

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Reiner & Reiner Steuerberatungs GmbH, Schillerstraße 22, 6890 Lustenau, über die Beschwerde vom 2. Juni 2015 gegen den Verwaltungskostenbeitragsbescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 4. Mai 2015, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Verwaltungskostenbeitrag wird herabgesetzt und in Höhe von 500,00 Euro festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Das Finanzamt hat an die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) den Verwaltungskostenbeitragsbescheid vom 04.05.2015 erlassen, mit dem für die Bearbeitung des Antrages der Bf. vom 17.08.2014 auf Ausstellung eines Auskunftsbescdeids gemäß § 118 Bundesabgabenordnung (BAO) ein Verwaltungskostenbeitrag in Höhe von 20.000,00 Euro festgesetzt wurde.

2. Gegen diesen Verwaltungskostenbeitragsbescheid vom 04.05.2015 wurde durch die steuerliche Vertretung der Bf. mit Schreiben vom 02.06.2015 Beschwerde erhoben. Begründend wurde in der Beschwerde ausgeführt:

„Der Verwaltungskostenbescheid schreibt einen Verwaltungskostenbeitrag in Höhe von 20.000,00 Euro „für die Bearbeitung Ihres Antrages vom 17.8.2014 auf Ausstellung eines Auskunftsbescdeids gemäß § 118 Bundesabgabenordnung“ vor.

...

Da der Bescheid den in der Anfrage dargestellten Sachverhalt eigenmächtig abändert, kann nicht von einer Bearbeitung des Antrages gesprochen werden. Bereits der Spruch zeigt, dass das Finanzamt einen eigenen Sachverhalt angenommen hat „zu dem in der Begründung dieses Bescheides dargelegten Sachverhalt“. In dem Abschnitt des Bescheides, der als Begründung gelten soll, wird im ersten Teil auf 26 Seiten wortgleich unser Antrag samt Beilagen und anderen eingereichten Schreiben wiedergegeben, während im zweiten Teil der Begründung, der mit „Erwägungen“ überschrieben ist und nur 1,5 Seiten umfasst, der angefragte Sachverhalt abgeändert und darauf eine Antwort gegeben wird. Wenn nun die Behörde sich einen Sachverhalt darlegt und ausgehend von diesem Sachverhalt eine Aussage trifft, mag das im Sinne der Rechtsentwicklung wichtig sein, es handelt sich damit aber nicht um die Bearbeitung des Antrages, sondern um die Bearbeitung eines durch die Behörde selbst konstruierten Sachverhaltes, womit die Kosten für diese bescheidmäßige Fleißaufgabe nicht per Verwaltungskostenbescheid dem Steuerpflichtigen auferlegt werden kann.

Aus dem Teil der Begründung, der mit „Erwägungen“ überschrieben ist, ergibt sich weiters, dass die im Antrag angewendeten Methoden bei Unterstellung der Ansässigkeit ohnehin die richtigen sind (siehe dazu ausführlich die Begründung zur Beschwerde gegen den Auskunftsbefehl), womit der Spruch nicht umsetzbar ist. Auch das rechtfertigt keinen Verwaltungskostenbeitrag.

Da der Auskunftsbefehl suggerieren möchte, dass eine Anfrage zur Ansässigkeit gestellt worden wäre, so wäre entweder ein Mängelbehebungsauftrag zu erteilen gewesen oder der Antrag hätte zurück gewiesen werden müssen, womit ein Verwaltungskostenbeitrag von 500,00 Euro vorzuschreiben gewesen wäre.“

In der Beschwerde wurde der Antrag gestellt, den Verwaltungskostenbescheid aufzuheben oder in eventu auf 500,00 Euro abzuändern.

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.02.2016 hat das Finanzamt die Beschwerde vom 02.06.2015 gegen den Verwaltungskostenbeitragsbescheid vom 04.05.2015 als unbegründet abgewiesen. Die dazu vom Finanzamt angeführte Begründung lautet:

„Die Beschwerdeführerin (nachfolgend kurz Bf) stellte am 17.08.2014 einen Antrag auf Erteilung eines Auskunftsbefehls gem. § 118 BAO. Die Bf beabsichtigte mit einer in Liechtenstein gegründeten Schwestergesellschaft, der A.-AG-FL, in Geschäftsbeziehungen zu treten und stellte den geplanten Sachverhalt und das Rechtsproblem ausführlich dar.

Der Auskunftsbefehl vom 04.05.2015, zugestellt am 07.05.2015, beurteilte den dargestellten Sachverhalt und die Bedingungen gem. Art. 9 DBA Österreich-Liechtenstein nicht als Bedingungen, welche zwischen unabhängigen Unternehmen vereinbart werden würden. Mit gleichem Datum wurde auch ein Verwaltungskostenbescheid ausgestellt und der

Verwaltungskostenbeitrag iHv EUR 20.000,00 festgesetzt, dieser Bescheid wurde ebenfalls am 07.05.2015 zugestellt.

Von Seiten der Bf wurde am 02.06.2015 sowohl eine Beschwerde gegen den Auskunftsbefehl als auch gegen den Verwaltungskostenbescheid eingebracht, beide Beschwerden langten am 05.06.2015 ein. Die Bf bringt hinsichtlich des Verwaltungskostenbescheides vor, dass dieser aufzuheben oder gegebenenfalls auf EUR 500,00 abzuändern sei, da der in der Anfrage zum Auskunftsbefehl dargestellte Sachverhalt von Seiten der Behörde abgeändert worden sei bzw. der Antrag zurückgewiesen werden hätte müssen.

