

TE Vwgh Erkenntnis 1964/6/12 0096/64

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 12.06.1964

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/03 Steuern vom Vermögen;

39/03 Doppelbesteuerung;

Norm

BAO §115 Abs4;

BAO §185;

DBAbk Liechtenstein 1956;

EStG 1953 §1 Abs1;

VermStG §1 Abs1 Z1;

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
1. BAO § 185 heute
2. BAO § 185 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 185 gültig von 01.01.1962 bis 28.02.2014

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Wasniczek, und die Hofräte Dr. Schimetschek, Dr. Eichler, Dr. Kaupp und Dr. Riedel als Richter, im Beisein des Schriftführers, Ministerialsekretärs Dr. Walter, über die Beschwerde des Dr. Wilhelm und der BG in T (Liechtenstein) gegen die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat, vom 27. November 1963, Zl. VI-2813/3/63, betreffend Einkommensteuer 1961 und Vermögensteuer 1962 zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Am 7. Jänner 1954 stellte der Rechtsvertreter des Erstbeschwerdeführers beim Finanzamt für den I. Bezirk in Wien den Antrag, mittels Bescheides festzustellen, daß durch die Tatsache der Miete oder des Ankaufes einer Wohnung der Erstbeschwerdeführer nicht unter die unbeschränkte Steuerpflicht falle, wenn er seinen

ständigen Wohnsitz im Ausland beibehalte und sich nur vorübergehend in Wien aufhalte. Das Finanzamt entsprach diesem Ansuchen, indem es an den Rechtsvertreter des Erstbeschwerdeführers am 11. Jänner 1954 ein als "Bescheid" bezeichnetes Schreiben mit dem gewünschten Inhalt hinausgab. Am 7. Jänner 1954 stellte der Rechtsvertreter des Erstbeschwerdeführers beim Finanzamt für den römisch eins. Bezirk in Wien den Antrag, mittels Bescheides festzustellen, daß durch die Tatsache der Miete oder des Ankaufes einer Wohnung der Erstbeschwerdeführer nicht unter die unbeschränkte Steuerpflicht falle, wenn er seinen ständigen Wohnsitz im Ausland beibehalte und sich nur vorübergehend in Wien aufhalte. Das Finanzamt entsprach diesem Ansuchen, indem es an den Rechtsvertreter des Erstbeschwerdeführers am 11. Jänner 1954 ein als "Bescheid" bezeichnetes Schreiben mit dem gewünschten Inhalt hinausgab.

Am 25. März 1954 mietete der Erstbeschwerdeführer eine Wohnung in Wien III, in welcher er sich laut seiner eigenen Angabe zweimal jährlich je zwei bis drei Monate, niemals aber länger als sechs Monate im Jahr aufhielt. Diese Wohnung hatte er bis April 1962 inne, um sodann in eine andere Wohnung in Wien I, zu übersiedeln. Am 25. März 1954 mietete der Erstbeschwerdeführer eine Wohnung in Wien römisch drei, in welcher er sich laut seiner eigenen Angabe zweimal jährlich je zwei bis drei Monate, niemals aber länger als sechs Monate im Jahr aufhielt. Diese Wohnung hatte er bis April 1962 inne, um sodann in eine andere Wohnung in Wien römisch eins, zu übersiedeln.

Bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1961 wie auch eines Vermögenssteuerbescheides zum 1. Jänner 1962 behandelte das Finanzamt die beiden Beschwerdeführer im Hinblick auf den inländischen Wohnsitz erstmalig als unbeschränkt Steuerpflichtige.

