

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch AWT TreuhandPartner Steuerberater GmbH & Co KG, Im Gries 18, 6370 Kitzbühel, über die Beschwerde vom 24.7.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 19.6.2017 und über die Beschwerde vom 18.10.2018 gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2015 und 2016 vom 21.9.2018 der belangten Behörde Finanzamt Kitzbühel Lienz zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe/n für das Jahr 2014 sind dem am Ende der Entscheidungsgründe dem/n als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt/blättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) hat aus persönlichen Gründen den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen und ihren Wohnsitz ab 01.05.2011 nach Österreich verlegt. Die Bf. war bis zur Beendigung ihrer aktiven Sportkarriere eine sehr erfolgreiche Skirennläuferin. Die Bf. erklärte in den Medien am tt.mm.jjjj öffentlich ihren Rücktritt vom aktiven Skisport.

2. Am 02.01.2014 erließ der Bundesminister für Finanzen (neuerlich) einen Bescheid (GZ. BMF-010221/0763-VI/8/2013) betreffend Zuzugsbegünstigung gemäß § 103 EStG 1988, mit dem die bereits für die Jahre 2011 (ab Zuzug nach Österreich, somit ab 01.05.2011) bis 2013 per Bescheid vom 19. April 2011 nach § 103 EStG erteilte Zuzugsbegünstigung verlängert wurde, und sprach aus:

„Auf Grund Ihres Antrages vom 23. Oktober 2013 wird gemäß § 103 EStG 1988 in Bezug auf Ihre Einkommensbesteuerung in Österreich in Ausübung des Ermessens angeordnet:

1. Die Besteuerungsgrundlage wird mit 33 % der insgesamt im Besteuerungszeitraum erzielten Einkünfte als Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit festgesetzt. Bei der Festsetzung der Steuer ist der nicht in die Besteuerungsgrundlage fallende Betrag der Einkünfte zu berücksichtigen (Progressionsvorbehalt).

2. Eine Anrechnung ausländischer Steuern ist ausgeschlossen.

3. Die vorstehende Begünstigung gilt für die Jahre 2014 bis einschließlich 2016.

Begründung: „Auf Grund des glaubhaft gemachten Weiterbestandes der entscheidungsrelevanten Umstände konnte die Zuzugsbegünstigung, wie in der Begründung des Bescheides vom 19. April 2011 in Aussicht gestellt, für die Jahre 2014 bis einschließlich 2016 verlängert werden.

Die Zuzugsbegünstigung kann für die Dauer des im öffentlichen Interesse gelegenen Wirkens erteilt werden. Wie schon im Erstbescheid begründend ausgeführt, kann dies für einen Zeitraum von drei Jahren angenommen werden. Es wird die neuerliche Weitergewährung dieser Begünstigung bei Vorliegen der Voraussetzungen in Aussicht gestellt.“

Einkommensteuer 2014

3.1. Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2014 am 22.06.2016 erklärungsgemäß, wobei die vom BMF erteilte Zuzugsbegünstigung nach § 103 EStG für die gesamten im Jahr 2014 erzielten Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit berücksichtigt wurde.

Nach einer die Jahre 2011 bis 2014 umfassenden Betriebsprüfung hat das Finanzamt diesen Einkommensteuerbescheid 2014 vom 22.06.2016 gemäß § 299 BAO aufgehoben (Aufhebungsbescheid vom 19.06.2017) und erließ den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 19.06.2017, mit dem die Zuzugsbegünstigung nach § 103 EStG nur mehr für den Zeitraum 01.01.2014 bis tt.mm.jjjj (Beendigung der aktiven Sportkarriere) zuerkannt wurde.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 19.06.2017 wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Bf. fristgerecht mit Schreiben vom 24.07.2017 Beschwerde erhoben. Beantragt

wurde, die Ausfertigung einer Beschwerdeentscheidung zu unterlassen. Streitpunkt des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens sei die Beantwortung der Rechtsfrage, ob die bescheidmäßig erteilte Zuzugsbegünstigung im gesamten Jahr 2014 zur Anwendung komme oder nur vom 1.1.2014 bis zum erklärten Rücktritt der Bf. am tt.mm.jjjj.

