jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/6/26 2004/13/0093

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.06.2007

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

VwGG §26 Abs1;
ZustG §17 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Trefil LL.M., über die Beschwerde der G in L, vertreten durch Mag. Karl Hengstberger, Wirtschaftsprüfer in 1120 Wien, Schönbrunnerstraße 222, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 19. April 2004, Zl. RV/0304-W/02, betreffend Einkommensteuer für 1991 und 1992, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin erklärte für die Streitjahre 1991 und 1992 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Daneben erklärte sie Verluste für beide Streitjahre als Einkünfte, für die das Besteuerungsrecht auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen einem anderen Staat zustehe.

Im Gefolge einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung hielt der Prüfer in seinem Bericht u. a. (Tz 26 "Progressionsvorbehalt") fest, die in Rede stehenden negativen ausländischen Einkünfte seien "von der polnischen Firma VIP-(Beschwerdeführerin(" erzielt worden. Es seien Bilanzen der Firma VIP in polnischer Sprache, jedoch keine Steuerbescheide, vorgelegt worden. Die Beschwerdeführerin sei aufgefordert worden, Steuerbescheide anzufordern und dem Finanzamt vorzulegen. Darauf sei eine beglaubigte Übersetzung eines Schreibens des Liquidators der "Firma VIP-(Beschwerdeführerin(" übermittelt worden, dem zu entnehmen sei, dass "alle Bilanzen - Finanzberichte für die Jahre 1988 (Beginn der Tätigkeit) bis 1993 dem Finanzamt in P. (Polen(übergeben und von diesem angenommen wurden". Darüber hinaus werde mitgeteilt, dass das genannte Unternehmen "seine

Wirtschaftstätigkeit eingestellt hat und das Liquidationsverfahren eingeleitet wurde, was durch eine Eintragung im Gerichtsregister ab dem Jahre 1994 bestätigt wurde". Es seien aber keine Steuerbescheide vorgelegt worden. Daher habe der Prüfer diese Einkünfte bei der Berechnung des Steuersatzes außer Ansatz gelassen.

Mit Bescheiden vom 13. August 1997 setzte das Finanzamt nach Wiederaufnahme der Verfahren die Einkommensteuer für die Streitjahre fest und berücksichtigte die in Rede stehenden negativen Einkünfte nicht.

In der dagegen erhobenen Berufung trug die Beschwerdeführerin vor, sie habe Ablichtungen der Originaljahresabschlüsse vorgelegt, auf denen zum Teil auch der Einlaufstempel des Registergerichtes zu sehen sei. Nach Auskunft des Liquidators würden in Polen keine Steuerbescheide erstellt, wenn keine Steuer, wie z.B. bei Verlusten, festgesetzt werde. Daher sei die Vorlage von Steuerbescheiden nicht möglich. Die positiven Ergebnisse in der Vergangenheit seien anstandslos der Besteuerung zu Grunde gelegt worden. Der Nachweis der Verluste für die Streitjahre sei durch die offiziellen Jahresabschlüsse und die diesbezüglichen Erklärungen des Liquidators ausreichend geführt.

In einem mit 19. Dezember 1997 datierten Schreiben an das Finanzamt brachte die Beschwerdeführerin vor, in Polen gäbe es keine Lastschriftanzeigen und die eingereichten Bilanzen würden als Steuerbescheide gelten. Gleichzeitig legte sie eine beglaubigte Übersetzung einer Bestätigung des Finanzamtes P., Polen, vom 17. Oktober 1997 vor, womit bestätigt werde, dass zum 17. Oktober 1997 keine steuerlichen Rückstände zu Lasten von "P.Z. VIP- (Beschwerdeführerin((Vor- und Zuname bzw. Firma) (Anschrift((Sitz) verzeichnet sind. Betrifft das Jahr 1993. Finanzgebühren eingehoben und am Gesuch entwertet".