Gemäß § 118 BAO ist für die Bearbeitung eines Antrages für einen Auskunftsbefehl ein Verwaltungskostenbeitrag zu entrichten:

(10) Antragsteller haben für die Bearbeitung des Antrages (Abs 1) einen Verwaltungskostenbeitrag zu entrichten. Der Abgabeananspruch (§ 4) entsteht mit Einlangen des Antrages. Der Beitrag beträgt

...

e) 20 000 Euro, wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlussstichtag den Betrag nach § 221 Abs 2 Z 2 UGB überschreiten oder wenn der Antragsteller oder einer von mehreren Antragstellern Teil eines Konzerns iSd UGB ist, für den eine Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses gemäß § 244 iVm § 246 UGB besteht.

...

Über den Antrag auf Erteilung eines Auskunftsbefehls vom 17.08.2014 wurde am 04.05.2015 abgesprochen. Der Auskunftsbefehl kann den zu beurteilenden Sachverhalt auch abweichend von der Rechtsansicht des Antragstellers beurteilen, wobei dies keine (teilweise) Abweisung des Antrages ist (vgl Ritz, BAO, 2014, Rz 14). Zudem entsteht der Abgabeananspruch bereits mit dem Einlangen des Antrages.

Da über den Antrag bescheidmäßig abgesprochen wurde, kann nicht von einem reduzierten Verwaltungskostenbeitrag von EUR 500,00 ausgegangen werden, da dieser lediglich dann auf EUR 500,00 zu reduzieren ist, wenn der Antrag zurückgewiesen wird, gem. § 85 Abs 2 als zurückgenommen erklärt wird oder vor Beginn der Bearbeitung zurückgenommen wird.

Auch wenn im Spruch des Auskunftsbefehls die im Antrag formulierten Rechtsfragen zum dargelegten Sachverhalt nicht als Bedingungen angesehen werden, welche zwischen unabhängigen Unternehmen vereinbart oder auferlegt werden würden, ist dennoch der entsprechende Verwaltungskostenbeitrag für die Bearbeitung des Antrages zu entrichten,

wobei der maßgebliche Umsatz für die Berechnung gem. dem vorliegenden Antrag EUR x Mio. betrug und der Verwaltungskostenbeitrag daher mit EUR 20.000,00 festzusetzen war.“

4. Dagegen stellte die Bf. durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 22.03.2016 einen Vorlageantrag. Darin wurde vorgebracht:

„Als Hauptargument für die Abweisung führt die Behörde an, der Auskunftsbefehl könne den zu beurteilenden Sachverhalt auch abweichend von der Rechtsansicht des Antragsstellers beurteilen (Ritz, BAO⁵, § 118 Tz 14). Diese Aussage wurde seitens der Beschwerdeführerin nie bestritten, wäre ja sonst jede Anfrage stets im Sinne der Antragsteller zu beurteilen, was nicht sein kann. Die Betonung liegt jedoch auch bei Ritz auf dem „zu beurteilenden Sachverhalt“. Wenn die Behörde hingegen - wie im vorliegenden Fall - selbst einen Sachverhalt konstruiert, dann ist das kein Abweichen von einer Rechtsansicht, sondern ein Ändern des angefragten Sachverhaltes, womit der am 17.8.2014 gestellte Antrag noch immer unbeantwortet ist.

Abgabenverfahren gehen von einem dreigliedrigen Denkprozess aus. Zur naturalistischen Prämisse des Sachverhaltes kommt die normative Prämisse der Abgabenvorschriften hinzu, was zur Conclusio der Interpretation führt. Während das Ermitteln der naturalistischen Prämisse des Sachverhaltes in den meisten Abgabenverfahren eine Herausforderung darstellt, ist dies beim Auskunftsbefehl-Verfahren nach § 118 BAO gerade auszuklammern. Der Sachverhalt ist durch die Anfrage definiert - auch bzw gerade dann, wenn er als solcher noch gar nicht verwirklicht ist.

Wenn nun der Auskunftsbefehl den Sachverhalt ändert, liegt ein naturalistischer Fehlschluss vor. Während des Erarbeitens der normativen Prämisse kann nicht die naturalistische Prämisse verändert werden, nur um zu jener Conclusio zu kommen, die man sich wünscht.

Die Conclusio, die durch eine solche Vorgangsweise erreicht wird, ist zwar auch eine Conclusio, sie gehört jedoch nicht zu der vorangestellten naturalistischen Prämisse, sondern zu einer anderen naturalistischen Prämisse, womit der Antrag auf Auskunftsbegehren der ***Bf1*** - wie bereits eingangs ausgeführt - noch nicht beantwortet wurde.

Richtig ist, dass der Kostenanspruch mit Einlagen des Antrages entsteht. Allerdings ist gemäß § 118 Abs 10 BAO bei Einlagen des Antrages die Höhe noch nicht ermittelbar. Der Antrag kann solange er inhaltlich noch nicht bearbeitet ist, zurück genommen werden, was einen Verwaltungskostenbeitrag von € 500,00 nach sich zieht.

Wenn die Behörde durch Ihre Antwort unterstellt, der Antrag hätte sich auf eine Anfrage zur Ansässigkeit oder zum wirtschaftlichen Eigentum bzw. der Zurechnung von Einkünften bezogen, dann wäre der Antrag als nicht den Anwendungsbereich des § 118 BAO betreffend zurückzuweisen gewesen, was wiederum einen Verwaltungskostenbeitrag von € 500,00 nach sich gezogen hätte.

Falls der Sachverhalt unzureichend dargestellt gewesen wäre, um die Frage der Verrechnungspreise zu beantworten, wäre ein Mängelbehebungsauftrag zu erteilen gewesen, der bei nicht rechtzeitiger oder ausreichender Beantwortung zu einer fiktiven Zurücknahme des Antrages und ebenfalls zu einem Verwaltungskostenbeitrag von € 500,00 geführt hätte.