Zur Anwendung der Zuzugsbegünstigung für das Jahr 2014 wurde ausgeführt, dass der Sachverhalt im BP-Bericht auf Seite 13 ff zutreffend geschildert worden sei und es in diesem Beschwerdepunkt allein auf die Lösung der Rechtsfrage ankomme, ob die Zuzugsbegünstigung für das ganze Kalenderjahr oder nur bis zum erklärten Rücktritt vom Profi-Skirennsport am tt.mm.jjjj anzuwenden sei.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht am 28.09.2017 zur Entscheidung vorgelegt.

Einkommensteuer 2015 und 2016

3.2. Nach Einreichung der Abgabenerklärungen für die Jahre 2015 und 2016 wurde für diese Jahre 2015 und 2016 eine (weitere) Betriebsprüfung vorgenommen. Nach Beendigung der Betriebsprüfung erließ das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2015 und 2016 vom (jeweils) 21.09.2018, wobei in Abkehr von den eingereichten Abgabenerklärungen die Zuzugsbegünstigung nach § 103 EStG nicht zuerkannt wurde.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Bf. mit Schreiben vom 18.10.2018 Beschwerde erhoben. Beantragt wurde die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ohne vorhergehende Erlassung einer Beschwerdeentscheidung.

Die Bescheidbeschwerde richte sich gegen die Nichtberücksichtigung des für die Bf. aufrechten Zuzugsbegünstigungsbescheides bei der Festsetzung der Einkommensteuer 2015 und 2016. Der im Prüfungsbericht auf den Seiten vier bis sechsundzwanzig geschilderte Sachverhalt sei zutreffend, sodass es in diesem Beschwerdepunkt allein auf die Lösung der Rechtsfrage ankomme, ob sämtliche Einnahmen von der Bf. auch in 2015 und 2016 von der Zuzugsbegünstigung erfasst seien.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht am 22.10.2018 zur Entscheidung vorgelegt.

4. Das Bundesfinanzgericht hat mit Erkenntnis vom 6. Juli 2020, GZ. RV/3100777/2017, über die Beschwerde vom 24.7.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 19.6.2017 und über die Beschwerde vom 18.10.2018 gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2015 und 2016 vom 21.9.2018 der belangten Behörde stattgebend erkannt.

In rechtlicher Hinsicht hat das Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis vom 6. Juli 2020, GZ. RV/3100777/2017, u.a. angeführt (Pkt. IV. 8.2. und 9. des BFG-Erkenntnisses 6. Juli 2020), im gegenständlichen Beschwerdefall habe der Bundesminister für Finanzen von dem ihm gemäß § 103 EStG 1988 eingeräumten Ermessen Gebrauch gemacht und mit Bescheid ausgesprochen, dass gemäß § 103 EStG 1988 für die Einkommensbesteuerung der Bf. in Österreich für die Jahre 2014 bis einschließlich 2016 die Besteuerungsgrundlage mit 33 % der insgesamt im Besteuerungszeitraum erzielten Einkünfte als Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit festgesetzt werde, bei Festsetzung der Steuer allerdings der nicht in die Besteuerungsgrundlage fallende Betrag der Einkünfte zu berücksichtigen (Progressionsvorbehalt) und eine Anrechnung der ausländischen Steuern ausgeschlossen sei.

Wie im Zuzugsbegünstigungsbescheid vom 19.4.2011 dargelegt, auf den mit Bescheid (vom 6.12.2013 und) 2.1.2014 Bezug genommen worden sei, erfolgte zur Vermeidung einer zuzugsbedingten Mehrbelastung lediglich eine Orientierung an der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Ermittlung des Einkommens von Sportlern, jedoch seien andere Erfordernisse nicht übernommen worden. Mit diesem Bescheid des Bundesministers für Finanzen gehe die Rechtsfolge der begünstigten Besteuerung der Einkünfte der Bf. in den jeweiligen durch die Abgabenbehörde zu erlassenden Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2014 bis 2016 einher.