Dagegen erhoben die Beschwerdeführer Berufung. Sie führten dabei aus, daß sie ihren ständigen Wohnsitz im Fürstentum Liechtenstein hätten. In der Wiener Wohnung hätten sie sich niemals länger als sechs Monate im Jahr aufgehalten, sodaß sie weder nach dem Bescheid des Finanzamtes für den I. Bezirk in Wien vom 11. Jänner 1954 noch auch nach dem zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen einen Wohnsitz in Österreich begründet hätten, da nach diesem Abkommen eine natürliche Person einen Wohnsitz nur dort habe, wo sie eine ständige Wohnung habe und regelmäßig verweile. Die Beschwerdeführer hielten sich jedoch den größten Teil des Jahres in Liechtenstein auf, sodaß dort der Ort ihres regelmäßigen Verweilens und somit ihr steuerlich bedeutsamer Wohnsitz gelegen sei, nicht aber in Österreich. Dagegen erhoben die Beschwerdeführer Berufung. Sie führten dabei aus, daß sie ihren ständigen Wohnsitz im Fürstentum Liechtenstein hätten. In der Wiener Wohnung hätten sie sich niemals länger als sechs Monate im Jahr aufgehalten, sodaß sie weder nach dem Bescheid des Finanzamtes für den römisch eins. Bezirk in Wien vom 11. Jänner 1954 noch auch nach dem zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen einen Wohnsitz in Österreich begründet hätten, da nach diesem Abkommen eine natürliche Person einen Wohnsitz nur dort habe, wo sie eine ständige Wohnung habe und regelmäßig verweile. Die Beschwerdeführer hielten sich jedoch den größten Teil des Jahres in Liechtenstein auf, sodaß dort der Ort ihres regelmäßigen Verweilens und somit ihr steuerlich bedeutsamer Wohnsitz gelegen sei, nicht aber in Österreich.

Die belangte Behörde gab der Berufung der Beschwerdeführer mit dem angefochtenen Bescheide keine Folge. Sie begründete ihre abweisende Entscheidung im wesentlichen damit, daß ein Steuerpflichtiger einen Wohnsitz im Sinne der Steuergesetze dort habe, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen ließen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen werde. Diese Voraussetzungen seien bei den Beschwerdeführern im Jahre 1961 hinsichtlich einer Wiener Wohnung gegeben gewesen, bezüglich deren der Erstbeschwerdeführer selbst zugegeben habe, daß er seit 1954 jährlich nach Österreich komme und hier die Wohnung jeweils zwei bis drei Monate benütze. Der Umstand, daß er auch im Ausland einen Wohnsitz habe, der nach seinen glaubwürdigen Angaben den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bilde, stehe der Annahme eines inländischen Wohnsitzes nicht entgegen. Schließlich hindere auch der Bescheid des Finanzamtes für den I. Bezirk in Wien vom 11. Jänner 1954 nicht daran, die Beschwerdeführer als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln, da es sich dabei um einen nach den abgabenrechtlichen Verfahrensvorschriften unzulässigen Feststellungsbescheid über die grundsätzliche Steuerpflicht gehandelt habe. Die belangte Behörde gab der Berufung der Beschwerdeführer mit dem angefochtenen Bescheide keine Folge. Sie begründete ihre abweisende Entscheidung im wesentlichen damit, daß ein Steuerpflichtiger einen Wohnsitz im Sinne der

Steuergesetze dort habe, wo er eine Wohnung unter Umständen innehatte, die darauf schließen ließen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen werde. Diese Voraussetzungen seien bei den Beschwerdeführern im Jahre 1961 hinsichtlich einer Wiener Wohnung gegeben gewesen, bezüglich deren der Erstbeschwerdeführer selbst zugegeben habe, daß er seit 1954 jährlich nach Österreich komme und hier die Wohnung jeweils zwei bis drei Monate benütze. Der Umstand, daß er auch im Ausland einen Wohnsitz habe, der nach seinen glaubwürdigen Angaben den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen bilde, stehe der Annahme eines inländischen Wohnsitzes nicht entgegen. Schließlich hindere auch der Bescheid des Finanzamtes für den römisch eins. Bezirk in Wien vom 11. Jänner 1954 nicht daran, die Beschwerdeführer als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln, da es sich dabei um einen nach den abgabenrechtlichen Verfahrensvorschriften unzulässigen Feststellungsbescheid über die grundsätzliche Steuerpflicht gehandelt habe.