Aus diesen Gründen ist die Vorschreibung des Verwaltungskostenbeitrages iHv € 20.000,00 mit Rechtswidrigkeit belastet.“

5. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 22.03.2016 wurde vom Finanzamt am 19.07.2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 19.07.2016).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf., ein österreichisches Handelsunternehmen, hat durch ihre steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 17.08.2014 beim Finanzamt einen Antrag auf Ausstellung eines Auskunftsbeseids nach § 118 BAO eingebracht. Gegenstand dieses Antrags war das Rechtsproblem Verrechnungspreise zwischen der Bf. und der in Liechtenstein bereits gegründeten A.-AG-FL (Schwestergesellschaft).

In dem an die Bf. ergangenen Auskunftsbeseid vom 04.05.2015 beurteilte das Finanzamt die eingebrachte Rechtsfrage abweichend von der im eingebrachten Antrag auf Erteilung eines Auskunftsbeseides vertretenen Rechtsansicht.

Der für die Höhe des Verwaltungskostenbeitrages iSd § 118 Abs. 4 lit. f iVm Abs. 10 BAO maßgebliche Umsatz der letzten zwölf Monate vor dem letzten Abschlusstichtag beträgt EUR x Mio.

Das Finanzamt hat an die Bf. den Verwaltungskostenbeitragsbeseid vom 04.05.2015 erlassen, mit dem für die Bearbeitung des Antrages der Bf. vom 17.08.2014 auf Ausstellung eines Auskunftsbeseids gemäß § 118 Bundesabgabenordnung (BAO) ein Verwaltungskostenbeitrag in Höhe von 20.000,00 Euro festgesetzt wurde.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden Aktenlage und ist auch unstrittig.

3. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung

a) Gesetzliche Grundlagen

1.1. § 118 BAO in der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 14/2013 lautet auszugsweise:

„§ 118. (1) Das Finanzamt (Abs. 5) hat auf schriftlichen Antrag (Abs. 4) mit Auskunftsbefund über die abgabenrechtliche Beurteilung im Zeitpunkt des Antrages noch nicht verwirklichter Sachverhalte (Abs. 2) abzusprechen, wenn daran in Hinblick auf die erheblichen abgabenrechtlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht.

(2) Gegenstand von Auskunftsbefunden sind Rechtsfragen im Zusammenhang mit Umgründungen, Unternehmensgruppen und Verrechnungspreisen.

(3) ...

(4) Der Antrag hat zu enthalten:

- a) eine umfassende und in sich abgeschlossene Darstellung des zum Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht verwirklichten Sachverhaltes;
- b) die Darlegung des besonderen Interesses des Antragstellers;
- c) die Darlegung des Rechtsproblems;
- d) die Formulierung konkreter Rechtsfragen;
- e) die Darlegung einer eingehend begründeten Rechtsansicht zu den formulierten Rechtsfragen;
- f) die für die Höhe des Verwaltungskostenbeitrages (Abs. 10) maßgebenden Angaben.

(5) ...

(6) Der Auskunftsbefund hat zu enthalten:

- a) den der abgabenrechtlichen Beurteilung zugrunde gelegten Sachverhalt,
- b) die abgabenrechtliche Beurteilung,
- c) die der Beurteilung zugrunde gelegten Abgabenvorschriften,
- d) die Abgaben oder Feststellungen und die Zeiträume, für die er wirken soll,
- e) den Umfang der Berichtspflichten, insbesondere darüber, ob und wann der dem Auskunftsbefund zugrunde gelegte Sachverhalt verwirklicht wurde bzw. welche Abweichungen von dem dem Auskunftsbefund zugrunde gelegten Sachverhalt erfolgt sind.

(7) Es besteht ein Rechtsanspruch darauf, dass die im Auskunftsbescheid vorgenommene abgabenrechtliche Beurteilung der Erhebung der Abgaben zugrunde gelegt wird, wenn der verwirklichte Sachverhalt von jenem, der dem Auskunftsbescheid zugrunde gelegt worden ist, nicht oder nur unwesentlich abweicht. Dieser Anspruch besteht für:

a) Antragsteller gemäß Abs. 3 lit. a und b und ihren Gesamtrechtsnachfolgern,

b) ...

c) ...

(8) Der Rechtsanspruch (Abs. 7) erlischt insoweit, als sich in Folge der Aufhebung oder Änderung der dem Auskunftsbescheid zugrunde gelegten Abgabenvorschriften die abgabenrechtliche Beurteilung ändert. Die abgabenrechtliche Beurteilung (Abs. 6 lit. b) ist nicht bindend, soweit sie sich zum Nachteil der Partei als nicht richtig erweist.

(9) ...

(10) Antragsteller haben für die Bearbeitung des Antrages (Abs. 1) einen Verwaltungskostenbeitrag zu entrichten. Der Abgabensanspruch (§ 4) entsteht mit Einlangen des Antrages. Der Beitrag beträgt

a) 1 500 Euro, hievon abweichend jedoch

b) 3 000 Euro, wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlussstichtag den Betrag von 400 000 Euro überschreiten,

c) 5 000 Euro, wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlussstichtag den Betrag von 700 000 Euro überschreiten,

d) 10 000 Euro, wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlussstichtag den Betrag nach § 221 Abs. 1 Z 2 UGB überschreiten,

e) 20 000 Euro, wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlussstichtag den Betrag nach § 221 Abs. 2 Z 2 UGB überschreiten oder wenn der Antragsteller oder einer von mehreren Antragstellern Teil eines Konzerns iSd UGB ist, für den eine Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses gemäß § 244 iVm § 246 UGB besteht.

Wird der Antrag von mehreren Parteien gestellt, so sind sie Gesamtschuldner. Für die Höhe des Beitrages ist die Summe ihrer Umsatzerlöse maßgebend.