Die Nichtbeachtung des vom Bundesminister für Finanzen erlassenen und im Rechtsbestand befindlichen Zuzugsbegünstigungsbescheides durch die Abgabenbehörde bei Erlassung der beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2014, 2015 und 2016 belastete diese mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

Es erübrige sich im gegenständlichen Beschwerdefall eine Aussage zu der vom Bundesminister für Finanzen und der von der Abgabenbehörde vertretenen Ansicht, eine Interpretation des Sportlerbegriffes nach der Sportler-VO vornehmen zu können, zu treffen. Im gegenständlichen Beschwerdefall habe die Bf. die Zuzugsbegünstigung im Sinne des § 103 EStG 1988 beantragt und explizit nicht die Anwendung der Sportler-VO, die im Falle der Nichterfüllung auch nur einer der Voraussetzungen (anderer Schwerpunkt der sportlichen Tätigkeit, Änderungen im Ausrüstungsvertrag und der Werbewirksamkeit in unterschiedlichen Ländern u.a.) nicht zur Anwendung hätte gelangen können. Im Antrag vom 23.10.2013 habe der steuerliche Vertreter der Bf. daher beantragt, wie bereits im Antrag vom 30.3.2011, lediglich die Bemessungsgrundlage für den Regelsteuersatz mit 33 % analog der Sportler-VO festzusetzen.

Daher sei spruchgemäß zu entscheiden.

5. Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6. Juli 2020, RV/3100777/2017, wurde vom Finanzamt mit Schreiben vom 04.08.2020 (außerordentliche) Revision erhoben. Über die Revision des Finanzamtes hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom

18.12.2020, Ra 2020/15/0088, entschieden und das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6. Juli 2020, GZ. RV/3100777/2017, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Zum Sachverhalt wird auf das aufgehobene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6. Juli 2020, GZ. RV/3100777/2017, verwiesen, wo folgender Sachverhalt festgestellt wird:

„II. Sachverhalt

1. Die Beschwerdeführerin verlegte ihren Hauptwohnsitz und den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen mit 1.5.2011 nach Österreich. Mit Bescheid vom 19.4.2011 erteilte der Bundesminister für Finanzen der Beschwerdeführerin über deren Antrag vom 30.3.2011 die Zuzugsbegünstigung bis einschließlich 2013.
2. In weiterer Folge bewilligte der Bundesminister für Finanzen über Antrag der Beschwerdeführerin vom 23.10.2013 die Zuzugsbegünstigung mit Bescheid vom 6.12.2013 und mit Bescheid vom 2.1.2014 für die Jahre 2014 bis einschließlich 2016.
3. Die Beschwerdeführerin teilte der Öffentlichkeit am tt.mm.jjjj die Beendigung ihrer Tätigkeit als aktive Sportlerin mit.
4. Entgegen der durch den Bundesminister für Finanzen mit Bescheid bewilligten Zuzugsbegünstigung gemäß § 103 EStG 1988 für die Jahre 2014 bis einschließlich 2016, gewährte die Abgabenbehörde der Beschwerdeführerin diese Begünstigung im Einkommensteuerbescheid 2014 nicht für das ganze Kalenderjahr 2014, sondern lediglich für jene Einkünfte, die mit ihrer aktiven Tätigkeit als Sportlerin bis zum tt.mm.jjjj in Zusammenhang standen.
5. Die Abgabenbehörde fertigte die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2015 und 2016 ohne Berücksichtigung des für diese Jahre erteilten aufrechten Zuzugsbegünstigungsbescheides aus.“

Dieser Sachverhalt ergibt sich auf Grundlage der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage sowie der ergänzenden Einsichtnahme in die elektronische Datenbank der Finanzverwaltung. Dieser Sachverhalt ist auch nicht strittig. Strittig ist allein, ob die Zuzugsbegünstigung beschränkt für die aus der aktiven Tätigkeit der Bf. als Sportlerin (bis zur Beendigung ihrer aktiven Sportkarriere am tt.mm.jjjj) erzielten „Einkünfte als Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit“ oder für die gesamten Jahre 2014 bis 2016 anzuwenden ist.

2. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

Das Bundesfinanzgericht hatte nach dem aufhebenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2020, Ra 2020/15/0088, nunmehr im fortgesetzten Verfahren zu entscheiden.

Den vorliegenden Beschwerdefall hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem (aufhebenden) Erkenntnis vom 18.12.2020, Ra 2020/15/0088, wie folgt beurteilt:

"[...]

17 Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Einleitung des Vorverfahrens, in dem die mitbeteiligte Partei eine Revisionsbeantwortung erstattet hat, erwogen:

18 Die Revision ist zulässig. Sie ist auch begründet.

19 § 103 EStG 1988 in der im Revisionsfall anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 lautet:

„Zuzugsbegünstigung

§ 103. (1) Bei Personen, deren Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport dient und aus diesem Grunde im öffentlichen Interesse gelegen ist, kann der Bundesminister für Finanzen für die Dauer des im öffentlichen Interesse gelegenen Wirkens dieser Personen steuerliche Mehrbelastungen bei nicht unter § 98 fallenden Einkünften beseitigen, die durch die Begründung eines inländischen Wohnsitzes eintreten. Dabei kann auch die für eine Begünstigung in Betracht kommende Besteuerungsgrundlage oder die darauf entfallende Steuer mit einem Pauschbetrag festgesetzt werden.

(2) Abs. 1 ist auf Personen, die den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen aus Österreich wegverlegt haben, nur dann anzuwenden, wenn zwischen diesem Wegzug und dem Zuzug mehr als zehn Jahre verstrichen sind.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, mit Verordnung näher zu bestimmen, unter welchen Voraussetzungen der Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport dient und aus diesem Grunde in öffentlichem Interesse gelegen ist.“

20 Gemäß § 103 Abs. 1 EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen unter näher genannten Voraussetzungen die aus einem Zuzug ins Inland resultierenden steuerlichen Mehrbelastungen beseitigen, und zwar ua durch Festsetzung der Besteuerungsgrundlage. Im gegenständlichen Fall hat der Bundesminister für Finanzen mit Bescheid vom 2. Jänner 2014 von dieser Befugnis Gebrauch gemacht und für die Jahre 2014 bis 2016 die

einkommensteuerlich zu erfassende Besteuerungsgrundlage mit bloß 33 % der „Einkünfte als Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit“ festgesetzt.

21 Das Bundesfinanzgericht geht zutreffend davon aus, dass dieser Bescheid vom 2. Jänner 2014, solange er dem Rechtsbestand angehört, Bindungswirkung für die Einkommensteuerverfahren der Jahre 2014 bis 2016 entfaltet.

22 Die Bindungswirkung des Bescheides vom 2. Jänner 2014 ergibt sich dabei aus dem Inhalt des Bescheidspruchs, welcher durch Interpretation zu ermitteln ist.

23 Der Spruch eines Bescheides ist im Zusammenhang mit dessen Begründung zu verstehen, wenn am Inhalt des Spruchs Zweifel bestehen. Die Begründung eines Bescheides kann daher zur Auslegung seines Spruches herangezogen werden (vgl. etwa VwGH 31.1.2019, Ra 2017/15/0010, mwN). Im gegenständlichen Fall bestehen Zweifel an der Bedeutung der im Bescheidspruch enthaltenen Formulierung „Einkünfte als Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit“.

