

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin XX in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch AA, gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 17. Juni 2013 betreffend Einkommensteuer 2011 sowie betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2013 und Folgejahre zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die betreffenden Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die im Inland ansässige Beschwerdeführerin (in der Folge abgekürzt Bf.) bezieht aus ihrer Tätigkeit als Lehrerin an der von der "AAA" A in Z-Liechtenstein, welche auch ihr Arbeitgeber ist, geführten "AAA" Privatschule Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Sie pendelt in der Regel täglich zwischen ihrem inländischen Wohnsitz und dem Arbeitsplatz in Liechtenstein.

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 sowie gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2013 und Folgejahre wurde die Rechtsauffassung vertreten, dass die von der Bf. von der liechtensteinischen Arbeitgeberin bezogenen Gehälter unter die sogenannte Kassenstaatsregel (Art. 19 Abs. 1 DBA-Liechtenstein) fallen und deshalb dem Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht zukommt. Im Unterschied dazu vertrat die Abgabenbehörde in der abweisenden Beschwerdevorentscheidung die Rechtsmeinung, im Beschwerdefall komme die allgemeinere Grenzgängerregelung (Art. 15 Abs. 4 DBA) zur Anwendung, welche dem Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht zuweist.

Mit Erkenntnis vom 16. Dezember 2015, 2013/15/0200, hat der Verwaltungsgerichtshof in einem gleichgelagerten Fall (siehe dazu UFS 8.5.2013, RV/0418-F/12) entschieden, dass die von der Bf. von der liechtensteinischen Arbeitgeberin bezogenen Gehälter unter die allgemeinere Grenzgängerregelung (Art. 15 Abs. 4 DBA) fallen und dies wie folgt begründet:

"Artikel 3 Abs. 2, Artikel 15 Abs. 4 und Artikel 19 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. Nr. 24/1971, (in der Folge "DBA") lauten:

Artikel 3

(2) Bei Anwendung des Abkommens durch einen Vertragstaat hat, wenn der Zusammenhang nichts anderes erfordert, jeder nicht anders definierte Ausdruck die Bedeutung, die ihm nach dem Recht dieses Staates über die Steuern zukommt, welche Gegenstand des Abkommens sind.

Artikel 15

Unselbständige Arbeit

(4) Einkünfte aus unselbständiger Arbeit solcher Personen, die in einem Vertragstaat in der Nähe der Grenze ansässig sind und im anderen Staat in der Nähe der Grenze ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben (Grenzgänger), werden in dem Vertragstaat besteuert, in dem sie ansässig sind. Der Staat des Arbeitsortes ist jedoch berechtigt, von den erwähnten Einkünften eine Steuer von höchstens vier vom Hundert im Abzugsweg an der Quelle zu erheben.

Artikel 19

Öffentliche Funktionen

(1) Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die von einem Vertragstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften unmittelbar oder aus einem von diesem Staat oder der Gebietskörperschaft errichteten Sondervermögen an eine natürliche Person für die diesem Staat oder der Gebietskörperschaft in Ausübung öffentlicher Funktion erbrachten Dienste gezahlt werden, dürfen nur in diesem Staat besteuert werden.

(2) Auf Vergütungen oder Ruhegehälter für Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit einer kaufmännischen oder gewerblichen Tätigkeit eines der Vertragstaaten oder einer seiner Gebietskörperschaften erbracht werden, finden die Artikel 15, 16 und 18 Anwendung."

Art. 15 Abs. 4 DBA weist somit (grundsätzlich) dem Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht an den Einkünften der Grenzgänger zu. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz (in Richtung des so genannten "Kassenstaatsprinzips") bestimmt Art. 19 Abs. 1 DBA für den Fall, dass folgende Voraussetzungen vorliegen:

- 1. die Zahlung der Vergütung von einem Vertragsstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften unmittelbar oder aus einem vom Vertragsstaat oder der Gebietskörperschaft errichteten Sondervermögen;*
- 2. die Erbringung von Diensten für diesen Staat oder die Gebietskörperschaft, und zwar*
- 3. "in Ausübung öffentlicher Funktionen" (vgl. das Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, 2009/15/0151).*

Die Feststellung der belangten Behörde, dass es sich bei der „AAA, A um ein rechtlich verselbständigte ins Öffentlichkeitsregister eingetragenes Unternehmen handelt, wird durch die der Beschwerde angeschlossenen Unterlagen bestätigt. Dass die Beschwerdeführerin mit ihrer Tätigkeit als Lehrerin eine im öffentlichen Interesse liegende Bildungsaufgabe erfüllt, führt nicht dazu, dass Liechtenstein als Kassenstaat Schuldner der gezahlten Vergütung wird, was aber Voraussetzung für die Anwendung der so genannten Kassenstaatsregelung wäre. Wegen des klaren Wortlautes "Vertragstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften" ist ein Durchgriff durch zwischengeschaltete Personen für Zwecke der Anwendung des Art. 19 DBA nicht möglich. Damit fallen Vergütungen von privatrechtlich organisierten Arbeitgebern nicht unter Art. 19 Abs. 1 DBA, auch wenn diese öffentliche Aufgaben wahrnehmen und staatlicher Aufsicht unterliegen (vgl. Dürrschmidt in Vogel/Lehner, Doppelbesteuerungsabkommen6, Art. 19 Rz. 27 und 27a; sowie Wassermeyer in Wassermeyer, MA Art. 19 Rz. 41, zu der insoweit übereinstimmenden Formulierung des Art. 19 im OECD-Musterabkommen).

Körperschaften öffentlichen Rechts, die keine Gebietskörperschaften sind, werden von der Regelung des Art. 19 Abs. 1 DBA nicht erfasst (vgl. nochmals Dürrschmidt in Vogel/Lehner, Doppelbesteuerungsabkommen6, Art. 19 Rz. 22). Damit können die streitgegenständlichen Bezüge selbst für den Fall, dass es sich bei der FA entgegen der im angefochtenen Bescheid vertretenen Ansicht um eine Körperschaft öffentlichen Rechts handeln sollte, nicht der Zuteilungsregel des Art. 19 Abs. 1 DBA subsumiert werden."

Da das Höchstgericht die Streitfrage im Sinne der Rechtsauffassung der Abgabenbehörde, wonach Österreich als Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht zufällt, geklärt hat, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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.

Bei der Beurteilung, ob im Beschwerdefall dem Tätigkeitsstaat oder dem Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht zukommt, folgt das BFG der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden daher nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

