem Arbeitgeber weniger als 183 Tage zur MS Ltd. entsandt worden sei. Die britische Steuer gemäß Artikel 15 Abs. 2 DBA GB sei daher zu Unrecht erhoben worden und könne in Österreich nicht angerechnet werden, es sei denn die Bw. weise nach, dass die MS Ltd. die wirtschaftliche Arbeitgeberschaft zukomme.

Die Bw. wurde daher ersucht bekanntzugeben sowie durch geeignete Unterlagen nachzuweisen, wer über die Höhe der Bezüge entscheide (bzw. mit wem die Gehaltsvereinbarung abgeschlossen worden sei), wer über die Teilnahmeberechtigung an einem allfälligen Erfolgsbonus – und Aktienerwerbsplan des Konzerns entscheide, wer das Risiko für eine Lohnzahlung im Nichtleistungsfall trage, wem gegenüber die Abfertigungs- und Pensionsansprüche der Bw. erwachsen würden, wer über das Urlaubsausmaß entscheide, wer die Bw. nach Ablauf der Entsendungszeit beschäftige, wer das Recht der Entscheidung über Kündigung bzw. Entlassung habe, ob die Kündigungsgründe des Staates des Personalentsenders oder jene des Staates des Personalverwenders gelten würden, mit wem die Bw. Meinungsverschiedenheiten aus dem Dienstvertrag auszutragen habe und wer für die Sozialversicherungsbelange der Bw. zuständig sei. Abschließend wurde die Bw. ersucht, den Dienstvertrag bzw. den Entsendevertrag vorzulegen.

Mit Eingabe vom 22. Dezember 2010 teilte die Bw. mit, dass grundsätzlich davon auszugehen sei, dass sich ihr wirtschaftlicher („legaler“) Dienstgeber auch während des Zeitraumes ihrer Entsendung in Österreich befunden habe. Die M Austria OG habe auch während der Zeit der

Entsendung nach UK über die Höhe ihrer Bezüge entscheiden können und habe das Risiko für eine Lohnzahlung im Nichtleistungsfall getragen. Zudem habe der österreichische Dienstgeber über das der Bw. zustehende Urlaubsausmaß entschieden bzw. habe er die Möglichkeit gehabt, die Bw. zu kündigen oder zu entlassen. Damit einhergehend hätten auch die Kündigungsgründe des Personalentsenders, der M Austria OG, gegolten. Außerdem sei die Bw. für den Zeitraum ihrer Entsendung in der österreichischen Sozialversicherung verblieben und habe nach ihrer Rückkehr aus UK im Juni 2008 ihre Karezza angetreten. Seit September 2009 sei die Bw. wieder für die M Austria OG tätig.

Es sei korrekt, dass die Bw. während des UK Steuerjahres 2008/2009 nicht mehr als 183 Tage in Großbritannien verbracht habe und UK somit gemäß Artikel 15 Abs. 2 des DBA GB eigentlich gar nicht hätte besteuern dürfen. Die Einkünfte der Bw. für die britischen Arbeitstage seien im Steuerjahr 2008/2009 jedoch trotzdem in UK versteuert worden, da die Kosten von Österreich nach Großbritannien weiterbelastet worden seien und die britische Steuerbehörde somit davon ausgegangen sei, dass sich der wirtschaftliche Dienstgeber der Bw. für den Zeitraum der Entsendung nicht in Österreich sondern in Großbritannien befunden habe. Nach erneuter Rücksprache gäbe es in UK keine Möglichkeit, die aus österreichischer Sicht zu Unrecht abgeführte Steuer rückerstattet zu lassen.

Wie aus beigefügter Aufstellung entnommen werden könne, habe sich die britische Steuer für den Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 5. April 2008 auf € 4.110 belaufen. Dieser Betrag sei gemäß DBA GB in Österreich anrechenbar, da die Bw. im Steuerjahr 2007/2008 mehr als 183 Tage in UK anwesend gewesen sei.

Es werde jedoch auch um Anrechnung der UK Steuer in der Höhe von € 6.444,50 für das Steuerjahr 2008/2009 ersucht, um die Doppelbesteuerung der Einkünfte der Bw. zu vermeiden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. ist Angestellte der österreichischen M Austria OG, welche sie vom 1. März 2006 bis 19. Juni 2008 zur englischen MS Ltd. entsendet hat.

Unbestritten ist, dass wirtschaftlicher Dienstgeber der Bw. auch während des Zeitraumes ihrer Entsendung die M Austria OG gewesen ist.

Ebenfalls unbestritten ist, dass die Bw. für die Dauer ihrer Entsendung ihren Hauptwohnsitz in Österreich beibehalten hat.

