

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Vorsitzenden A sowie die Richter B, C und D

in der Beschwerdesache

BF, vertreten durch E, Straße1, Ort

vertreten durch F GmbH, Straße2, Ort

gegen

Finanzamt G

wegen der

Bescheide vom 19.03.2014 betreffend Einkommensteuer 2012, sowie vom 15.01.2015
betreffend Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010

nach Durchführung einer Verhandlung am 15. Juni 2016

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010 alle vom 14.01.2015 sowie die Einkommensteuer 2012 vom 19.03.2014 werden als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der BF war im Streitzeitraum Hochschulprofessor an einer österreichischen Universität und freischaffender Opernregisseur.

Für das Jahr 2012 gab der BF durch seine ausgewiesene steuerliche Vertreterin im Oktober 2013 eine Einkommensteuererklärung ab. In der Beilage zu dieser Erklärung führte er als Progressionseinkünfte Einkünfte aus einer Regietätigkeit in Italien an. In dem in der Folge eingeleiteten Vorhalteverfahren beschrieb die steuerliche Vertretung diese Tätigkeit als künstlerische Gesamtleitung für eine Operninszenierung in Italien in den Monaten März und Mai, für die nach Art 17 des DBA zwischen Österreich und Italien die Besteuerung im Tätigkeitsstaat zu erfolgen habe.

Das FA veranlagte den BF im März 2014 zur Einkommensteuer 2012 und erfasste dabei neben anderen, im gegenständlichen Verfahren nicht strittigen Änderungen, die oben angeführten Einkünfte aus der Operninszenierung in Italien als Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Österreich.

Zur Begründung führte das FA an, dass nach Art 14 des DBA zwischen Österreich und Italien nur dann im Tätigkeitsstaat zu versteuern seien, wenn diese Einkünfte einer Betriebsstätte in diesem Staat zuzurechnen seien. Ansonsten verbleibe das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte im Ansässigkeitsstaat. Art 14 des DBA zwischen Österreich und Italien sei für Einkünfte anzuwenden, die nicht unter die Zuteilungsregel des Art 17 dieses DBA fallen würden. Da der BF seine Einkünfte aus selbständiger (künstlerischer) Tätigkeit im Rahmen eines Regievertrages mit dem Theater erzielt habe, sei er im Sinne der Abgrenzung der Tätigkeiten nicht auftretender Künstler im Sinne des Art. 17, sondern werkschöpfender Künstler im Sinne des Art. 14. Da der BF für diese im Jahr 2012 erbrachte Regiearbeit über keine ihm zuzurechnende Betriebsstätte in Italien verfügt habe, stehe das Besteuerungsrecht für diese Tätigkeit Österreich zu. Damit seien die Einkünfte aus diesen Tätigkeiten als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in Österreich zu versteuern.

Gegen diesen Bescheid erhob der BF durch seine ausgewiesene Vertreterin fristgerecht Beschwerde und beantragte dabei die in Frage stehenden Einkünfte als künstlerische Einkünfte, die dem Art 17 des DBA zwischen Österreich und Italien zu unterstellen seien. Zur Vermeidung einer drohenden Doppelbesteuerung durch die in Italien angefallenen Abzugssteuern beantragte der BF weiters die Einleitung eines Verständigungsverfahrens.

Beginnend mit Juli 2014 wurde beim BF eine Außenprüfung über die Jahre 2007 bis 2010 durchgeführt. Vor Beginn der Prüfung übergab der BF eine Selbstanzeige und gab dabei bekannt, dass er in den Jahren 2007 bis 2011 ausländische Einkünfte aus Regiearbeiten in Griechenland, Italien, Belgien, Frankreich und Irland nicht erklärt habe, da er der

Meinung gewesen sei, dass diese Einkünfte in Österreich nicht steuerbar seien. Seine Einnahmen und die damit zusammenhängenden Kosten (Flüge, Unterkunft, Barauslagen) legte der BF jeweils dar. Zudem beantragte er jeweils die Anwendung des Art 17 der DBA´s mit Griechenland, Belgien, Frankreich und der dort anzuwendenden Befreiungsmethode sowie des Art 17 der DBA´s mit Italien bzw. des Art 15 des DBA mit Irland mit der dort anzuwendenden Anrechnungsmethode, da die von ihm erbrachten Leistungen ausdrücklich als künstlerische Leistungen anzusehen seien. Operninszenierungen auf diesem Niveau seien das Ergebnis persönlicher Kreativität und nicht einer handwerklichen Fähigkeit.