24 Das Bundesfinanzgericht ist davon ausgegangen, dass es sich mit der Frage, ob die mitbeteiligte Partei noch Einkünfte als Sportlerin bezieht, wenn sie ihre aktive Karriere eingestellt hat, nicht auseinandersetzen müsse, weil der Bescheid des Bundesministers für Finanzen ein grundlagenähnlicher Bescheid sei, der - mangels Aufhebung - weiterhin in Geltung stehe. Es übersieht dabei aber, dass erst durch eine Interpretation dieses Bescheides ermittelt werden muss, welche Einkünfte der Bescheid mit der Formulierung „Einkünfte als Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit“ erfassen will.

25 Aus dem Spruch des Zuzugsbegünstigungsbescheides vom 2. Jänner 2014 ergibt sich, dass dessen normativer Inhalt darin besteht, die mit dem Zuzugsbegünstigungsbescheid vom 19. April 2011 gewährte Begünstigung für die Jahre 2014 bis 2016 zu verlängern, sodass die Spruchpunkte 1 und 2 des Bescheides vom 19. April 2011 auch für die Jahre 2014 bis 2016 Anwendung finden. Die Begründung des Bescheides vom 2. Jänner 2014 erhellt nicht unmittelbar, was der Bescheid unter „Einkünfte als Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit“ verstanden wissen will. Spruch samt Begründung zeigen aber auf, dass der Bescheid jene Zuzugsbegünstigung, die im Bescheid des Bundesministers für Finanzen vom 19. April 2011 gewährt worden ist, „verlängert“. Solcherart muss zur Interpretation des Bescheides vom 2. Jänner 2014 auf den Bescheid vom 19. April 2011 zurückgegriffen werden.

26 Aus der Begründung des Bescheides vom 19. April 2011 ergibt sich, dass die Festlegung der Begünstigung in Anlehnung an die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Ermittlung des Einkommens von Sportlern („Sportler-Verordnung“), BGBl II Nr. 418/2000, erfolgt ist. Die Sportler-Verordnung ermöglicht die pauschale Ermittlung der „Einkünfte aus der Tätigkeit als Sportler einschließlich der Werbetätigkeit“ (§§ 1 und 2 der Verordnung) unter der Voraussetzung, dass der Sportler nicht nur in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist,

sondern zudem im Kalenderjahr überwiegend im Rahmen von Sportveranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren) im Ausland auftritt (§ 1 der Verordnung). Die Begründung des Bescheides vom 19. April 2011 betont ausdrücklich, dass das Erfordernis des überwiegenden Auftritts im Ausland nicht übernommen werde.

27 Aus der Begründung des Bescheides vom 19. April 2011 folgt somit, dass dieser Bescheid mit den Einkünften als „Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit“ Einkünfte aus jenen Arten von Betätigungen erfassen will, die auch von der Sportler-Verordnung erfasst sind. Da der Bescheid vom 2. Jänner 2014 die Begünstigung inhaltlich unverändert verlängern will, gilt dies auch für diesen Bescheid. Für diese Interpretation des Spruchs der beiden Bescheide spricht auch der Umstand, dass die den Bescheiden zugrundeliegenden Anträge der mitbeteiligten Partei vom 30. März 2011 und vom 23. Oktober 2013 (weitgehend gleichlautend) zum Ausdruck bringen, dass inhaltlich jene Begünstigung angestrebt wird, die sich aus der Sportler-Verordnung ergibt, allerdings unabhängig davon, ob in den einzelnen Jahren die in dieser Verordnung vorgesehene Voraussetzung des überwiegenden Auftritts im Ausland erfüllt wird.

28 Den persönlichen Anwendungsbereich der Sportler-Verordnung bilden Sportler, die in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sind und im Kalenderjahr überwiegend im Rahmen von Sportveranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren) im Ausland auftreten (vgl. VwGH 22.3.2018, Ro 2017/15/0045). Wie bereits ausgeführt, knüpfen die Zuzugsbegünstigungsbescheide vom 19. April 2011 und vom 2. Jänner 2014 nicht an das Erfordernis der Auslandsauftritte an. Aus deren Bezugnahme auf die Sportler-Verordnung ergibt sich jedoch, dass der Spruch dieser Bescheide mit Einkünften als Sportlerin darauf abstellt, dass die betreffende Person (Sportlerin) im jeweiligen Kalenderjahr (noch) an Sportveranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren) teilgenommen hat. Erklärt eine Sportlerin während des Kalenderjahres offiziell ihren Rücktritt, dann ist sie zudem nur bis zu diesem Zeitpunkt als Sportlerin anzusehen.