(11) Der Verwaltungskostenbeitrag beträgt lediglich 500 Euro, wenn der Antrag

a) zurückgewiesen,

b) gemäß § 85 Abs. 2 als zurückgenommen erklärt oder

c) vor Beginn der Bearbeitung zurückgenommen wird.“

1.2. Nach Art. 4 Abs. 1 lit. b des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Verhinderung der Steuerverkürzung und – umgehung, BGBl. Nr. 24/1971, (in der Folge kurz: DBA-FL), bedeutet im Sinne dieses Abkommens der Ausdruck „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine juristische Person, die ihren Sitz und ihre tatsächliche Geschäftsleitung in diesem Staat hat.

Der mit „VERBUNDENE UNTERNEHMEN“ überschriebene Artikel 9 DBA-FL lautet:

„Wenn

a) ein Unternehmen eines Vertragsstaates unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder am Kapital eines Unternehmens des anderen Vertragsstaates beteiligt ist, oder

b) dieselben Personen unmittelbar oder mittelbar an der Geschäftsleitung, der Kontrolle oder am Kapital eines Unternehmens eines Vertragsstaates und eines Unternehmens des anderen Vertragsstaates beteiligt sind,

und in diesen Fällen zwischen den beiden Unternehmen hinsichtlich ihrer kaufmännischen oder finanziellen Beziehungen Bedingungen vereinbart oder auferlegt werden, die von denen abweichen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden, so dürfen die Gewinne, die eines der Unternehmen ohne diese Bedingungen erzielt hätte, wegen dieser Bedingungen aber nicht erzielt hat, den Gewinnen dieses Unternehmens zugerechnet und entsprechend besteuert werden.“

b) Rechtliche Würdigung

2.1. Strittig bzw. angefochten mit der gegenständlichen Beschwerde wird, dass im Verwaltungskostenbeitragsbescheid vom 04.05.2015 der Verwaltungskostenbeitrag in Höhe von 20.000,00 Euro festgesetzt wurde. Beantragt wird, den Verwaltungskostenbescheid aufzuheben oder in eventu auf 500,00 Euro abzuändern.

Dazu wird in der Beschwerde begründend vorgebracht, dass nicht von einer Bearbeitung des Antrages gesprochen werden könne, da der Bescheid den in der Anfrage dargestellten Sachverhalt eigenmächtig abgeändert habe. Wenn die Behörde sich einen Sachverhalt darlege und ausgehend von diesem Sachverhalt eine Aussage treffe, möge das im Sinne der Rechtsentwicklung wichtig sein, es handle sich damit aber nicht um die Bearbeitung des Antrages, sondern um die Bearbeitung eines durch die Behörde selbst konstruierten

Sachverhaltes, womit die Kosten für diese bescheidmäßige Fleißaufgabe nicht per Verwaltungskostenbescheid dem Steuerpflichtigen auferlegt werden könnten. „Da der Auskunftsbeseid suggerieren möchte, dass eine Anfrage zur Ansässigkeit gestellt worden wäre, so wäre entweder ein Mängelbehebungsauftrag zu erteilen gewesen oder der Antrag hätte zurück gewiesen werden müssen, womit ein Verwaltungskostenbeitrag von 500,00 Euro vorzuschreiben gewesen wäre.“

2.2. Der Spruch des Auskunftsbeseids lautet auszugsweise:

„Über den im Namen und Auftrag der ***Bf1***, ... gestellten Antrag vom 17.8.2014 (eingelangt am 20.8.2014) auf Erteilung eines Auskunftsbeseides gemäß § 118 BAO spricht das Finanzamt Feldkirch wie folgt ab:

I. Die im Antrag formulierten Rechtsfragen zu dem in der Begründung dieses Beseides dargelegten Sachverhalt wird durch das Finanzamt Feldkirch wie folgt beurteilt:

Die im Antrag vom 17.8.2014 und in der beigelegten 32 seitigen Sachverhalts- und Rechtsproblembeschreibung mit Strategiepapier dargestellten Bedingungen werden gem. Art 9 DBA Österreich-Liechtenstein nicht als Bedingungen angesehen, welche zwischen unabhängigen Unternehmen vereinbart oder auferlegt werden würden.

II. ...

...“

In der Begründung des Auskunftsbeseids wird nach Wiedergabe der im Antrag vom 17.8.2014 und in der beigelegten 32 seitigen Sachverhalts- und Rechtsproblembeschreibung mit Strategiepapier dargestellten Bedingungen sowie zweier e-mails seitens des Finanzamtes ausgeführt:

„B) Zu der im Spruch dargelegten Beurteilung gelangt die Behörde aus folgenden Erwägungen:

Zur Rechtsfrage - Verrechnungspreise:

Aus dem Antrag geht nicht hervor, ob die Schwestergesellschaft in Liechtenstein ansässig im Sinne des DBA Ö-FL ist. Innerstaatlich ist in Liechtenstein (ähnlich wie in Österreich) der Sitz oder der Ort der tatsächlichen Verwaltung für eine unbeschränkte Steuerpflicht maßgeblich (vgl hiezu BuA 83/2010 S. 11 ff und BuA 48/2010 S. 62). Art 4 (1) b) des DBA Ö-FL fordert hingegen Sitz und tatsächliche Geschäftsleitung des Unternehmens in diesem Staat.

Dem gesamten Antrag ist nicht zu entnehmen, dass sich Sitz und tatsächliche Geschäftsleitung des Unternehmens - der Schwestergesellschaft - hinkünftig in Liechtenstein befinden. Die Schwestergesellschaft bedient sich nach dem geschilderten Sachverhalt vielmehr wesentlicher Teile (Geschäftsführung, personelle und organisatorische Infrastruktur, usw.) in Österreich, so

dass aus Sicht des DBA wie auch der Verrechnungspreisgestaltung eine „Zentralfunktion des Stammhauses in Österreich“ nicht aufgegeben wird.