Nach Durchführung der Prüfung stellte der Prüfer neben anderen, im gegenständlichen Verfahren nicht angefochtenen Punkten in seinem Bericht fest, dass der BF im Jahr 2007 den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen von der Schweiz nach Österreich verlegt habe.

Art 17 der DBA´s gelte nur für auftretende Künstler, ansonsten sei für Einkünfte aus der künstlerischen Tätigkeit Art 14 DBA anzuwenden. Der BF sei nicht auftretender sondern werkschöpfender Künstler. Einkünfte aus den vom BF erbrachten Regiearbeiten seien daher nach Art 14 des jeweiligen DBA´s nur dann im Tätigkeitsstaat zu versteuern, wenn diese Einkünfte einer Betriebsstätte in diesem Staat zuzurechnen seien. Damit seien die Einkünfte aus diesen Tätigkeiten als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit in Österreich zu versteuern. Das FA setzte in der Folge die Einkünfte der Jahre 2007, 2008, 2009 und 2010 mit 14. Jänner 2015 unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Prüfungsverfahrens fest.

Weiters erließ das FA mit 15. Jänner 2015 eine Beschwerdeverentscheidung für das Jahr 2012. In dieser wurde der Beschwerde hinsichtlich der Einkünfte aus der Regietätigkeit in Italien keine Folge gegeben.

Der BF beantragte darauf binnen offener Frist die Vorlage der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2012 zur Entscheidung durch das BFG, weiters erhob er Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010 und beantragte dabei für die Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010, dass die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 BAO unterbleiben möge und focht ausdrücklich nur die Einordnung der Einkünfte aus den vom BF erbrachten Regieleistungen im Ausland unter den Art 14 des OECD Musterabkommens bzw. die in Ausführung dieser Regelung erfolgte Versteuerung dieser Einkünfte in Österreich an.

Inhaltlich führte der BF durch seine steuerliche Vertretung aus, dass die Einordnung einer künstlerischen Tätigkeit unter die Bestimmungen des Art 14 oder des Art 17 des OECD Musterabkommens nicht nur daran festgemacht werden könne, ob der Künstler selbst auf der Bühne stehe, sondern auch welcher Art die Qualifikation des Künstlers sei. Art 14 spreche von einer künstlerischen Tätigkeit, Art 17 von der Tätigkeit als Künstler.

In der Interpretation der anzuwendenden Rechtsvorschriften sei der BF der Meinung, dass eine Besteuerung im Sinn des Art 17 DBA im Ausland zu Recht erfolgt sei,

nachdem er in diesen Ländern seine Tätigkeit als Künstler persönlich ausgeübt habe, die Tätigkeit niemals werkschöpfend gewesen sei und die hohe Qualifikation als werkinterpretierender Künstler nicht nur aus seinem Berufsbild als Universitätsprofessor sondern auch aus seinen internationalen Aufträgen heraus bewiesen sei. Dieser Begriff des hochqualifizierten Künstlers in seiner Tätigkeit werde in Art. 17 DBA normiert, während der Art 14 DBA nur eine Art künstlerische Tätigkeit decken wolle, welche auf den gegenständlichen Fall jedoch nicht zutreffe.

Das FA legte innerhalb einer Woche ab Eingang dieses Schriftsatzes die Beschwerden der Jahre 2007, 2008, 2009, 2010 (ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung) sowie die Akten des Verfahrens des Jahres 2012 vor.

Am 20. Juli 2015 verstarb der BF. Das Verlassenschaftsverfahren ist derzeit noch nicht abgehandelt.

Am 14. März 2016 teilte die steuerliche Vertreterin des BF dem BFG mit, dass die Ehegattin des BF eine bedingte Erberklärung abgegeben habe und so gut wie keine Vermögenswerte vorhanden seien.