Für die in UK erwirtschafteten nichtselbständigen Einkünfte, für die unstrittig Österreich das Besteuerungsrecht zusteht, hat die Bw. im Jahr 2008 Einkommensteuer in der Höhe von € 10.554,50 entrichtet. Davon entfallen auf den Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 5. April 2008 € 4.110 und auf den Zeitraum 6. April 2008 bis 31. Dezember 2008 € 6.444,50.

Während die Bw. im Steuerjahr 2007/2008 (vom 6. April 2007 bis 5. April 2008) mehr als 183 Tage in UK verbracht hat, hat sie im Steuerjahr 2008/2009 (6. April 2008 bis 5. April 2009) weniger als 183 Tage in UK verbracht.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die im Streitjahr 2008 in UK entrichtete Steuer in der Höhe von € 10.554,50 in Österreich anrechenbar ist.

2) Rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes:

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, mit allen in- und ausländischen Einkünften (unabhängig vom Ort des Zuflusses) unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat eine Person ihren Wohnsitz dort, wo sie eine Wohnung innehält unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass sie diese Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Unbestritten ist, dass die Bw. ihren Wohnsitz in Österreich für die Dauer ihrer Auslandsentsendung beibehalten hat und daher davon auszugehen ist, dass sie im Streitjahr 2008 in Österreich ansässig und unbeschränkt steuerpflichtig war.

In weiterer Folge ist zu prüfen, ob das österreichische Besteuerungsrecht an den nichtselbständigen Einkünften der Bw. durch das DBA GB eingeschränkt wird.

Gemäß Artikel 15 Abs. 2 DBA GB dürfen Vergütungen ungeachtet des Absatzes 1 dieses Artikels, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat besteuert werden, wenn

- a) der Empfänger sich in dem anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage während des betreffenden Steuerjahres dieses anderen Staates aufhält und
- 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.

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass sich die Bw. im Steuerjahr 2008/2009 (vom 6. April 2008 bis 5. April 2009) weniger als 183 Tage in Großbritannien aufgehalten hat, da sie im Streitjahr 2008 lediglich bis 19. Juni 2008 für die MS Ltd. tätig war.

Ebenfalls unbestritten ist, dass der wirtschaftliche Dienstgeber der Bw. während des Zeitraumes ihrer Entsendung zur MS Ltd. weiterhin die M Austria OG geblieben ist (siehe Vorhaltsbeantwortung der Bw. vom 22. Dezember 2010).

Die Bw. geht daher zu Recht davon aus, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die sie im Streitjahr 2008 für ihre Tätigkeit bei der MS Ltd. bezogen hat, in Österreich der Besteuerung zu unterziehen sind, wobei diese Einkünfte in der seitens der Bw. berichtigten Höhe von € 65.331,86 zu berücksichtigen sind.

Im Hinblick darauf jedoch, dass die Einkünfte der Bw. für ihre britischen Arbeitstage im Steuerjahr 2008/2009 bereits in UK versteuert wurden, begeht die Bw. in Österreich die Anrechnung der in UK bezahlten Steuern in der Höhe von € 10.554,50.

Artikel 24 Abs. 2 DBA GB regelt die Vermeidung der Doppelbesteuerung folgendermaßen:
„Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte aus Quellen innerhalb des Vereinigten Königreiches, die nach diesem Abkommen im Vereinigten Königreich besteuert werden dürften, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der im Vereinigten Königreich gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht.“

Da sich die Bw. im Steuerjahr 2007/2008 mehr als 183 Tage in UK aufgehalten hat und die in diesem Zeitraum erwirtschafteten Einkünfte daher der Besteuerung in Großbritannien zu unterziehen waren, ist die vom 1. Jänner 2008 bis 5. April 2008 zu Recht in UK abgeführt Steuer im Ausmaß von € 4.110 bei der Veranlagung in Österreich anzurechnen.

Im Hinblick darauf jedoch, dass sich die Bw. im Steuerjahr 2008/2009 – wie bereits oben ausgeführt – weniger als 183 Tage in UK aufgehalten hat, waren im gegenständlichen Fall die Einkünfte der Bw. für den Zeitraum vom 6. April 2008 bis 31. Dezember 2009 in Österreich der Besteuerung zu unterziehen. Da Großbritannien kein Besteuerungsrecht an diesen Einkünften zustand, kann die in UK zu Unrecht entrichtete Steuer im Ausmaß von € 6.444,50 auch nicht in Österreich angerechnet werden.

Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass es in UK keine Möglichkeit gibt, die zu Unrecht entrichtete Steuer zurückerstatten zu lassen, da dem DBA GB weder eine Bindungswirkung des Ansässigkeitsstaates an die an die Beurteilung des Tätigkeitsstaates

noch eine Verpflichtung des Ansässigkeitsstaates zur Steuerentlastung entnommen werden kann.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. Oktober 2011