Selbst wenn sich wie im E-Mail vom 22.4.2015 skizziert eine Ansässigkeit der A.-AG-FL in Liechtenstein vom Unternehmen angenommen wird, ist die A.-AG-FL nach dem geschilderten Sachverhalt als Routineunternehmen zu bezeichnen, da marginalste und einfachste (Vertriebs-) Funktionen ausgeübt werden, und nur in geringstem Maße eigene Wirtschaftsgüter eingesetzt werden und geringste Risiken durch die Schwestergesellschaft in Liechtenstein getragen werden. Selbst die bisher vorhandenen immateriellen Wirtschaftsgüter wurden in Österreich geschaffen. Insofern tritt in der bereits vorhandenen Wertschöpfung keine Änderung ein. Das vorliegende Strategiepapier gibt daher keine Bedingungen wieder, welche unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden.

Verrechnungspreise dienen der Herbeiführung einer sachlich gerechtfertigten Ergebnisaufteilung von Wirtschaftsbeziehungen zwischen Nahestehenden. Werden grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Gesellschaften unterhalten, müssen diese für steuerliche Belange so gestaltet werden, dass es hierdurch nicht zu internationalen Gewinnverschiebungen kommt. Zu diesem Zweck müssen die Geschäftsbeziehungen durch Ansatz von Verrechnungspreisen in ihrer steuerlichen Auswirkung jenen angepasst werden, die zustande gekommen wären, wenn die Geschäftspartner sich als unabhängige Unternehmen fremd gegenüber gestanden wären (Fremdvergleichsgrundsatz).

Die A.-AG-FL mit Sitz in Liechtenstein ist nach dem geschilderten Sachverhalt und der Ausgestaltung als Unternehmen mit marginalen Routinefunktionen einzustufen, wobei die wesentliche Wertschöpfung und Geschäftstätigkeit nach wie vor in Österreich stattfindet und von der A.-AG-FL zugekauft wird.

Für Verrechnungen von Österreich nach Liechtenstein sollte hinkünftig eine Kostenaufschlagsmethode zum Ansatz gebracht werden. Für Verrechnungen von Liechtenstein nach Österreich eine Preisvergleichs- bzw. Wiederverkaufsmethode anhand interner Liefer- und Kundenpreise.

Bei der dargestellten „Preisvergleichs- bzw. Wiederverkaufsmethode“ anhand interner Liefer- und Kundenpreise fehlt der Vergleich der internen Preise mit den Preisen, welche zwischen Fremden am Markt bei vergleichbaren Geschäften vereinbart würden. Dabei gilt es zu berücksichtigen, dass die A.-AG-FL ihre Funktion nur unter Zuhilfenahme der österreichischen Muttergesellschaft ausüben kann, die A.-AG-FL äußerst limitierte Risiken trägt und das immaterielle Wirtschaftsgut „Kundenstamm“ ebenfalls in Österreich geschaffen wurde.

Bezüglich des inneren Preisvergleichs ist anzumerken, dass die A.-AG-FL ihre Dienstleistungen ausschließlich gegenüber ihrer Mutter und nicht gegenüber fremden Dritten erbringt: Die Anwendung der Preisvergleichsmethode ist daher nahezu nicht möglich, da es keinen äußeren

Preisvergleich „Drittpreis“ gibt. Deshalb wird die Preisvergleichsmethode sowohl im Rahmen von Betriebsprüfungen als auch in der Literatur in der überwiegenden Anzahl der Fälle als wenig praktikable Methode betrachtet (Vgl. Oestreicher, StuW 2006, 243; Oestreicher, IStR 2004, 96 ff.; Rehkugler/Vögele, BB 2002, 1938; OECD 1995, Tz. 2.8).

Hinsichtlich der Dienstleistungen welche in Österreich für Liechtenstein erbracht werden, ist von keiner „Routinefunktion“ auszugehen. Die Dienstleistungen EDV, Personal, Geschäftsführung sind in dieser Sparte spezialisiert und daher kann eine normale Kostenaufschlagsmethode als nicht mehr anwendbare Methode angesehen werden (Rz 78 öVPR 2010).

Zur Rechtsfrage - Vergütung Kundenstock:

In Österreich wurde in alleiniger Verantwortung ‚von Null‘ der Markt Liechtenstein und Schweiz aufgebaut, somit ist ein immaterieller Wert in Österreich geschaffen worden. Im Allgemeinen ist ein immaterieller Wert demjenigen als wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen, der ihn selbst geschaffen hat.

Aus der Fremdvergleichsperspektive betrachtet gibt niemand einen Kundenstock bzw. Marktanteil auf bzw. verlagert ihn - zwar honoriert - in ein anderes Land, wenn derselbe Markt hinkünftig weiterhin maßgeblich durch eigene innerstaatliche Infrastruktur und personelle Kapazität bearbeitet wird.

Bei der Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf Umstrukturierungen der Geschäftstätigkeit stellt sich die Frage, ob die Umstrukturierung mit der Übertragung von etwas Werthaltigem zwischen unabhängigen Unternehmen unter vergleichbaren Verhältnissen abgeschlossen worden wären. Das Konzept des Gewinnpotentials (erwartete künftige Gewinne) wird häufig für Zwecke der Wertermittlung eingesetzt, zur Bestimmung einer fremdvergleichskonformen Vergütung für die Übertragung eines immateriellen Wirtschaftsgutes oder einer Geschäftstätigkeit oder zur Bestimmung einer fremdvergleichskonformen Entschädigung. Daher ist es aus Sicht des Fremdvergleichs nicht einsichtig und im Antrag auch nicht begründet warum das österreichische Unternehmen einen Markt, der ihm Vorteile bringt, auflässt, um einem ausländischen verbundenen Unternehmen die Möglichkeit zu geben, diesen zu bearbeiten. Ein fremder Dritter würde sich den Kundenstock jedenfalls behalten. Es besteht ja keine Notwendigkeit den Kundenstock abzugeben.“

3.1. Nach § 118 Abs. 10 BAO haben Antragsteller für die Bearbeitung des Antrages (Abs. 1) einen Verwaltungskostenbeitrag zu entrichten. Der Verwaltungskostenbeitrag beträgt nach § 118 Abs. 10 lit. e BAO bei Vorliegen der in lit. e normierten Voraussetzungen 20.000 Euro.