In einem in der Folge am 27. April 2016 durchgeführten Erörterungstermin legte die steuerliche Vertreterin eine vorläufige Vermögensaufstellung der Verlassenschaft vor, aus der sich eine Überschuldung des Nachlasses in Höhe von € 2.452,31 ergäbe. Die Überschuldung sei in dieser Höhe bereits ohne Berücksichtigung des in diesem Verfahren ausgesetzten Abgabebetrages in Höhe von € 37.749,45 sowie noch offener Nachforderungen aus Einkommensteuerveranlagungen der Jahre 2013 bis 2015 in Höhe von € 5.388,31 und noch offener Kosten der steuerlichen Vertretung in Höhe von € 4.800,00 gegeben.

Mit 19. Mai 2016 gab das FA eine Stellungnahme zu den Ausführungen der steuerlichen Vertreterin des BF im Erörterungstermins ab und führte dazu aus, dass das FA sich gegen eine Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung nach § 206 BAO ausspreche, da derzeit noch nicht geklärt sei, in welcher Höhe der Nachlass verschuldet sei. Es sei jedenfalls davon auszugehen, dass der Abgabenanspruch zumindest teilweise einbringlich sei.

Das BFG hat dazu erwogen:

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, über Bescheidbeschwerden mit als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Gemäß § 262 Abs. 2 BAO hat die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung zu unterbleiben, wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

Das BFG ist somit nicht nur für die Behandlung der Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2012 zuständig, die nach Ergehen einer Beschwerdeentscheidung vorgelegt wurde, sondern auch für die direkt vorgelegten Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2007, 2008, 2009 und 2010, die das FA nach dem entsprechenden Antrag des BF nach § 262 Abs. 2 BAO innerhalb der dort genannten Dreimonatsfrist vorgelegt hat.

Der Senat leigte seiner Entscheidung den folgendem Sachverhalt zu Grunde:

Der BF hat im Jahr 2007 den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen von der Schweiz nach Österreich verlegt. Der BF war im Streitzeitraum Hochschulprofessor an einer österreichischen Universität und freischaffender Opernregisseur.

Als Opernregisseur inszenierte der BF jeweils eine Opernproduktion im Jahr 2007 in Griechenland, im Jahr 2008 in Irland, im Jahr 2009 in Frankreich. Er inszenierte zwei Opern im Jahr 2010 in Belgien bzw. in Italien sowie eine Oper im Jahr 2012 in Italien.

Dabei war der BF vom jeweiligen Opernhaus verpflichtet worden, sich für folgende Zeiträume vor Ort aufzuhalten: Im Jahr 2007 in Griechenland von Ende August bis 24. Oktober, im Jahr 2008 in Irland vom 20. Oktober bis 23. November, im Jahr 2009 in Frankreich von 05. Mai bis 07. Juni, im Jahr 2010 in Italien vom 27. April bis 15. Mai und in Belgien vom 14. September bis 23. Oktober sowie im Jahr 2012 im März und im Mai in Italien.

Kosten für eigene Arbeitsräumlichkeiten an den jeweiligen Aufführungsorten entstanden dem BF nicht.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers in den Verfahren vor dem FA, den im FA-Akt erliegenden, vom BF vorgelegten Verträgen und Beilagen zu den Erklärungen, seinen Selbstanzeigen sowie den Feststellungen des FA im Außenprüfungsverfahren für die Jahre 2007 bis 2010 sowie dem Vorhalteverfahren für 2012. Der festgestellte Sachverhalt ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Einordnung der Tätigkeit des BF als Opernregisseur im Ausland unter die jeweiligen Regelungen der entsprechenden Doppelbesteuerungsabkommen als Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Art. 14 OECD MA bzw. des entsprechenden Art. des jeweiligen DBA's) oder als Einkünfte als Künstler oder Sportler (Art. 17 OECD MA bzw. des entsprechenden Art. des jeweiligen DBA's)

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren zu sagen, dass gemäß § 1 Abs. 1 EStG einkommensteuerpflichtig nur natürliche Personen sind.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat jemand einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Auf Basis dieser gesetzlichen Bestimmungen hatte der BF im Streitzeitraum ab 2007 seinen Hauptwohnsitz in Salzburg. Er war im Streitzeitraum in Österreich unbeschränkt einkommenssteuerpflichtig.

