

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Romuald Kopf in der Beschwerdesache des Bf, vertreten durch WTH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 23.1. und 16.9.2008 betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:

Das steuerpflichtige Einkommen beträgt 55.349,29 €.

Die Einkommensteuer 2006 beträgt 19.259,65 €.

Nach Abzug der ausländischen Steuer wird die Einkommensteuer festgesetzt mit 17.225,92 €.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Einkünfte des in den Streitjahren in Österreich ansässigen Beschwerdeführers, in der Folge Bf abgekürzt, die unstrittig einer liechtensteinischen Betriebstätte bzw einer vergleichbaren festen Einrichtung zuzurechnen sind, unter die Zuteilungsregel für Unternehmensgewinne im Sinne von Art. 7 DBA Liechtenstein (in der Folge mit DBA abgekürzt) oder für selbständige Arbeit im Sinne von Art 14 DBA fallen. Von dieser Zuordnung hängt ab, welche Methode zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zur Anwendung gelangt. Während für Unternehmensgewinne im Sinne von Art. 7 DBA, unpräzise oft gleichgesetzt mit gewerblichen Einkünften, die Anrechnungsmethode vorgesehen ist (Art. 23 Abs. 2 DBA), kommt für Einkünfte aus einer freiberuflichen Tätigkeit im Sinne von Art. 14 die Befreiungsmethode zur Anwendung (Art. 23 Abs. 1

DBA). Aufgrund der stark divergierenden Steuersätze in Österreich und Liechtenstein wirkt sich eine Besteuerung in Liechtenstein mit Steuerfreistellung in Österreich stark zugunsten des Bw aus (vgl. SWI 9/2009, 442).

Bezüglich des Sachverhaltes und eines Teils des Verfahrensganges wird auf die im ersten Rechtsgang ergangene Berufungsentscheidung (UFS 22.1.2010, RV/0268-F/08) verwiesen. In dieser Entscheidung ordnete die damalige Berufungsbehörde die Einkünfte des Bf nach Durchführung ergänzender Ermittlungen ca je zur Hälfte den abkommensrechtlichen Zuteilungsnormen für Unternehmensgewinne einerseits und selbständige Arbeit andererseits zu. Gegen diese Entscheidung hat das Finanzamt Amtsrevision eingebracht. In der Folge hat der VwGH auf Basis der ergangenen Berufungsentscheidung an den VfGH den Antrag gestellt, dieser möge feststellen, dass Art. 14 DBA verfassungswidrig ist (VwGH 24.10.2013, A 2013/2010). Der VfGH bejahte das Vorliegen der Prozessvoraussetzungen, wies aber den Antrag des VwGH als unbegründet ab (VfGH 23.6.2014, SV 2/2013). Daraufhin setzte der VwGH das bei ihm anhängige Verfahren fort und hob die angefochtene UFS-Entscheidung wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhalts auf (VwGH 4.9.2014, 2014/15/0001). Zusammenfassend brachte das Höchstgericht seinen Standpunkt wie folgt zum Ausdruck: "*In Anbetracht des Gesamtbildes der konkreten Verhältnisse ist daher von einem einheitlichen Betrieb auszugehen. Den gewerblichen (unternehmerischen) Tätigkeiten kommt dabei gegenüber den freiberuflichen (selbständigen) keinesfalls nur untergeordnete Bedeutung zu. Damit ist aber von einem einheitlichen gewerblichen Betrieb auszugehen [....]. Vor diesem Hintergrund ist nicht mehr zu prüfen, ob überhaupt einzelne Leistungen des Mitbeteiligten als schriftstellerisch (literarisch) zu beurteilen sind. Die aus dem Betrieb erzielten Einkünfte unterliegen zur Gänze Artikel 7 DBA.*"

Die Parteien wurden eingeladen, zum zitierten Erkenntnis Stellung zu nehmen. Keine der Parteien erstattete eine Stellungnahme.

