



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0248-F/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 30. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 27. November 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2001 festgesetzt mit:	16.778,89 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	51.903,74 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	51.903,74 €
Sonderausgaben (Kirchenbeitrag)	-62,50 €
Einkommen	51.841,24 €
Steuer nach Tarif	17.505,62 €
Unterhaltsabsetzbetrag	-726,73 €
Einkommensteuer (gerundet)	16.778,89 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, ein Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, verlegte am 1. Mai 2001 das Büro seiner Kanzlei von seinem Wohnsitz im Inland ins benachbarte Ausland nach Liechtenstein, den Wohnsitz behielt er im Inland.

Aufgrund dieser Büroverlegung ermittelte der Berufungswerber per 30. April 2001 einen Aufgabegewinn und, da er seinen Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelte, zuvor auch

noch den Übergangsgewinn Die beiden Ergebnisse zusammen mit dem laufenden Jahresgewinn erklärte er in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 als Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Im Zuge einer Betriebsprüfung die Jahre 1999 bis 2001 betreffend wurde diese Gewinnermittlung in Streit gezogen. Nach Ansicht der Prüferin wurde insbesondere bei der Ermittlung des Aufgabegewinnes kein Firmenwert angesetzt. Dieser Firmenwert wurde von der Großbetriebsprüfung Feldkirch mit 90.059,23 € (1.239.242 S) errechnet. Abweichend von der Steuererklärung des Berufungswerbers wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit 140.633,51 € (1.935.159,35 S) ermittelt. Dieses Ergebnis wurde der Einkommensteuerberechnung 2001 zu Grunde gelegt und die Einkommensteuer mit Bescheid vom 27. November 2003 mit 61.837,17 € (850.890,01 S) festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid er hob der Berufungswerber mit Schreiben vom 29. Dezember 2003 Berufung, in der er sich v.a. gegen die Festsetzung eines Firmenwertes wandte. Seiner Meinung nach stand der Ansatz eines Firmenwertes sowohl in Widerspruch zum österreichischen Einkommensteuergesetz in Verbindung mit dem Doppelbesteuerungsabkommen mit dem Fürstentum Liechtenstein (DBA-FL) als auch zum Gemeinschaftsrecht, namentlich zur Niederlassungsfreiheit.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. April 2004 teilweise statt. Es ermittelte zwar den Firmenwert mit 85.751,08 € (1.179.973 S) neu und berücksichtigte einige gewinnmindernde Positionen, wies die Berufung im Übrigen aber ab. Mit Schreiben vom 5. Mai 2004 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Diese gab der Berufung mit Entscheidung vom 2. Mai 2005 im Umfang der Berufungsvorentscheidung statt. Hinsichtlich der Festsetzung eines Firmenwertes wies sie die Berufung als unbegründet ab, insbesondere sah sie keinen Verstoß gegen die gemeinschaftsrechtliche Niederlassungsfreiheit gemäß Artikel 43 EGV, da mit dem Fürstentum Liechtenstein keine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe wie innerhalb der Europäischen Gemeinschaft bestehে.

Gegen diese Entscheidung er hob der Berufungswerber Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof. Dieser hob die angefochtene Entscheidung mit Erkenntnis vom 19. März 2008, Zl. 2005/15/0076-7, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf. In der angefochtenen Entscheidung war die belangte Behörde übereinstimmend mit dem Finanzamt und dem Berufungswerber davon ausgegangen, dass der Berufungswerber seinen Betrieb nach Liechtenstein verlegt und deshalb eine Betriebsaufgabe in Österreich vorgelegen hatte. Diese Annahmen wurden vom Verwaltungsgerichtshof hingegen nicht geteilt: Der Sachverhalt lasse nicht erkennen, ob und von wo aus der Beschwerdeführer seine in Österreich ansässigen Klienten betreue und wo der im Auftrag der Klienten abzuwickelnde Kontakt mit

den österreichischen Behörden stattfinde. Ohne Feststellungen über die Tätigkeit des Beschwerdeführers in dieser Hinsicht sei die Zurechnung des Gewinnes im Sinne des Art. 14 DBA-Liechtenstein nicht möglich. Ebensowenig sei die Beurteilung möglich, ob der Firmenwert (Kundenstock) von Österreich zur gegebenenfalls bestehenden Einrichtung in Liechtenstein verlegt worden sei. Auch lasse der Sachverhalt nicht erkennen, welche Berufsbefugnisse dem Beschwerdeführer in Liechtenstein überhaupt zukämen. Einen Verstoß der Wegzugsbesteuerung des § 6 Z 6 EStG 1988 gegen die Niederlassungsfreiheit konnte der Verwaltungsgerichtshof in Übereinstimmung mit der belangten Behörde hingegen nicht erkennen.