Über die gegen diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde hat der Gerichtshof erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 EStG bzw. § 1 Abs. 1 Z. 1 VStG sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Nach den gleichlautenden Bestimmungen des § 13 StAnpG und § 26 Abs. 1 BAO hat im Sinne der Abgabenvorschriften jemand dort seinen Wohnsitz, wo er eine Wohnung innehat, unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, EStG bzw. Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, VStG sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Nach den gleichlautenden Bestimmungen des Paragraph 13, StAnpG und Paragraph 26, Absatz eins, BAO hat im Sinne der Abgabenvorschriften jemand dort seinen Wohnsitz, wo er eine Wohnung innehat, unter Umständen, die darauf schließen lassen, daß er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Die Beschwerdeführer bestreiten zunächst, daß diese Voraussetzung in ihrem Fall durch die von ihnen seit 1954 in Wien III innegehabte Wohnung erfüllt worden sei, weil jemand seine Wohnung nur dort haben könne, wo sich der Mittelpunkt seines familiären und gesellschaftlichen Lebens befinde. Wenn er dort eine Wohnung beibehalte, könne er durch ein nur vorübergehendes, wenn auch länger dauerndes Benützen einer Wohnung an einem anderen Orte nicht auch an diesem Ort einen Wohnsitz begründen. Die Beschwerdeführer bestreiten zunächst, daß diese Voraussetzung in ihrem Fall durch die von ihnen seit 1954 in Wien römisch drei innegehabte Wohnung erfüllt worden sei, weil jemand seine Wohnung nur dort haben könne, wo sich der Mittelpunkt seines familiären und gesellschaftlichen Lebens befinde. Wenn er dort eine Wohnung beibehalte, könne er durch ein nur vorübergehendes, wenn auch länger dauerndes Benützen einer Wohnung an einem anderen Orte nicht auch an diesem Ort einen Wohnsitz begründen.

Diese Auslegung des Wohnsitzbegriffes ist jedoch zu eng. Sie übersieht, daß es auch einen doppelten Wohnsitz geben kann und daß für den Wohnsitzbegriff nach den Abgabenvorschriften schon die Innehabung unter solchen Umständen genügt, welche darauf schließen lassen, daß der Inhaber die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Diese Voraussetzungen waren aber im vorliegenden Falle bei einer Wohnung, welche die Beschwerdeführer seit 1954 inne hatten und alljährlich durch mehrere Monate benutzten, zweifellos gegeben, zumal die wesentliche Beteiligung des Erstbeschwerdeführers an einem Wiener Fabriksbetrieb den berechtigten Schluß zuließ, daß er auch weiterhin eine Wohnung in Wien beibehalten werde.

Der Annahme eines Wohnsitzes in Wien steht auch - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer - Artikel 2 Abs. 2 des zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens, BGBl. Nr. 214/1956, nicht entgegen, wonach unter mehreren Orten, wo jemand eine ständige Wohnung hat und regelmäßig verweilt, derjenige als Wohnsitz gilt, zu dem die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Denn diese Bestimmung dient lediglich der Feststellung, welcher der beiden Vertragsstaaten als sogenannter "Wohnsitzstaat" anzusehen ist und welchem Staate somit jenes Besteuerungsrecht zusteht, das sich im zwischenstaatlichen Verhältnis nach dem Wohnsitz richtet. Im vorliegenden Fall handelt es sich aber gar nicht um solche Einkünfte, sondern um die Einkünfte des Erstbeschwerdeführers aus einem österreichischen Gewerbebetrieb bzw. um seine Anteile an dessen Betriebsvermögen, die nach Artikel 4 des zitierten Doppelbesteuerungsabkommens nur in dem Staate besteuert werden, in dessen Gebiet sich das betreffende gewerbliche Unternehmen befindet. Die Frage aber, ob die Beschwerdeführer mit diesen Einkünften bzw.