Gemäß § 29 Abs. 1 BAO ist Betriebsstätte im Sinn der Abgabenvorschriften jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (§ 31) dient.

Eine feste örtliche Einrichtung liegt dann vor, wenn die Einrichtung eine dauernde Verbindung zur Erdoberfläche besteht. Sie muss nicht nach außen hin erkennbar sein. (Ritz, BAO⁵, § 29 Tz. 2)

Der VwGH hat mit Entscheidung vom 21.05.1997, Zl. 96/14/0084 unter Verweis auf die Verkehrsauffassung und unter Hinweis auf die Entscheidung des BFH (BStBl. 1993, II, 655) die Betriebsstatteneigenschaft einer festen örtlichen Einrichtung ab sechs Monaten bejaht. (Ritz, BAO⁵, § 29 Tz. 3)

Unerheblich ist, welcher Natur die Tätigkeit in der Betriebsstätte ist und ob ein wesentlicher oder unwesentlicher Beitrag zum Erfolg des Unternehmens geleistet wird. (Ritz, BAO⁵, § 29 Tz. 6 mwN)

Eine gewisse, nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht des Unternehmers über die Einrichtung ist notwendig. Dabei ist Eigentum oder Miete nicht unabdingbare Voraussetzung. Unter Umständen ist auch eine unentgeltliche Überlassung ausreichend. Jedenfalls sind dabei aber drei Monate nicht ausreichend. (Ritz, BAO⁵, § 29 Tz. 7 mwN)

Erforderlich ist dabei eine Rechtsposition des Nutzers, die diesem ohne seine Mitwirkung nicht ohne weiteres wieder verändert werden kann. Das bloße Tätigwerden in Räumlichkeiten des Vertragspartners genügt für sich genommen selbst über einen längeren Zeitraum nicht (Loukota/Jirousek Internationales Steuerrecht³⁰, Art 14. Tz 15)

Festzuhalten ist, dass kein Hinweis darauf besteht, dass vom jeweiligen Auftraggeber kostenlos eine solche Einrichtung verbunden mit einer ausreichenden Rechtsposition für den BF zur Verfügung gestellt worden wäre. Doch selbst wenn dies der Fall gewesen sein sollte, wäre dies für das gegenständliche Verfahren unerheblich, da allein aufgrund der kurzen Zeit, in der sich der BF am Ort der jeweiligen Operninszenierung zu Arbeitszwecken aufgehalten hat, an diesen Orten keine Betriebsstätte begründet worden wäre.

Gemäß Art 14 Z 1 des OECD Musterabkommens (selbständige Arbeit) dürfen Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus einem freien Beruf oder aus sonstiger selbständiger Tätigkeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass der Person in einem anderen Vertragsstaat eine feste Einrichtung zur Verfügung steht. Steht ihr eine solche Einrichtung zur Verfügung, so dürfen die Einkünfte im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser festen Einrichtung zugerechnet werden können.

Gemäß Art 14 Z 2 des OECD Musterabkommens umfasst der Ausdruck "freier Beruf" insbesondere die selbständig ausgeübte wissenschaftliche, literarische, künstlerische, erzieherische oder unterrichtende Tätigkeit sowie die selbständige Tätigkeit der Ärzte, Rechtsanwälte, Ingenieure, Architekten, Zahnärzte und Buchsachverständigen.