Mit diesem bescheidaufhebenden Erkenntnis war das Berufungsverfahren wieder offen und im fortgesetzten Verfahren einer neuerlichen Erledigung zuzuführen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die knapp gehaltenen Ausführungen im angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zur steuerrechtlichen Beurteilung einer Kanzleiverlegung ins Ausland wurden in einem Artikel von in der RdW 2008/ 315, 317 (Kanzleiverlegung nach Liechtenstein, Beiser/Zorn) näher ausgeführt. Danach habe eine Betriebstätte oder feste Einrichtung in Liechtenstein nicht die Kraft, das Besteuerungsrecht für Funktionen eines in Österreich ansässigen Wirtschaftstreuhänders an sich zu ziehen, soweit die Funktionen in Österreich verwertet würden. Firmenwert und Kundenstock eines Wirtschaftstreuhänders seien an die Person gebunden, nicht an die Büroräume oder die Geschäftsausstattung. Bleibe ein Wirtschaftstreuhänder in Österreich ansässig und übe seine Funktionen in Österreich aus, so bleibe sein Wirtschaftsreuhandbetrieb in Österreich. Die Verlegung der Kanzlei löse damit weder eine Betriebsaufgabe noch eine Betriebsveräußerung in Österreich aus. Die Gewinnrealisierung nach § 6 Z 6 EStG 1988 erfasse daher lediglich die nach Liechtenstein transferierten Wirtschaftsgüter wie zB Büromöbel oder EDV-Ausstattung. Der laufende Gewinn sei zwischen Österreich und Liechtenstein aufzuteilen: Werde der Gesamtgewinn durch eine Funktionsverlagerung nach Liechtenstein gesteigert, so sei diese Gewinnsteigerung zwischen Österreich und Liechtenstein aufzuteilen. Werde der Gesamtgewinn durch eine Funktionsverlagerung nicht erhöht, bleibe für Liechtenstein hingegen kein Gewinnanteil.

In einer Besprechung mit dem Berufungswerber am 3. Juli 2008 (siehe Aktenvermerk vom 3. Juli 2008) hat dieser auf Fragen des Referenten angegeben, im Jahr 2001 seine Kanzlei von G, nach FL Schaan, Feldkircher Straße 50, verlegt zu haben. Diese Verlegung habe darin bestanden, dass er in Schaan ein Büro angemietet habe, von wo aus seine Tätigkeit wie bisher ausgeübt habe. Diese Tätigkeit habe in der Beratung und der Vertretung seiner nach wie vor österreichischen Klientel vor den österreichischen Behörden bestanden. Er habe keine

liechtensteinische Klientel dazugewonnen. Seine Tätigkeit habe ausschließlich in der Steuerberatung bestanden, obwohl er im Zuge der Kanzleiverlegung eine Unternehmerberatungsprüfung habe ablegen müssen, um in Liechtenstein ein Büro eröffnen zu können (für die Steuerberatung wäre trotz EWR die Ablegung der liechtensteinischen Steuerberatungsprüfung nötig gewesen).

Aus diesem Sachverhalt in Verbindung mit oberwähnten grundsätzlichen Ausführungen zur Kanzleiverlegung ins Ausland folgt, dass es in vorliegendem Fall zu keiner Betriebsverlegung nach Liechtenstein gekommen ist. Der Berufungswerber hat seine Tätigkeit nach wie vor für österreichische Kunden in Österreich ausgeübt, d.h., er hat diese in Österreich beraten und vor österreichischen Behörden vertreten. Die wesentliche Wertschöpfung lag daher weiterhin in Österreich. Das liechtensteinische Büro, in dem die Jahresabschlüsse und Steuererklärungen erstellt wurden, hat demgegenüber lediglich eine Hilfsfunktion übernommen. Die Büroverlegung allein war aber nicht geeignet, eine Betriebsverlegung (und damit eine Betriebsaufgabe) zu bewirken. Aus diesem Grunde ist es auch zu keiner Verlegung des Firmenwertes nach Liechtenstein gekommen, weil dieser nicht am Büro, sondern an der Person des Berufungswerbers hängt. Da der Berufungswerber weiterhin in Österreich ansässig war, stand das Besteuerungsrecht nach Art. 14 Abs 1 DBA-Liechtenstein Österreich zu. Nur insoweit Einkünfte dem liechtensteinischen Büro zuzurechnen gewesen wären, hätte Liechtenstein ein Besteuerungsrecht zugestanden. Da der Gesamtgewinn aufgrund der gleichbleibenden Tätigkeit und des Mehraufwandes infolge der Büroverlegung allenfalls verringert, keinesfalls aber erhöht wurde, war im vorliegenden Fall Liechtenstein kein Gewinnanteil zuzurechnen. Der laufende Gewinn des Jahres 2001 war daher weiterhin in Österreich zu besteuern. Nur hinsichtlich der ins liechtensteinische Büro überführten körperlichen Wirtschaftgüter (hier: Büroeinrichtung, Pkw) ist es zu einer Wegzugsbesteuerung im Sinne des § 6 Z 6 EStG gekommen.

Der Einkommensteuerbescheid 2001 war daher in diesem Sinne abzuändern, wobei der Steuerberechnung die vom Berufungswerber abgeänderte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 zu Grunde gelegt wurde.

Feldkirch, am 25. Juli 2008