3.2. Was den Auskunftsbefehl als solchen betrifft, ist seitens des Bundesfinanzgerichts darauf hinzuweisen, dass in der gegen diesen Auskunftsbefehl erhobenen Beschwerde vom 02.06.2016 u.a. ausgeführt wurde:

„Die Begründung des Auskunftsbefehles ist zwei geteilt. Im ersten Teil werden auf 26 Seiten der Antrag samt Begründung und weiterer Beilagen wiedergegeben und auf den letzten 1,5 Seiten in einem mit dem Stichwort „Erwägungen“ eingeleiteten zweiten Teil die Gründe des Befehles angeführt. Dort wird als wesentlicher Grund für das Verneinen des Vorliegens von Bedingungen, die zwischen unabhängigen Unternehmen vereinbart werden würden, angeführt, dass nicht hervorgeht, ob eine Ansässigkeit in FL gegeben sei. Es fehle mangels tatsächlicher Geschäftsleitung in Liechtenstein an der Ansässigkeit. Und selbst wenn die Geschäftsleitung in Liechtenstein wäre, würden nur marginalste und einfachste (Vertriebs-) Funktionen ausgeübt. Anstatt der Preisvergleichs- bzw. Wiederverkaufsmethode müsse somit die Kostenaufschlagsmethode zum Ansatz gebracht werden. Für die Dienstleistungen gegenüber der Mutter sei die Preisvergleichsmethode wenig praktikabel und hinsichtlich der Dienstleistungen aus Österreich sei die Kostenaufschlagsmethode als nicht anwendbar anzusehen.

Die Anfrage selbst definiert als angefragtes Rechtsproblem nicht die Anwendung des Art 9 DBA FL, sondern die Bedingungen, die unabhängige Unternehmen miteinander vereinbaren würden und stellt in Konkretisierung der Verrechnungspreisrichtlinien die einzelnen Sachverhalte dar. Daraus geht eindeutig hervor, dass die Anfrage von einer Ansässigkeit ausgeht. § 118 BAO würde einen Antrag auf Auskunftersuchen zur Frage, ob eine Ansässigkeit gegeben ist oder nicht, auch gar nicht zulassen. Pkt 1 der Richtlinien zu § 118 BAO (BMF-010103/0035-VI/2011) sieht in Konkretisierung des § 118 BAO vor allem Fragen zu Methodenwahl und Methodenanwendung als Inhalt eines Auskunftersuchens, keinesfalls aber neben der Verrechnungspreisthematik andere Fragen des internationalen Steuerrechts, die Gegenstand des jeweiligen Abgabenverfahrens sein müssen.“

4. Die seitens der steuerlichen Vertretung der Bf. erhobenen Einwendungen betreffen mittelbar den Verwaltungskostenbeitragsbefehl und richten sich primär gegen die Rechtmäßigkeit des Auskunftsbefehles. Die Erlassung des Auskunftsbefehles liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde. Der Auskunftsbefehl kann den zu beurteilenden Sachverhalt auch abweichend von der Rechtsansicht des Antragstellers beurteilen. Dies ist keine teilweise Abweisung des Antrags. Der Antrag begehrt die abgabenrechtliche Beurteilung des dargelegten Sachverhaltes, nicht jedoch die Bestätigung der im Antrag dargelegten Rechtsansicht. Eine Abweisung des Antrags kommt somit nicht in Betracht (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar, 7. Aufl., § 118 Rz 13, 14, mwN).

Hinsichtlich der Rechtmäßigkeit eines Auskunftsbefehles steht dem Antragsteller das Rechtsmittel der Beschwerde zu. Im vorliegenden Fall wurde gegen den vom Finanzamt erlassenen Auskunftsbefehl auch Beschwerde erhoben, die vom Finanzamt mit

Beschwerdevorentscheidung vom 24.02.2016 als unbegründet abgewiesen wurde. Der dagegen eingebrachte Vorlageantrag vom 22.03.2016 betreffend den Auskunftsbescheid wurde mit Schreiben vom 21.06.2016 zurückgenommen.

5. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ist im Beschwerdeverfahren gegen den Verwaltungskostenbeitragsbescheid grundsätzlich nicht über das im ergangenen Auskunftsbescheid nach § 118 BAO beurteilte Rechtsproblem abzusprechen.

Losgelöst davon ist für den vorliegenden Fall seitens des Bundesfinanzgerichtes allerdings Folgendes festzustellen:

Nach § 118 Abs. 7 BAO besteht ein Rechtsanspruch darauf, dass die im Auskunftsbescheid vorgenommene abgabenrechtliche Beurteilung der Erhebung der Abgaben zugrunde gelegt wird, wenn der verwirklichte Sachverhalt von jenem, der dem Auskunftsbescheid zugrunde gelegt worden ist, nicht oder nur unwesentlich abweicht.

§ 118 BAO über den Auskunftsbescheid wurde mit BGBl. I Nr. 34/2010 neu in die Bundesabgabenordnung eingeführt. Nach den Gesetzesmaterialien war der fehlende Rechtsanspruch auf Vorwegbeurteilung und die mangelnde Verbindlichkeit erteilter Rechtsauskünfte der Finanzämter der Rechtssicherheit (Planungssicherheit) abträglich. Daher sollte für einige wirtschaftlich besonders bedeutsame Bereiche durch die Einführung einer verbindlichen Rechtsauskunft ein Schritt in Richtung mehr Rechtssicherheit (mehr Planungssicherheit) erfolgen (vgl. 662 der Beilagen XXIV. GP - Regierungsvorlage – Materialien, Seite 18).