Art 14 des DBA Österreich Griechenland entspricht dem Art 14 des OECD Musterabkommens (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht³⁰, DBA Griechenland Anm. 1 zu Art. 14)

Art 12 des DBA Österreich Irland entspricht dem Art 14 des OECD Musterabkommens (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht¹¹, DBA Irland Anm. 1 zu Art. 12)

Art 14 des DBA Österreich Frankreich entspricht dem Art 14 des OECD Musterabkommens (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht¹⁴, DBA Frankreich Anm. 1 zu Art. 14)

Art 14 des DBA Österreich Belgien entspricht dem Art 14 des OECD Musterabkommens (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht¹, DBA Belgien Anm. 1 zu Art. 14)

Art 14 des DBA Österreich Italien entspricht dem Art 14 des OECD Musterabkommens (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht⁹, DBA Italien Anm. 1 zu Art. 14)

Gemäß Art 17 Z 1 des OECD Musterabkommens (Künstler und Sportler) dürfen ungeachtet des Art 7 und Art. 15 Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person als Künstler, wie Bühnen-, Film-, Rundfunk- und Fernsehkünstler sowie Musiker oder als Sportler aus ihrer im anderen Vertragsstaat persönlich ausgeübten Tätigkeit bezieht, im anderen Staat besteuert werden.

Gemäß Art 17 Z 2 des OECD Musterabkommens dürfen Einkünfte aus einer von einem Künstler oder Sportler in dieser Eigenschaft persönlich ausgeübten Tätigkeit, die nicht dem Künstler oder Sportler selbst sondern einer anderen Person zufließen, so dürfen diese Einkünfte ungeachtet des Art 7 und Art. 15 in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Künstler oder Sportler seine Tätigkeit ausübt.

Art 17 des DBA Österreich Griechenland entspricht dem Art 17 des OECD Musterabkommens (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht³⁰, DBA Griechenland Anm. 1 zu Art. 17)

Art 15 des DBA Österreich Irland entspricht dem Art 17 des OECD Musterabkommens (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht¹¹, DBA Irland Anm. 1 zu Art. 15)

Art 17 des DBA Österreich Frankreich entspricht grundsätzlich dem Art 17 des OECD Musterabkommens. Das Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates entfällt, wenn die Veranstaltung im Tätigkeitsstaat aus öffentlichen Mitteln des Wohnsitzstaates gefördert wird. (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht¹⁴, DBA Frankreich Anm. 1 zu Art. 17)

Art 17 des DBA Österreich Belgien entspricht dem Art 17 des OECD Musterabkommens (Loukotsch/Jirousek Internationales Steuerrecht¹, DBA Belgien Anm. 1 zu Art. 17)

Art 17 des DBA Österreich Italien entspricht dem Art 17 des OECD Musterabkommens (Loukota/Jirousek Internationales Steuerrecht⁹, DBA Italien Anm. 1 zu Art. 17)

Für die Abgrenzung der Einordnung von Tätigkeiten von Künstlern unter das Regime des Art 14 oder des Art. 17 des OECD MA ist zunächst von entscheidender Bedeutung, dass der Künstlerbegriff des Abkommens nicht deckungsgleich mit dem innerstaatlichen Künstlerbegriff ist. Von entscheidender Bedeutung ist, dass der Künstlerbegriff des Art 17 auf dem in der englischen Originalversion des Abkommens verwendeten Begriff des Entertainers basiert, der einen als Darsteller auf einer Bühne Tätigen bezeichnet. (Loukota/Jirousek Internationales Steuerrecht³⁰, Art 17. Tz 5)

So fallen unter diesen Begriff einerseits Tätigkeiten, die innerstaatlich nicht als Künstler angesehen würden wie Heurigenmusiker, DJ's Zauberkünstler udgl. (Loukota/Jirousek Internationales Steuerrecht³⁰, Art 17. Tz 6 bis 9 mwBsp) Andererseits fallen Bühnenbildner, Kostümbildner, Choreographen und Regisseure nicht unter den Künstlerbegriff des Art. 17 des OECD MA, da sie – unabhängig von der zweifelsohne vorhandenen Qualität als Künstler - selbst nicht als darstellende Künstler vor Publikum auftreten. (Loukota/Jirousek Internationales Steuerrecht³⁰, Art 17. Tz 16)

Damit ist aber das gegenständliche Verfahren entschieden. Die Tätigkeit des BF an diversen ausländischen Opernhäusern war die eines Opernregisseurs. Er ist nicht als Schauspieler oder Sänger vor Publikum aufgetreten, er hat deren Auftritte vor Publikum inszeniert. Damit hat er eine künstlerische Tätigkeit im Sinn des Art 14 des OECD MA erbracht und nicht die Leistung eines "Entertainers" der selbst (unmittelbar) seine Leistung dem Publikum darbringt und unter Art 17 des OECD MA zu subsummieren wäre.

