

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WB, S, H-Str. 77a, vertreten durch Andrea Hinteregger, Wirtschaftsprüfer & Steuerberater, 6824 Schlins, Kroppenweg 4, vom 30. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 31. Oktober 2005 betreffend die Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 sowie des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides für das Jahr 2004 und die Folgejahre gemäß § 299 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber war vom 1. Juli 2003 bis 31. Dezember 2003 als P am IB beschäftigt. Das B wurde von der St betrieben. Er hatte seinen Wohnsitz in Österreich und pendelte von dort an den Arbeitstagen zum liechtensteinischen Arbeitsort und zurück. Mit dem Einkommensteuerbescheid 2003 vom 26. April 2004 wurde der Berufungswerber mit seinen liechtensteinischen Einkünften zur Einkommensteuer veranlagt. Mit dem Vorzauszahlungsbescheid vom 26. April 2004 wurden die Vorauszahlungen für das Jahr 2004 und die Folgejahre mit 2.072,47 € festgesetzt.

Mit Schreiben vom 25. März 2005 beantragte die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers, den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 26. April 2004 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Vorauszahlungen für 2004 rückzuerstatteten, mit der Begründung, dass der Berufungswerber im Bereich der Hoheitsverwaltung tätig sei und dass eine Kollegin des

Berufungswerbers, die ebenfalls im H beschäftigt sei, einen Bescheid des Finanzamtes Feldkirch erhalten habe, in dem die Steuerfreistellung in Österreich festgestellt worden sei.

Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 31. Oktober 2005 den Antrag auf Aufhebung abgewiesen. Begründend führte es Folgendes aus:

Gemäß Art. 19 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein (DBA-FL) dürften Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat oder einer seiner Gebietskörperschaften unmittelbar oder aus einem von diesem Staat oder der Gebietskörperschaften errichteten Sondervermögen an eine natürliche Person für die in diesem Staat oder der Gebietskörperschaft in Ausübung öffentlicher Funktionen erbrachten Dienste gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden. Auf Vergütungen oder Ruhegehälter für Dienstleistungen, die im Zusammenhang mit einer kaufmännischen oder gewerblichen Tätigkeit eines der Vertragsstaaten oder einer seiner Gebietskörperschaften erbracht würden, fänden die Art. 15, 16 und 18 Anwendung (Art. 19 Abs. 2 DBA-FL).

Da die Dienste weder gegenüber dem Staat Liechtenstein noch gegenüber einer liechtensteinischen Gebietskörperschaft, sondern gegenüber einer selbständigen juristischen Person erbracht worden seien, stehe der Republik Österreich das Besteuerungsrecht zu. Mangels Ausübung einer öffentlichen Funktion für den Staat Liechtenstein oder für eine seiner Gebietskörperschaften liege kein dem Art. 19 DBA-FL subsumierbarer Tatbestand vor.

In der gegen diesen Bescheid vom 31. Oktober 2005 erhobenen Berufung vom 30. November 2005 brachte der Berufungswerber vor, dass die St laut den Statuten nicht gewinnorientiert arbeite. Die Oberaufsicht über die verschiedenen Gremien der St obliege dem Land Liechtenstein sowie der Gemeinden des liechtensteinischen Ober- und Unterlandes. Die verschiedenen Gremien seien durch Vertreter des Landes und der Gemeinden beschickt. Außerdem sei in jüngster Zeit die Entlassung des Landes und der Gemeinden aus der St von der Regierung Liechtensteins abgelehnt worden. Die BP obliege der Oberhoheit des Landes Liechtenstein und der Gemeinden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend führte es aus, dass im Rahmen eines mit der Liechtensteinischen Steuerverwaltung durchgeföhrten Verständigungsverfahrens Einvernehmen darüber erzielt worden sei, dass unter die Bestimmung der Art. 15, 16 und 18 DBA-FL Tätigkeiten von Gebietskörperschaften fielen, die nach österreichischer Rechtslage land- und forstwirtschaftliche Betriebe oder Betriebe gewerblicher Art darstellten. Im Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 19. September 1989, Z 04 3202/2-IV/4/89, AÖFV Nr. 281/1989, seien beispielsweise Krankenanstalten als ein Betrieb gewerblicher Art genannt. Die Absicht, Gewinne zu erzielen, sei nicht erforderlich. Nicht bestritten werde, dass die St nach liechtensteinischem

Recht eine SöR darstelle. Dies sei jedoch nicht ausschlaggebend dafür, welcher Staat das Besteuerungsrecht erhalte. Entscheidend sei, um welche Art von Tätigkeit es sich bei der in Frage stehenden Institution handle.