Die Angabe des der abgabenrechtlichen Beurteilung zugrunde gelegten Sachverhaltes ist deshalb wichtig, weil die zugesagte Beurteilung nach § 118 Abs 7 erster Satz voraussetzt, dass der verwirklichte Sachverhalt von jenem Sachverhalt, der dem Auskunftsbescheid zugrunde gelegt worden ist, nicht oder nur unwesentlich abweicht (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar, 7. Aufl., § 118 Rz 15).

6. Nach § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Die Beantwortung der im Antrag gestellten Rechtsfragen, somit die abgabenrechtliche Beurteilung des im Antrag dargestellten Sachverhaltes, ist der zentrale Spruchbestandteil des Auskunftsbescheides (vgl. 662 der Beilagen XXIV. GP - Regierungsvorlage – Materialien, Seite 19).

Nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO hat der Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird.

Der Bescheid einer Verwaltungsbehörde ist als ein Ganzes zu beurteilen. Spruch und Begründung bilden eine Einheit. Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruches, so ist zu

dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen. Hierbei ist der Spruch im Zweifel im Sinne des angewendeten Gesetzes auszulegen (vgl. VwGH 12.04.2022, Ra 2021/13/0060, uHa Vorjudikatur).

Hinzuweisen ist auf § 118 Abs. 2 BAO, wonach Gegenstand von Auskunftsbeseiden Rechtsfragen im Zusammenhang mit Umgründungen, Unternehmensgruppen und Verrechnungspreisen sind.

7. Gegenstand des von der steuerlichen Vertretung der Bf. beantragten Auskunftersuchens war die Rechtsfrage im Zusammenhang mit Verrechnungspreisen zwischen der Bf. und der in Liechtenstein gegründeten Schwestergesellschaft. Bei der Thematik Verrechnungspreise geht es insbesondere um Rechtsfragen betreffend Methodenwahl und Methodenanwendung (idS auch BMF vom 2.3.2011, BMF-010103/0035-VI/2011). Nur diese Thematik ist gesetzeskonform einer spruchgemäßen Entscheidung in einem Auskunftsbeseid nach § 118 BAO zugänglich.

Nun ist im Spruch des Auskunftsbeseides zu dieser Rechtsfrage angeführt: „Die im Antrag vom 17.8.2014 und in der beigelegten 32 seitigen Sachverhalts- und Rechtsproblembeschreibung mit Strategiepapier dargestellten Bedingungen werden gem. Art 9 DBA Österreich-Liechtenstein nicht als Bedingungen angesehen, welche zwischen unabhängigen Unternehmen vereinbart oder auferlegt werden würden.“

Dazu ist festzustellen, dass der Spruch allgemein gehalten ist und aus dem Spruch für sich allein betrachtet nicht ersichtbar ist, welche konkreten Bedingungen damit angesprochen werden. Im Begründungsteil des Auskunftsbeseides wird dazu u.a. ausgeführt:

„B) Zu der im Spruch dargelegten Beurteilung gelangt die Behörde aus folgenden Erwägungen:

Zur Rechtsfrage - Verrechnungspreise:

Aus dem Antrag geht nicht hervor, ob die Schwestergesellschaft in Liechtenstein ansässig im Sinne des DBA Ö-FL ist. ... Art 4 (1) b) des DBA Ö-FL fordert hingegen Sitz und tatsächliche Geschäftsleitung des Unternehmens in diesem Staat.

Dem gesamten Antrag ist nicht zu entnehmen, dass sich Sitz und tatsächliche Geschäftsleitung des Unternehmens - der Schwestergesellschaft - hinkünftig in Liechtenstein befinden.“

Damit hat das Finanzamt über die Frage der Ansässigkeit spruchgemäß entschieden, welche Frage allerdings nicht Gegenstand eines Auskunftersuchens nach § 118 Abs. 2 BAO ist. Diese Sichtweise des Finanzamtes wird auch durch die Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung vom 24.02.2016 betreffend den Auskunftsbeseid unterstrichen, wo begründend (auszugsweise) angegeben wird: „Der Begriff der „Ansässigkeit“ hat im Normengefüge eines Doppelbesteuerungsabkommens zwei verschiedene Aufgaben zu erfüllen. Einerseits dient er der Abgrenzung des persönlichen Anwendungsbereiches. Nur wer die Ansässigkeitsvoraussetzungen in einem oder in beiden Vertragsstaaten erfüllt, ist

berechtigt, sich auf die Abkommensvorteile zu berufen. ... *Wassermayer* (OECD Musterabkommen - Kommentar 2. Auflage, MA Art. 1, Rz 21, S. 140) sieht die Prüfung der Ansässigkeit des Ortes der Geschäftsleitung als Vorfrage für die weitere zwischenstaatliche Beurteilung. Insofern ist die Frage der Ansässigkeit vor der Frage der Fremdüblichkeit zwingend zu überprüfen. ... Der nunmehr in der Beschwerde vorgebrachte Sachverhalt mit einem Fremdgeschäftsführer war nicht antragsgegenständlich. Im Antrag wurde ausgeführt, dass die Geschäftsführung der A.-AG-FL von Herrn X. (Geschäftsführer der ***Bf1***, gleichzeitig auch Geschäftsführer der B.-GmbH und Verwaltungsrat der A.-AG-FL) wahrgenommen und Managementgebühren verrechnet werden sollten. Auch wenn zwischenzeitlich ein Gesellschafterbeschluss zur Anstellung eines hauptamtlich operativen Verwaltungs- und Geschäftsführers gefasst wurde, war dieser Sachverhalt nicht entscheidungsrelevant, da gem. § 118 Abs. 1 BAO das Finanzamt auf schriftlichen Antrag (Abs. 4) mit Auskunftsbefehl über die abgabenrechtliche Beurteilung im Zeitpunkt des Antrages noch nicht verwirklichter Sachverhalte (Abs. 2) abzusprechen hat, wenn daran in Hinblick auf die erheblichen abgabenrechtlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht. ...“