Vermögen in Österreich unbeschränkt oder nur beschränkt steuerpflichtig sind, wird in dem Doppelbesteuerungsabkommen nicht geregelt, sondern ist ausschließlich nach den inländischen steuerrechtlichen Vorschriften zu beurteilen. Als solche kommen aber im vorliegenden Falle § 1 Abs. 1 EStG und § 1 Abs. 1 VStG in Betracht, wonach die Beschwerdeführer, die im Jahre 1962 einen Wohnsitz in Österreich hatten, hier als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig bzw. vermögenssteuerpflichtig anzusehen waren. Da es sich im vorliegenden Falle nicht um eine Besteuerung von Einkünften handelte, hinsichtlich deren sich das Besteuerungsrecht nach dem Wohnsitz richtet, schieden von vornherein auch Erwägungen darüber aus, zu welchem Wohnsitz die Beschwerdeführer die stärksten persönlichen oder wirtschaftlichen Beziehungen hatten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 7. April 1961, Slg. Nr. 2410/F). Der Annahme eines Wohnsitzes in Wien steht auch - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer - Artikel 2 Absatz 2, des zwischen der Republik Österreich und dem Fürstentum Liechtenstein abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommens, Bundesgesetzblatt Nr. 214 aus 1956,, nicht entgegen, wonach unter mehreren Orten, wo jemand eine ständige Wohnung hat und regelmäßig verweilt, derjenige als Wohnsitz gilt, zu dem die stärksten persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen (Mittelpunkt der Lebensinteressen). Denn diese Bestimmung dient lediglich der Feststellung, welcher der beiden Vertragsstaaten als sogenannter "Wohnsitzstaat" anzusehen ist und welchem Staate somit jenes Besteuerungsrecht zusteht, das sich im zwischenstaatlichen Verhältnis nach dem Wohnsitz richtet. Im vorliegenden Fall handelt es sich aber gar nicht um solche Einkünfte, sondern um die Einkünfte des Erstbeschwerdeführers aus einem österreichischen Gewerbebetrieb bzw. um seine Anteile an dessen Betriebsvermögen, die nach Artikel 4 des zitierten Doppelbesteuerungsabkommens nur in dem Staate besteuert werden, in dessen Gebiet sich das betreffende gewerbliche Unternehmen befindet. Die Frage aber, ob die Beschwerdeführer mit diesen Einkünften bzw. Vermögen in Österreich unbeschränkt oder nur beschränkt steuerpflichtig sind, wird in dem Doppelbesteuerungsabkommen nicht geregelt, sondern ist ausschließlich nach den inländischen steuerrechtlichen Vorschriften zu beurteilen. Als solche kommen aber im vorliegenden Falle Paragraph eins, Absatz eins, EStG und Paragraph eins, Absatz eins, VStG in Betracht, wonach die Beschwerdeführer, die im Jahre 1962 einen Wohnsitz in Österreich hatten, hier als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig bzw. vermögenssteuerpflichtig anzusehen waren. Da es sich im vorliegenden Falle nicht um eine Besteuerung von Einkünften handelte, hinsichtlich deren sich das Besteuerungsrecht nach dem Wohnsitz richtet, schieden von vornherein auch Erwägungen darüber aus, zu welchem Wohnsitz die Beschwerdeführer die stärksten persönlichen oder wirtschaftlichen Beziehungen hatten vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 7. April 1961, Slg. Nr. 2410/F).

Von ähnlichen unrichtigen Erwägungen hatte sich übrigens auch das Finanzamt für den I. Bezirk in Wien offenbar leiten lassen, als es dem Erstbeschwerdeführer mit Schreiben vom 1. Jänner 1954 die Auskunft erteilte, daß er bei einem sechs Monate alljährlich nicht überschreitenden Aufenthalt in Österreich bloß als beschränkt steuerpflichtig anzusehen sei. Wohl war diese Auskunft in die Form eines Bescheides gekleidet, doch ist dieser "Bescheid" jedenfalls ohne jede gesetzliche Grundlage erlassen worden. Denn Feststellungsbescheide sind im Abgabeverfahren nur zulässig, soweit sie in einem Gesetz besonders vorgesehen sind; eine gesonderte Feststellung darüber, ob jemand als beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen sei, ist aber in keinem Abgabengesetz vorgesehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. April 1953, Slg. Nr. 749/F). Solche ohne gesetzliche Grundlage erlassenen "Bescheide" genossen niemals Vertrauensschutz (vgl. Riewald, Reichsabgabenordnung, I. Bd., Seite 441) und bedurften auch keiner formellen Zurücknahme, wie dies beispielsweise für die Zurücknahme einer Begünstigung nach § 96 AO vorgeschrieben war. Die Abgabenbehörde war vielmehr nicht daran gehindert, von der unrichtigen Rechtsansicht wieder abzugehen, sobald sie deren Unrichtigkeit erkannt hatte. Darin lag - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer - kein Verstoß gegen Treu und Glauben, zumal es sich im vorliegenden Fall nicht etwa um den rückwirkenden Widerruf einer Rechtsauskunft handelte. Die Abgabenbehörde hatte vielmehr durch sieben Jahre hindurch die Steuerpflichtigen im Sinne der erteilten Auskunft als beschränkt steuerpflichtig behandelt und war davon erstmals anlässlich der Einkommensteuerveranlagung für 1961 abgegangen, nachdem sie auf Grund des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. April 1961, Slg. Nr. 2410/F, die bis dahin von ihr vertretene Rechtsansicht als unrichtig erkennen mußte. In einem solchen Vorgehen kann aber kein Verstoß gegen Treu und Glauben erblickt werden, weil keine Behörde an eine einmal

