



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 2. November 2009 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der im Inland ansässige Berufungsführer ist Unternehmensberater. Mit Schriftsatz vom 9. Mai 2006 gab er dem Finanzamt bekannt, dass er den Sitz seines Einzelunternehmens mit 1. April 2006 von A (Liechtenstein) nach B (Schweiz) verlagert habe. Dort befand sich der Sitz seinen Angaben zufolge bis 30. September 2006. Vom 1. Oktober 2006 bis 1. Juli 2007 hat er das Einzelunternehmen im Inland (C) betrieben, in der Folge hat er den Unternehmenssitz wieder in die Schweiz (D) verlagert.

Nachdem der Berufungsführer mit Vorhalt vom 28. Juli 2008 ersucht worden war, Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für das Jahr 2006, Steuerbescheide und Steuererklärungen betreffend die in der Schweiz im Jahr 2006 erzielten Einkünfte und eine Auflistung der ausländischen Aufträge vorzulegen, wurde eine Gewinn- und Verlustrechnung betreffend die inländischen Einkünfte sowie ein Bescheid der Kantonalen Steuerverwaltung ("Definitive Veranlagung Steuerjahr 2006") samt Zahlungsbestätigung übermittelt.

Mit Schreiben vom 30. Jänner 2009 hat der steuerliche Vertreter unter Bezugnahme auf eine persönliche Vorsprache beim Finanzamt Rechnungsabschlüsse für die im Jahr 2006 in den jeweiligen Zeiträumen in Liechtenstein, der Schweiz und Österreich ausgeübte Tätigkeit vorgelegt. Demzufolge wurde in Liechtenstein im Zeitraum vom 1. Jänner 2006 bis 31. März 2006 ein Verlust in Höhe von 1.657,18 CHF, in der Schweiz im Zeitraum vom 1. April 2006 bis zum 30. September 2006 ein Gewinn in Höhe von 25.497,51 CHF und in Österreich im Zeitraum vom 1. Oktober 2006 bis zum 31. Dezember 2006 ein Gewinn in Höhe von 6.154,49 € erzielt.

Mit weiterem Schreiben vom 15. Juni 2009 teilte der steuerliche Vertreter mit, dass von den im Jahr 2006 den ausländischen Betriebsstätten zuzurechnenden Einnahmen auf österreichische Kunden Einnahmen in Höhe von 2.941,00 € (Büro Liechtenstein) bzw. 13.685,50 € (Büro Schweiz) entfielen.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 hat das Finanzamt neben den liechtensteinschen sowie den im Zeitraum vom 1. Oktober 2006 bis 31. Dezember 2006 im Inland erzielten Einkünften auch den auf die österreichischen Kunden entfallenden Gewinnanteil an den in der Schweiz erklärten Einkünften in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Der verbleibende Gewinnanteil (9.220,68 €) aus der Betriebsstätte in der Schweiz wurde zum Progressionsvorbehalt herangezogen.

In der dagegen erhobenen Berufung wendet der steuerliche Vertreter ein, der Berufungsführer habe in der Schweiz eine Betriebsstätte, weshalb die entsprechenden Einkünfte in der Schweiz besteuert würden und in Österreich nach den Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens nur dem Progressionsvorbehalt unterlägen.

In der Berufungsvorentscheidung verneinte das Finanzamt das Vorliegen einer Betriebsstätte im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens mit der Schweiz im Wesentlichen mit der Begründung, dass Geschäftseinrichtungen, an denen nur Tätigkeiten vorbereitender Art oder Hilfstätigkeiten ausgeübt würden, keine Betriebsstätte im Sinne des Abkommens begründeten und das für die Annahme einer Betriebsstätte erforderliche Kriterium der Dauerhaftigkeit nicht erfüllt sei, und änderte den Einkommensteuerbescheid 2006 dahingehend ab, dass auch die im Erstbescheid der Betriebsstätte in der Schweiz zugerechneten Einkünfte zur Gänze in die inländische Bemessungsgrundlage einbezogen wurden.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 19. November 2009 wurde beantragt, die in der Schweiz bezahlte Steuer in Höhe von 2.525,35 CHF anzurechnen, da insoweit eine Doppelbesteuerung vorliege.