In einer Stellungnahme der "Prüfungsabteilung" des Finanzamtes vom 12. Jänner 1998 wurde zur Berufung festgehalten, dass "von der Stelle des Handelsdelegierten in Polen (Dr. H.)" bestätigt worden sei, dass in Polen keine Steuerbescheide ausgefertigt würden, wenn keine Steuer, wie z.B. im Fall eines Verlustes, festgesetzt werde. Die Entscheidung über die ertragsteuerliche Behandlung einer ausländischen juristischen Person oder Personengesellschaft oder ihrer Gesellschafter im Einzelfall habe nach den leitenden Gedanken des österreichischen Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetzes zu erfolgen. In erster Linie komme es darauf an, ob sich die ausländische Gesellschaft mit einer Gesellschaft des österreichischen Rechtes vergleichen lasse. Nicht entscheidend sei die steuerliche Behandlung der Gesellschaft bzw. ihrer Gesellschafter im ausländischen Staat. Entspreche daher die ausländische Beteiligung "qualifiziert aus der Sicht des österreichischen Handelsrechtes und Steuerrechtes" einer Mitunternehmerschaft oder einem Einzelunternehmen, so seien auch die freizustellenden Einkünfte nach österreichischem Recht zu ermitteln. Entspreche die ausländische Beteiligung "qualifiziert aus der Sicht des österreichischen Handelsrechtes" einer Beteiligung einer juristischen Person, so seien Verluste ohnehin nach österreichischem Recht nicht dem Gesellschafter direkt zuzurechnen. Zur Feststellung des Sachverhaltes, ob eine Beteiligung an einer juristischen Person oder an einer Personengesellschaft oder ob ein Einzelunternehmen gegeben sei, und zur Ermittlung der Höhe der eventuell freizustellenden Einkünfte nach österreichischem Recht habe der Abgabepflichtige im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht durch Vorlage geeigneter Unterlagen (Übersetzungen) sowie durch entsprechende Erklärungen mitzuwirken.

Mit Schreiben vom 28. Mai 2003 ersuchte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin, "nachstehende Fragen" zu beantworten und "die angesprochenen Unterlagen vorzulegen". Der weitere Text des Vorhalts entspricht dem der Stellungnahme der "Prüfungsabteilung" des Finanzamtes vom 12. Jänner 1998 und endet mit der Aufforderung, die Beschwerdeführerin werde daher ersucht, die Bilanzen und die Gewinn- und Verlustrechnung betreffend die Jahre 1991 und 1992 sowohl in polnischer Sprache als auch in beglaubigter Übersetzung vorzulegen. Weiters werde sie ersucht, die Gewinnermittlung laut polnischem Steuerrecht zu erläutern. Wenn die Beschwerdeführerin diesem Ersuchen nicht nachkomme, könnten die Verluste nicht anerkannt werden.

Mit Schriftsatz vom 27. Juni 2003 antwortete die Beschwerdeführerin, sie übermittle die Unterlagen, soweit sie in der Kanzlei ihrer steuerlichen Vertretung verfügbar seien. Daraus gehe schlüssig hervor, dass es sich bei der Firma "VIP" um eine Einzelfirma der Beschwerdeführerin gehandelt habe. Weiters füge sie ein Formular für 1993 in polnischer Sprache bei, das eine Mischung aus Bilanzformblatt und Steuererklärung sei. Gleichartige Unterlagen für 1991 und 1992 sollten sich in den Akten der Behörde befinden. Sie werde eine Übersetzung beibringen. Bei den übermittelten Unterlagen handelt es sich um die bereits beim Finanzamt vorgelegte Bestätigung des Finanzamtes P.,

Polen, vom 17. Oktober 1997 samt beglaubigter Übersetzung sowie um ein in polnischer Sprache abgefasstes und mit Zahlen ausgefülltes Formblatt, welches im Schriftsatz als "Mischung aus Bilanz, Formblatt und Steuererklärung" bezeichnet wurde.

In den vorgelegten Verwaltungsakten befinden sich dem erwähnten Formblatt gleichartige, mit Zahlen ausgefüllte Formblätter, aus denen ersichtlich ist, dass sie zum 31. Dezember 1991 und zum 31. Dezember 1992 ausgestellt wurden, und welche die Fax-Kopfzeile des Finanzamtes, "Betriebsprüfung", mit dem Datum 21. Mai 2003 aufweisen.