29 Die im Spruch der gegenständlichen Zuzugsbegünstigungsbescheide enthaltene, den Formulierungen in §§ 1 und 2 der Sportler-Verordnung entsprechende Wortgruppe „einschließlich“ der Werbetätigkeit ist dahingehend zu verstehen, dass Werbeeinnahmen nur dann der begünstigten Besteuerung unterliegen sollen, wenn auch Einkünfte aus einer Sportlertätigkeit vorliegen. Einkünfte, die nicht solche aus einer Sportlertätigkeit darstellen und keine Werbeeinnahmen sind, - wie etwa solche aus der Teilnahme an Konferenzen - unterliegen auch in der Zeit als aktive Sportlerin nicht der begünstigten Besteuerung.

30 Das Bundesfinanzgericht hat es in Verkennung der Rechtslage unterlassen, eine Interpretation des Spruches des Bescheides vom 2. Jänner 2014 vorzunehmen, und folglich auch verkannt, dass der Bescheid mit den Einkünften als „Sportlerin einschließlich der Werbetätigkeit“ dem Inhalt nach jene Arten von Einkünften erfasst, die von der Sportler-Verordnung erfasst werden.

31 Da auch die mit 21. September 2016 in Kraft getretene Zuzugsbegünstigungsverordnung 2016, BGBl II Nr. 2016/261, zu keinem anderen Ergebnis führte, braucht nicht geprüft zu werden, ob diese, insbesondere deren Übergangsbestimmung (§ 10 Abs. 3 der Verordnung), auch die gegenständliche Konstellation erfassen könnte.

32 Soweit die Einkünfte nicht vom Zuzugsbegünstigungsbescheid vom 2. Jänner 2014 erfasst sind, wird die Einkommensbesteuerung nach den allgemeinen Grundsätzen - unter Beachtung der einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen - zu erfolgen haben.

33 Das Bundesfinanzgericht hat somit die Rechtslage verkannt, weshalb das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war.“

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis 18.12.2020 ausgeführt hat, „knüpfen die Zuzugsbegünstigungsbescheide vom 19. April 2011 und vom 2. Jänner 2014 nicht an das Erfordernis der Auslandsauftritte an. Aus deren Bezugnahme auf die Sportler-Verordnung ergibt sich jedoch, dass der Spruch dieser Bescheide mit Einkünften als Sportlerin darauf abstellt, dass die betreffende Person (Sportlerin) im jeweiligen Kalenderjahr (noch) an Sportveranstaltungen (Wettkämpfen, Turnieren) teilgenommen hat. Erklärt eine Sportlerin während des Kalenderjahres offiziell ihren Rücktritt, dann ist sie zudem nur bis zu diesem Zeitpunkt als Sportlerin anzusehen.“

Durch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts tritt die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Erkenntnisses befunden hat (§ 42 Abs. 3 VwGG).

Auf Grundlage des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2020, Ra 2020/15/0088, ergibt sich für das gegenständliche (fortgesetzte) Verfahren somit, dass hinsichtlich jener von der Bf. erzielten Einkünfte, die nicht mit ihrer Tätigkeit als aktive Sportlerin bis zum tt.mm.jjjj in Zusammenhang stehen, die Zuzugsbegünstigungsbescheide vom 19. April 2011 und vom 2. Jänner 2014 nicht zu berücksichtigen sind bzw. diesbezüglich die Einkommensbesteuerung nach den allgemeinen Grundsätzen zu erfolgen hat.

Aus diesen Gründen bzw. auf Grundlage des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.2020, Ra 2020/15/0088, war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3. Zulässigkeit 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.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 29. Dezember 2023