Mit Schreiben vom 28. Juni 2006 begehrte die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Im Vorlageantrag führte sie Folgendes aus:

Bei der St handle es sich nicht um einen Betrieb gewerblicher Art im Sinne des Verständigungsverfahrens, sondern um ein vom Staat Liechtenstein und den Gemeinden des Ober- und Unterlandes errichtetes Sondervermögen. Somit seien die Entgelte des Berufungswerbers in Ausübung einer öffentlichen Funktion zu sehen, die nur in Liechtenstein besteuert werden dürften. Da in ähnlich gelagerten Fällen eine Steuerbefreiung gegeben sei, läge gegenständlich eine Gleichheitswidrigkeit vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Nicht richtig ist der Inhalt eines Bescheides dann, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt, ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend.

Die Aufhebung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei grundsätzlich dem Prinzip der Rechtmäßigkeit Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt (vgl. Ritz<sup>3</sup>, Bundesabgabenordnung, Kommentar zu § 299 BAO, Rz 10 und 54).

Nach § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen gemäß § 299 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Bescheides zulässig.

Im gegenständlichen Fall stützt der Berufungswerber sein Berufungsbegehren darauf, dass das Finanzamt seine liechtensteinischen Einkünfte entgegen der Bestimmung des Art. 19 Abs. 1 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-Lie) der Besteuerung unterworfen hat.

Dem Einwand des Berufungswerbers, der aufzuhebende Bescheid sei infolge der Subsumierung seiner liechtensteinischen Bezüge unter Art. 19 Abs. 2 DBA-Lie rechtswidrig, kommt jedoch keine Berechtigung zu.

Die im gegenständlichen Fall maßgebenden Bestimmungen des DBA-Lie lauten wie folgt:

*Art. 3*  
**ALLGEMEINE DEFINITIONEN**

*(2) Bei Anwendung des Abkommens durch einen Vertragsstaat 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.*

*Art. 15*  
**UNSELBSTÄNDIGE ARBEIT**

*(4) Einkünfte aus unselbständiger Arbeit solcher Personen, die in einem Vertragsstaat 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 Vertragsstaat 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.*

*Art. 19*  
**ÖFFENTLICHE FUNKTIONEN**

*(1) Vergütungen, einschließlich der Ruhegehälter, die von einem Vertragsstaat 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 Funktionen 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 Vertragsstaaten oder einer seiner Gebietskörperschaften erbracht werden, finden die Art. 15, 16 und 18 Anwendung.*

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinen Erkenntnissen vom 22. Februar 1996, ZI. 93/15/0199 und ZI. 93/15/0200, ebenfalls mit der strittigen Frage befasst. Dabei hat sich das Höchstgericht ausführlich mit der Auslegung der maßgeblichen Abkommensbestimmung (Art. 3, 15 und 19) auseinandergesetzt und ausgesprochen, dass die Besteuerung hinsichtlich jener Einkünfte, welche ein in Österreich wohnhafter Grenzgänger im Rahmen seiner Tätigkeit für eine selbständige juristische Person darstellende IS bzw. im Rahmen seiner Tätigkeit für eine ein Ph betreibende Genossenschaft erzielt, Österreich zusteht. Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass in diesem Zusammenhang nicht davon gesprochen werden könne, dass der Grenzgänger seine Dienste gegenüber dem Staat Liechtenstein bzw. gegenüber einer liechtensteinischen Gebietskörperschaft erbracht hat. Mangels Ausübung einer öffentlichen Funktion für den Staat Liechtenstein oder für eine

seiner Gebietskörperschaften liege somit kein dem Art. 19 Abs. 1 DBA-Lie subsumierbarer Tatbestand vor.

Der gegenständliche Fall ist hinsichtlich des Sachverhaltes als auch hinsichtlich der strittigen Rechtsfrage mit den mit den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 1996, Zl. 93/15/0199 und Zl. 92/15/0200, entschiedenen Beschwerdefällen gleichartig. Als Beschäftigter im IB übt auch der Berufungswerber keine öffentliche Funktion für den Staat Liechtenstein oder für eine seiner Gebietskörperschaften aus, weswegen das Recht zur Besteuerung der Einkünfte Österreich zusteht.

Mit seinem Berufungsvorbringen vermag der Berufungswerber daher eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides 2003 und des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides für das Jahr 2004 und die Folgejahre nicht aufzuzeigen, weshalb eine Aufhebung dieser Bescheide gemäß § 299 BAO nicht zulässig war. Die vom Finanzamt vorgenommene Abweisung des Antrages auf Bescheidaufhebung erweist sich somit als richtig.

Mit dem Vorbringen, dass in ähnlich gelagerten Fällen eine Steuerbefreiung gegeben sei, war für den Berufungswerber nichts zu gewinnen. Es erwächst nämlich keinem Steuerpflichtigen daraus ein Rechtsanspruch, dass in ähnlichen oder gleichgelagerten Fällen anders, unter Umständen sogar rechtlich unrichtig, entscheiden worden ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. Dezember 2006