Auf dem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen erwähnten Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 27. Juni 2003 sind zwei Aktenvermerke der belangten Behörde angebracht. Ein undatierter Aktenvermerk "Frist anlässlich einer persönlichen Vorsprache bis 10. November 2003 verlängert" und ein mit 8. Jänner 2003 datierter Aktenvermerk "Frist telefonisch bis 31. März 2004 verlängert".

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Unbestritten sei, dass die in Rede stehenden ausländischen Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb bezogen würden und das Besteuerungsrecht auf Grund der Art. 7 und 23 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Polen, BGBl. Nr. 384/1975, Polen zustehe. Strittig sei, inwieweit und in welcher Höhe die in den Streitjahren in Polen erzielten Verluste bei der Berechnung der Einkommensteuer zu berücksichtigen seien.

Mit Vorhalt vom 28. Mai 2003 sei die Beschwerdeführerin aufgefordert worden, Bilanzen sowohl in polnischer Sprache als auch in beglaubigter Übersetzung vorzulegen. Weiters sei sie aufgefordert worden, die Gewinnermittlung laut polnischem Steuerrecht zu erläutern. Diesen Aufforderungen sei die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen. Nach telefonischer Fristverlängerung sei der Beschwerdeführerin ein Zeitraum von zehn Monaten zur Verfügung gestanden, um den Aufforderungen nachzukommen. Anlässlich einer persönlichen Vorsprache am 10. November 2003 habe die Beschwerdeführerin zunächst erklärt, sie wisse nicht, ob sie die Bilanz im Original besorgen könne. Auch könne sie nicht versprechen, dass sie jemanden finde, der das damalige polnische Steuerrecht erklären könne, damit sie die Gewinnermittlung nach polnischem Steuerrecht erläutern könne. Sie werde jedoch ihr Möglichstes versuchen. Am 8. Jänner 2004 habe die Beschwerdeführerin telefonisch Kontakt mit der belangten Behörde aufgenommen und mitgeteilt, dass in Polen angeblich die Originalbilanzen gefunden worden seien und sie eine Fristverlängerung benötige, um diese nach Österreich zu bringen und übersetzen zu lassen. Die Frist sei ihr daraufhin telefonisch bis Ende März 2004 verlängert worden. Der Vorhalt sei durch die Beschwerdeführerin nicht beantwortet worden, sie habe die geforderten Unterlagen nicht beigebracht. Dass in der Eingabe vom 27. Juni 2003 erklärt werde, aus den Unterlagen sei unzweifelhaft zu erkennen, dass es sich um eine Einzelfirma handle, ändere nichts an der Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin bei Auslandssachverhalten. Aus den vorliegenden Unterlagen sei nicht eindeutig zu erkennen, dass es sich um ein Einzelunternehmen handle, weil lediglich Kopien, aber nicht die Originalbilanzen vorgelegt worden seien. Beglaubigte Übersetzungen lägen überhaupt nicht vor. Auch sei die Beschwerdeführerin der Aufforderung nicht nachgekommen, die Besonderheiten der Gewinnermittlung nach polnischem Steuerrecht zu erläutern. Da die freizustellenden Einkünfte nach österreichischem Recht zu ermitteln seien, müssten die Besonderheiten nach polnischem Recht aufgezeigt werden, um feststellen zu können, ob die Gewinnermittlung in Polen jener in Österreich vergleichbar sei und die Verluste in der ermittelten Höhe anzusetzen seien oder nach österreichischem Steuerrecht adaptiert werden müssten. Da diese Feststellungen nicht getroffen werden könnten, seien die Verluste "der polnischen Firma" nicht anzuerkennen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 26 Abs. 1 VwGG beträgt die Frist zur Einbringung einer Beschwerde gegen den Bescheid einer Verwaltungsbehörde gemäß Art. 131 B-VG sechs Wochen. Die Frist beginnt gemäß § 26 Abs. 1 Z 1 VwGG mit dem Tag der Zustellung des angefochtenen Bescheides an die beschwerdeführende Partei.