Gemäß § 63 Abs. 1 VwGG ist das BFG gleichsam als Rechtsnachfolgerin des UFS verpflichtet, den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand unverzüglich herzustellen. Damit aber ist das Schicksal der Beschwerde entschieden. In der zentralen Frage war ihr ein Erfolg zu versagen. Hinsichtlich 2006 waren in Abänderung des angefochtenen Bescheides die erst im Berufungsverfahren geltend gemachten Aufwendungen zu berücksichtigen. Der Abgabenfestsetzung waren die steuerpflichtigen Einkünfte aus Gewerbebetrieb zuzüglich der "steuerfrei zu stellenden" Einkünfte laut UFS-Entscheidung unter voller Anrechnung der ausländischen Steuer zu Grunde zu legen.

Auch wenn gegenständlich nur Fragen der **Abgabenfestsetzung** entscheidungswesentlich sind, ist der Beschwerdefall doch von solcher Einzigartigkeit geprägt, dass aus verwaltungsökonomischer Sicht einige (freilich nicht präjudizielle) Ausführungen hinsichtlich der **Einhebung** angebracht erscheinen: Zunächst ist zu beachten, dass sich der Bf bereits 2004 an das Finanzamt Feldkirch (als an sich unzuständiges Finanzamt) gewandt hat, dass er von diesem Amt eine

Rechtsauskunft erhalten und dass er schließlich auf diese Rechtsauskunft vertraut hat. Dem diesbezüglichen Vorbringen wurde vom zuständigen Finanzamt und der Berufungsbehörde Glauben geschenkt, freilich war es im Rahmen der Festsetzung ohne rechtliche Relevanz. In weiterer Folge kam es am 4.11.2009 zu einer Besprechung, in deren Rahmen die beiden Parteien des Berufungsverfahrens gemeinsam mit dem Referenten alle Ertragspositionen erörtert und weitestgehend übereinstimmend (sachverhaltsbezogen) einerseits einer schriftstellerischen (allenfalls übersetzenden und journalistischen) andererseits einer gewerblichen (beratenden) Tätigkeit zugeordnet haben. Schließlich ist auch der VwGH bei seinem Antrag an den VfGH davon ausgegangen, dass die von der Berufungsbehörde vorgenommene Aufteilung zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung führen würde, weshalb er die Aufhebung der für selbständige Einkünfte geltenden Zuteilungsnorm beantragte. Der VwGH hat diese Zuteilungsnorm im nunmehr vom BFG zu vollziehenden Erkenntnis (VwGH 4.9.2014, 2014/15/0001) dann aber für doch nicht anzuwenden erachtet, obwohl er zuvor dessen Aufhebung beantragt hat. Allerdings hat das Höchstgericht mit dieser Entscheidung kaum überzeugt. Im Rahmen einer Diskussion unter Fachleuten wurde von verschiedenster Seite (Lehre, Praxis, BMF, BFG) überzeugend begründete Kritik an diesem Erkenntnis vorgebracht (SWI 2015, 13) . Dies aber bedeutet, dass jedenfalls bis zum Ergehen des Erkenntnisses vom 4.9.2014 der vom UFS vertretene Standpunkt vertretbar war, dass es rechtlich bedenklich ist, sich bloß vorgeschoßener Argumente zu bedienen, Rechtspolitik auf dem Rücken eines einzelnen (zunächst nicht einmal vertretenen) Steuerpflichtigen auszutragen und dass es wohl eine sachliche Unbilligkeit im Einzelfall darstellen würde, den vollen Mehrbetrag der nunmehrigen Festsetzung auch einzuheben. Oder mit anderen Worten: Der Bf hat im Vertrauen auf eine bestimmte, absolut vertretbare Rechtsauskunft bzw Rechtsauslegung gehandelt. Dies ist zumindest zum Teil schützenswert. Die lange Dauer des Verfahrens und seine völlig unerwarteten Wendungen verdeutlichen, wie schwer vorhersehbar und berechenbar für den Abgabepflichtigen das staatliche Handeln war.

Zulässigkeit einer Revision: Das Erkenntnis trägt gemäß der klaren und eindeutigen Vorschrift des § 63 Abs. 1 VwGG der Rechtsauffassung des VwGH Rechnung und hängt deshalb nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Feldkirch, am 19. Jänner 2015