kundgetane unrichtige Rechtsansicht auch noch für künftige Steuerzeiträume weiterhin gebunden ist, sobald sie ihre Unrichtigkeit erkannt hat. Von ähnlichen unrichtigen Erwägungen hatte sich übrigens auch das Finanzamt für den römisch eins. Bezirk in Wien offenbar leiten lassen, als es dem Erstbeschwerdeführer mit Schreiben vom 1. Jänner 1954 die Auskunft erteilte, daß er bei einem sechs Monate alljährlich nicht überschreitenden Aufenthalt in Österreich bloß als beschränkt steuerpflichtig anzusehen sei. Wohl war diese Auskunft in die Form eines Bescheides gekleidet, doch ist dieser "Bescheid" jedenfalls ohne jede gesetzliche Grundlage erlassen worden. Denn Feststellungsbescheide sind im Abgabeverfahren nur zulässig, soweit sie in einem Gesetz besonders vorgesehen sind; eine gesonderte Feststellung darüber, ob jemand als beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig anzusehen sei, ist aber in keinem Abgabengesetz vorgesehen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 24. April 1953, Slg. Nr. 749/F). Solche ohne gesetzliche Grundlage erlassenen "Bescheide" genossen niemals Vertrauensschutz vergleiche , Riewald, Reichsabgabenordnung, römisch eins. Bd., Seite 441) und bedurfte auch keiner formellen Zurücknahme, wie dies beispielsweise für die Zurücknahme einer Begünstigung nach Paragraph 96, AO vorgeschrieben war. Die Abgabenbehörde war vielmehr nicht daran gehindert, von der unrichtigen Rechtsansicht wieder abzugehen, sobald sie deren Unrichtigkeit erkannt hatte. Darin lag - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer - kein Verstoß gegen Treu und Glauben, zumal es sich im vorliegenden Fall nicht etwa um den rückwirkenden Widerruf einer Rechtsauskunft handelte. Die Abgabenbehörde hatte vielmehr durch sieben Jahre hindurch die Steuerpflichtigen im Sinne der erteilten Auskunft als beschränkt steuerpflichtig behandelt und war davon erstmals anlässlich der Einkommensteuerveranlagung für 1961 abgegangen, nachdem sie auf Grund des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. April 1961, Slg. Nr. 2410/F, die bis dahin von ihr vertretene Rechtsansicht als unrichtig erkennen mußte. In einem solchen Vorgehen kann aber kein Verstoß gegen Treu und Glauben erblickt werden, weil keine Behörde an eine einmal kundgetane unrichtige Rechtsansicht auch noch für künftige Steuerzeiträume weiterhin gebunden ist, sobald sie ihre Unrichtigkeit erkannt hat.

Da sich somit die gegen den angefochtenen Bescheid erhobenen Einwendungen der Beschwerdeführer als nicht stichhältig erwiesen, war die vorliegende Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1952 als unbegründet abzuweisen. Da sich somit die gegen den angefochtenen Bescheid erhobenen Einwendungen der Beschwerdeführer als nicht stichhältig erwiesen, war die vorliegende Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1952 als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 12. Juni 1964

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1964:1964000096.X00

Im RIS seit

20.06.2001

Zuletzt aktualisiert am

30.01.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at