Nach § 13 Abs. 1 Zustellgesetz - ZustG ist die Sendung dem Empfänger an der Abgabestelle zuzustellen. Kann die Sendung an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 leg. cit. regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Schriftstück gemäß § 17 Abs. 1 ZustG im Fall der Zustellung durch die Post beim zuständigen Postamt zu hinterlegen.

Nach § 17 Abs. 3 ZustG ist die hinterlegte Sendung mindestens zwei Wochen zur Abholung bereit zu halten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem die Sendung erstmals zur Abholung bereit gehalten wird. Hinterlegte Sendungen gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt.

Der mit 19. April 2004 datierte angefochtene Bescheid wurde - den Beschwerdeausführungen zufolge - nach einem ersten Zustellversuch am 23. April 2004 bei der Post hinterlegt, konnte nach der Rückkehr der Beschwerdeführerin an ihre Abgabestelle jedoch nicht behoben werden, weil er auf Grund eines Fehlers der Post noch während der Abholfrist an die belangte Behörde zurückgestellt wurde. Die tatsächliche Zustellung erfolgte lt. Beschwerde erst am 13. Mai 2004.

Dieser erwähnte Zustellversuch vom 23. April 2004 ist auch auf dem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Rückschein dokumentiert, auf welchem auch "Hinterlegung beim Zustellpostamt" angekreuzt, ein Beginn der Abholfrist jedoch nicht eingetragen ist. Weiters ist in den vorgelegten Verwaltungsakten ein Schreiben der belangten Behörde an das Postamt L. vom 11. Mai 2004 enthalten, nach welchem "wie telefonisch besprochen das irrtümlich retournierte Kuvert mit der Berufungsentscheidung zur Ausfolgung an (Beschwerdeführerin(übersendet" worden sei.

Die belangte Behörde vertritt in der Gegenschrift die Auffassung, die Beschwerde sei nicht rechtzeitig eingebracht, weil der angefochtene Bescheid bereits am 23. April 2004 zugestellt worden sei. Nach Ansicht der belangten Behörde sei mit der Hinterlegung eine wirksame Zustellung erfolgt und stelle die Ausfolgung des angefochtenen Bescheides an die Beschwerdeführerin am 13. Mai 2004 "keine neuerliche Zustellung" dar.

Eine rechtswirksame Zustellung durch Hinterlegung nach § 17 ZustG setzt u.a. voraus, dass die hinterlegte Sendung mindestens zwei Wochen nach Hinterlegung zur Abholung bereitgehalten wird (§ 17 Abs. 3 leg. cit.). Da dies im Beschwerdefall unstrittig nicht erfolgt ist, kann von einer rechtswirksamen Zustellung am 23. April 2004 nicht gesprochen werden. Dass den Beschwerdebehauptungen zufolge die Zustellung erst durch Ausfolgung des angefochtenen Bescheides am 13. Mai 2004 erfolgt ist, ergibt sich auch aus dem erwähnten Schreiben der belangten Behörde an das Postamt L vom 11. Mai 2004.

Von einer Zustellung des angefochtenen Bescheides am 13. Mai 2004 ausgehend endete die sechswöchige Beschwerdefrist des § 26 VwGG daher mit Ablauf des 24. Juni 2004. Die am 24. Juni 2004 zur Post gegebene Beschwerde erweist sich daher als rechtzeitig.

Nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig und erstreckt sich die unbeschränkte Steuerpflicht auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Nach Art. 7 Abs. 1 des für die Streitjahre noch maßgebenden Abkommens zwischen der Republik Österreich und der (damaligen) Volksrepublik Polen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. Nr. 384/1975, (DBA-Polen) durften Gewinne eines Unternehmens eines Vertragstaates nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass das Unternehmen seine Tätigkeit im anderen Vertragstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte ausübte. Bezog eine in einem Vertragstaat ansässige Person Einkünfte und durften diese Einkünfte nach dem Abkommen in dem anderen Vertragstaat besteuert werden, so nahm der erstgenannte Staat nach Art. 23 Abs. 1 conv. cit. vorbehaltlich des Absatzes 2 diese Einkünfte von der Besteuerung aus, durfte aber bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen den Steuersatz anwenden, der anzuwenden wäre, wenn die betreffenden Einkünfte nicht von der Besteuerung ausgenommen wären.