Das BFG kann der Literatur und der dort zitierten Judikatur nur eine Abgrenzung in der oben genannten Art und Weise entnehmen. Für die vom BF vorgebrachten Abgrenzungskriterien zwischen freiberuflichen (künstlerischen) gemäß Tätigkeiten Art 14 und Art. 17 des OECD MA (bzw. die entsprechenden DBA's zwischen Österreich und den oben angeführten Tätigkeitsstaaten des BF) nach der künstlerischen Qualifikation gibt es keinen Hinweis, wie bereits oben dargestellt wurde. (Loukota/Jirousek Internationales Steuerrecht³⁰, Art 17. Tz 16)

Die von der Literatur durchgeführte Abgrenzung, die den entsprechenden Ausführungen des BF entgegensteht, wird auch im Erkenntnis des VwGH vom 30.06.2015, ZI. 2013/15/0266 nochmals bestätigt. Maßgeblich ist demnach nicht die Qualität der Darbietung, sondern die Absolvierung eines Auftritts in der Eigenschaft als Künstler im Sinn des OECD MA.

Das FA hat daher die entsprechenden Leistungen zu Recht als Einkünfte aus selbständiger Arbeit ohne eine entsprechende Betriebsstätte im Ausland in Österreich der Besteuerung unterworfen. Die Beschwerden waren daher abzuweisen.

Was die von der steuerlichen Vertretung des BF im Erörterungstermin vom 27. April 2016 angemerkten Überlegungen zur potentiellen Überschuldung des Nachlasses und einer Nichtfestsetzung der Abgaben gemäß § 206 BAO betrifft, so ist dazu anzumerken:

Gemäß § 206 Abs. 1 lit b) BAO kann die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabensanspruch gegenüber dem Abgabenschuldner nicht durchsetzbar sein wird;

Gemäß § 206 Abs. 2 BAO erlischt der Abgabensanspruch (§ 4) durch die Abstandnahme (Abs. 1) nicht. Die Abstandnahme berührt nicht die Befugnis, diesbezügliche persönliche Haftungen gegenüber Haftungspflichtigen geltend zu machen.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im gegenständlichen Verfahren liegt zwar kein formeller Antrag der steuerlichen Vertretung der BF auf Nichtfestsetzung der Abgaben gemäß § 206 Abs. 1 lit. b) BAO vor, es darf jedoch unpräjudizell festgehalten werden, dass eine Maßnahme nach § 206 Abs. 1 lit. b) BAO nur dann vorzunehmen ist, wenn mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass die Abgabensanspruch gegenüber dem Abgabenschuldner nicht durchsetzbar ist. Eine (teilweise) Uneinbringlichkeit der Nachforderungen ist im derzeitigen Stadium des Verlassenschaftsverfahrens zwar wahrscheinlich, mit Bestimmtheit kann dies derzeit aber nicht festgestellt werden. Eine zumindest teilweise Einbringung der Abgaben erscheint nach dem derzeitigen Stand des Verfahrens jedenfalls als möglich. Zudem erscheint es bei einer Person, die sich bis in das Jahr 2007 im Ausland aufgehalten hat, denkmöglich, dass noch ausländische Vermögenswerte im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens hervorkommen. Somit liegen im gegenständlichen Verfahren die gesetzlich notwendigen Voraussetzungen für den Einstieg in eine Ermessensentscheidung des BFG nicht vor.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Die das Verfahren tragende Einstufung der Tätigkeit des BF unter den Art 14 des OECD MA bzw. die diesem Art. entsprechenden jeweiligen Art. der DBA's zwischen Österreich und Griechenland, Frankreich, Irland, Belgien und Italien erfolgt zwar auf Basis der herrschenden Literaturmeinung, die sich auch auf ausländische (insbesondere deutsche)

Judikatur stützt und die der VwGH in dem oben zitierten Erkenntnis bestätigt hat. Die Revision ist somit nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 15. Juni 2016