Mit Schriftsatz vom 9. Dezember 2009 hat der steuerliche Vertreter die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorab ist anzumerken, dass der steuerliche Vertreter des Berufungsführers nach dem unmissverständlichen Wortlaut des Vorlageantrages ausschließlich die Anrechnung der in der Schweiz bezahlten Steuern beantragt und das Berufsbegehren damit insoweit eingeschränkt hat. Infolgedessen sieht sich der Unabhängige Finanzsenat auch nicht veranlasst, an dieser Stelle über die Frage des Vorliegens einer Betriebstätte im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens abzusprechen.

Für eine Anrechnung der ausländischen Steuer kommen im Berufsfall als einzige Rechtsgrundlage die Bestimmungen des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (im Folgenden: [DBA-Schweiz](#)) in Betracht. Eine Anrechnung erfolgt dabei unmittelbar auf der Grundlage der zwischenstaatlichen Vereinbarungen und nicht nach den Bestimmungen des [§ 46 EStG 1988](#) (vgl. Doralt, EStG¹⁵, § 46 Tz 4, mwN; Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 46 Tz 8; Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 46 Tz 12; siehe auch VwGH 24.5.2007, [2006/15/0045](#), wonach innerstaatliche Normen zur Durchführung der abkommensrechtlich vorgesehenen Anrechnung ausländischer Quellensteuern nicht bestehen).

Einkünfte aus der Tätigkeit als Unternehmensberater fallen im Hinblick auf die nach der statischen Betrachtungsweise maßgebliche Rechtslage zur Zeit des Abschlusses des DBA-Schweiz im Jahr 1974 und auf den Wortlaut des [Art. 14 DBA-Schweiz](#) ungeachtet der Frage, ob solche Einkünfte wegen der durch das EStG 1988 geänderten innerstaatlichen Rechtslage nunmehr den Einkünften aus selbständiger Arbeit zugeordnet werden können (zu den Voraussetzungen vgl. Hofstätter - Reichel, a.a.O., § 22 Tz 50), unter die für Unternehmensgewinne geltende Verteilungsregel des [Art. 7 DBA-Schweiz](#) (vgl. VwGH 21.5.1997, [96/14/0084](#)).

Gemäß [Art. 7 DBA-Schweiz](#) dürfen Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass das Unternehmen seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebstätte ausübt. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit in dieser Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebstätte zugerechnet werden können.

[Art. 23 Abs. 1 DBA-Schweiz](#) sieht zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung grundsätzlich die Befreiungsmethode unter Progressionsvorbehalt vor. Lediglich wenn eine in Österreich ansässige Person unter Artikel 10, 15 und 19 fallende Einkünfte, die in der Schweiz und in Österreich besteuert werden dürfen, erzielt, kommt in Österreich nach [Art. 23 Abs. 2 DBA-](#)

[Schweiz](#) die Anrechnungsmethode zur Anwendung, dh. Österreich als Wohnsitzstaat besteuert das gesamte (auch aus dem Quellenstaat stammende) Einkommen, rechnet aber die Steuer, die der Quellenstaat nach dem Abkommen erheben darf, auf die eigene Steuer an.

Abgesehen davon, dass das Abkommen eine Anrechnung von auf Unternehmensgewinne im Sinne des Art. 7 DBA-Schweiz entfallende Steuern nicht vorsieht, lag nach den unbestrittenen Feststellungen des Finanzamtes eine Betriebsstätte im Sinne des Art. 7 DBA-Schweiz nicht vor und kam der Schweiz daher auch ein entsprechendes Besteuerungsrecht für die in Rede stehenden Einkünfte nicht zu. Mangels einer gesetzlichen Grundlage kam die im Vorlageantrag begehrte Anrechnung der ausländischen Steuer somit nicht in Betracht und konnte der Berufung daher kein Erfolg beschieden sein. Gleichzeitig war der angefochtene Bescheid im Umfang der Berufungsvorentscheidung abzuändern.

Hinsichtlich des mit Schreiben vom 9. Dezember 2009 gestellten Antrages auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung ist darauf hinzuweisen, dass nach [§ 284 Abs. 1 BAO](#) nur dann eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird oder wenn es der Referent für erforderlich hält. Nachdem ein solcher Antrag weder in der Berufung vom 21. Oktober 2009 noch im Vorlageantrag vom 19. November 2009 gestellt wurde, vermag der erst nachträglich gestellte Antrag einen Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung somit nicht zu begründen (vgl. VwGH 24.03.2009, [2006/13/0156](#), mwN).

Feldkirch, am 1. März 2012