Im Beschwerdefall kann es dahingestellt bleiben, ob die in Rede stehenden, in Polen erzielten negativen Einkünfte für den Fall, dass sie der Beschwerdeführerin zugerechnet werden, lediglich für die Anwendung des Steuersatzes (im Sinne der Art. 7 und 23 des DBA-Polen und eines sog. negativen Progressionsvorbehaltes) oder überhaupt bei der Berechnung der steuerpflichtigen Einkünfte zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. September 2001, 99/14/0217, VwSlg 7.652/F) zu berücksichtigen wären.

Die belangte Behörde berücksichtigte die in Rede stehenden negativen Einkünfte nicht als solche der Beschwerdeführerin. Da lediglich Kopien, aber nicht Originalbilanzen vorgelegt worden seien, sei nicht eindeutig zu erkennen, ob es sich um ein Einzelunternehmen handle. Damit bietet die belangte Behörde keine tragfähige Begründung, weshalb sie an der Feststellung gehindert sei, dass die in Rede stehenden Einkünfte solche eines Einzelunternehmens der Beschwerdeführerin oder einer juristischen Person oder einer Personengemeinschaft seien. Welche inhaltlich unterschiedliche Aussage eine Originalbilanz gegenüber den in den vorgelegten Verwaltungsakten befindlichen Ablichtungen hätte haben können, ist für sich nicht einsichtig und wird von der belangten Behörde auch nicht erläutert.

Nach Ansicht der belangten Behörde müssten "die Besonderheiten nach polnischem Recht" aufgezeigt werden, um feststellen zu können, ob die Gewinnermittlung in Polen mit jener in Österreich vergleichbar sei und ob die Verluste in der ermittelten Höhe anzusetzen seien oder nach österreichischem Steuerrecht adaptiert werden müssten. Da diese Feststellungen nicht hätten getroffen werden können, seien die Verluste der "polnischen Firma" nicht anzuerkennen.

Soweit sich die belangte Behörde darauf stützt, dass die Beschwerdeführerin "die Besonderheiten nach polnischem Recht" nicht aufgezeigt habe, ist ihr entgegen zu halten, dass der im Schreiben der belangten Behörde vom 28. Mai 2003 enthaltene allgemeine Vorhalt, "die Bilanzen zu erläutern", der Beschwerdeführerin nicht ermöglichte, eine konkrete Antwort auf der belangten Behörde vorschwebende Fragen zu geben. Welche konkrete Erläuterung die belangte Behörde erwartet hat, ist weder dem Vorhalt noch dem angefochtenen Bescheid zu entnehmen und hat zunächst vor allem einer Übersetzung der in den Verwaltungsakten befindlichen Ablichtungen der von der Beschwerdeführerin als Bilanzen bezeichneten ausgefüllten Formblätter bedurft.

Schließlich wirft die belangte Behörde der Beschwerdeführerin vor, sie hätte keine beglaubigten Übersetzungen beigestellt. Dazu ist zu bemerken, dass die belangte Behörde die Beschwerdeführerin zwar mit dem erwähnten Vorhalt aufforderte, Bilanzen sowohl in polnischer Sprache als auch in beglaubigter Übersetzung vorzulegen, die Beschwerdeführerin jedoch im Schriftsatz vom 27. Juni 2003 darauf hinwies, dass sich die Unterlagen für die Streitjahre in den Verwaltungsakten befänden. Dass die Beschwerdeführerin nach ihrer Vorhaltsantwort um die Übersetzung der in den Verwaltungsakten befindlichen Ablichtungen der "Bilanzen" ersucht worden wäre, geht weder aus der Aktenlage noch aus dem angefochtenen Bescheid hervor. Den auf dem in den vorgelegten Verwaltungsakten befindlichen Schriftsatz vom 27. Juni 2003 angebrachten Aktenvermerken ist lediglich zu entnehmen, dass Fristen verlängert worden seien, ohne den näheren Inhalt des Telefonats oder der persönlichen Vorsprache wiederzugeben.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte nach § 39 Abs. 2 Z 3 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 26. Juni 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2004130093.X00

Im RIS seit

20.07.2007

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at