8. Das Bundesfinanzgericht vertritt dazu die Ansicht, dass in einem Fall, in dem im Antrag nach § 118 BAO ein Sachverhalt aufgezeigt bzw. seitens des Finanzamtes dem Kern der Anfrage vorab zugrunde gelegt wird, der nicht im naturalistischen Sinne gegeben, sondern das Ergebnis ist, dass sachverhaltsmäßige Teilbereiche einer rechtlichen Würdigung zu unterziehen sind (hier: Beurteilung der Ansässigkeit der Schwestergesellschaft in Liechtenstein), es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts durchaus geboten ist, dass dieser „Teilsachverhalt“ vorab einer rechtlichen Würdigung seitens des auskunftserteilenden Finanzamtes unterzogen wird und im Begründungsteil angeführt wird. Dafür spricht auch das vom Gesetzgeber erklärte Ziel, dass mit Rechtsauskünften nach § 118 BAO bindende Rechtssicherheit (Planungssicherheit) geschaffen werden sollte. Eine spruchgemäßer Abspruch über eine solche (Rechts-)Vorfrage ist in einem Auskunftsbefehl nach § 118 BAO allerdings gesetzlich nicht vorgesehen. Schon allein deshalb ist der Auskunftsbefehl nicht rechtskonform ergangen.

Hinsichtlich der Begründung im Auskunftsbefehl ist allgemein anzumerken, dass seitens des Finanzamtes eine eingehende Auseinandersetzung mit der im Auskunftersuchen dargelegten Herleitung der angefragten Verrechnungspreise nicht stattgefunden hat. So wird zB in der Begründung vorab angeführt, die A.-AG-FL mit Sitz in Liechtenstein sei nach dem geschilderten Sachverhalt und der Ausgestaltung als Unternehmen mit marginalen Routinefunktionen einzustufen, wobei die wesentliche Wertschöpfung und Geschäftstätigkeit nach wie vor in Österreich stattfindet und von der A.-AG-FL zugekauft würde. Für Verrechnungen von Österreich nach Liechtenstein sollte hinkünftig eine Kostenaufschlagsmethode zum Ansatz gebracht werden. Für Verrechnungen von Liechtenstein nach Österreich eine Preisvergleichs- bzw. Wiederverkaufsmethode anhand interner Liefer- und Kundenpreise. Nicht ersichtbar ist weder aus dem Spruch noch aus der Begründung, um welche marginalen Routinefunktionen es sich dabei nach Ansicht des Finanzamtes handle. Mit den im Auskunftersuchen angeführten

Erwägungen zur Umstrukturierung bzw. zur Gründung einer Vertriebsgesellschaft in Liechtenstein hat sich das Finanzamt nicht auseinandergesetzt. Was die Frage der Verrechnungspreise von Österreich nach Liechtenstein (Kostenaufschlagsmethode) betrifft, hat das Finanzamt keine konkreten Ausführungen zu den im Auskunftersuchen hergeleiteten Verrechnungspreisen angebracht und bleibt dieser Anfragepunkt im Auskunftsbescheid unbeantwortet.

Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für die Parteien als auch für die Höchstgerichte nachvollziehbar ist (vgl. *Ritz/Koran*, BAO-Kommentar, 7. Aufl., § 93 Rz 15, uHa zB VwGH 20.05.2010, 2007/15/0153, und weitere Judikatur). Die im Auskunftsbescheid angeführte Begründung entspricht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht diesem Erfordernis.

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt den Antrag in Bearbeitung genommen und einen Auskunftsbescheid nach § 118 BAO per Datum 04.05.2015 erlassen und befindet sich dieser in Gestalt der abweisend ergangenen Beschwerdeverentscheidung vom 24.02.2016 in Rechtsbestand.

Damit sind die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung des Verwaltungskostenbeitrags nach § 118 Abs. 10 BAO erfüllt. Allerdings ist im vorliegenden Fall darauf Bedacht zu nehmen, dass der Auskunftsbescheid nicht unerhebliche Mängel im Spruch und in der Begründung in einem nicht vernachlässigbaren Ausmaß aufweist. Auf dieser Grundlage und unter Berücksichtigung des Ziels des Gesetzgebers im Sinne der Schaffung von mehr Rechtssicherheit (mehr Planungssicherheit) erscheint es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts unverhältnismäßig und nicht sachgerecht, wenn im vorliegenden Fall der Verwaltungskostenbeitrag nach § 18 Abs. 10 lit. e BAO in Höhe von 20.000,00 Euro festgesetzt wird. Nach § 118 Abs. 11 BAO beträgt der Verwaltungskostenbeitrag lediglich 500 Euro, wenn der Antrag a) zurückgewiesen, b) gemäß § 85 Abs. 2 als zurückgenommen erklärt oder c) vor Beginn der Bearbeitung zurückgenommen wird. In analoger Anwendung dieser Regelung war der Verwaltungskostenbeitrag im vorliegenden Fall nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts im Sinne des in der Beschwerde angeführten Eventualbegehrens auf 500,00 Euro zu vermindern.

Aus diesen Gründen war die Beschwerde teilweise stattgebend zu erledigen.

4. 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 vorliegenden Fall liegt keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Festsetzung eines Verwaltungskostenbeitrags nach § 118 Abs. 10 und Abs. 11 BAO vor. Weiters ist in den gesetzlichen Bestimmungen des § 118 BAO nicht geregelt, ob bzw. inwieweit ein mit Rechtsmängeln behafteter ergangener Auskunftsbeseid bei der Festsetzung des Verwaltungskostenbetrags zu berücksichtigen ist. Eine ordentliche Revision ist daher zulässig.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 28. Dezember 2023