jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/10/18 2003/13/0052

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.10.2006

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
39/03 Doppelbesteuerung;

Norm

BAO §115 Abs1;
DBAbk Belgien 1973 Art12 Abs1;
DBAbk Frankreich 1994 Art12 Abs1;
DBAbk Frankreich 1994 Art29 Abs3;
DBAbk Großbritannien 1970 Art12 Abs1;
DBAbk Italien 1985 Art12 Abs1;
DBAbk Italien 1985 Art28 Abs2;
DBAbk Schweiz Dividenden Zinsen Lizenzgebühren 1975 Art10;
DBAbk Schweiz Dividenden Zinsen Lizenzgebühren 1975 Art2;
DBAbk Schweiz Dividenden Zinsen Lizenzgebühren 1975 Art3 Abs1;
DBAbk Schweiz Dividenden Zinsen Lizenzgebühren 1975 Art3 Abs3;
DBAbk Schweiz 1975 Art12 Z1;
DBAbk Schweiz 1975 Art12 Z2;
DBAbk Schweiz 1975 Art28 Z2;
DBAbk Schweiz 1975 Art28 Z4;
DBAbkDV Belgien 1974 §3;
DBAbkDV Großbritannien 1979 §3 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak 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 des V in W, vertreten durch Dr. Michel Walter, Rechtsanwalt in 1080 Wien, Laudongasse 25/6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 18. Februar 2003, Zl. RV/3552- W/02, betreffend Ausstellung einer Ansässigkeitsbestätigung, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die beschwerdeführende Partei ist ein Verein, dessen Zweck § 3 seiner in den Verwaltungsakten einliegenden Satzung vom 7. März 1979 damit beschreibt, "den bildenden Künstlern die Wahrung der ihnen zustehenden Urheberrechte zu ermöglichen".

Mit Schriftsatz vom 8. Mai 2002 ersuchte der beschwerdeführende Verein das Finanzamt "um Ausstellung von Ansässigkeitsbescheinigungen für Belgien England Frankreich Italien Schweiz für die Jahre 2001 und 2002".

Mit Bescheid vom 13. Mai 2002 wies das Finanzamt den Antrag mit der Begründung ab, das Recht auf Quellensteuerentlastung von Lizenzgebühren stehe gemäß den Doppelbesteuerungsabkommen mit den in Rede stehenden Staaten nur dem wirtschaftlich bezugsberechtigten Gläubiger zu. Die Quellensteuerentlastung könne nicht von bloßen Treuhändern oder Inkassanten in Anspruch genommen werden. Da der beschwerdeführende Verein seiner Satzung nach hinsichtlich der von ihm wahrgenommenen Urheberrechte nur als Treuhänder tätig sei, könne er eine Quellensteuerentlastung hinsichtlich der von belgischen, englischen, französischen, italienischen bzw. schweizerischen Schuldnern zu zahlenden Lizenzgebühren nicht in Anspruch nehmen.

Dagegen berief der beschwerdeführende Verein. Die tatsächliche Situation sei unrichtig beurteilt worden. Immer mehr Lizenzgebühren würden auf Grundlage sogenannter Gesamtverträge eingehoben werden, wie z.B. die wirtschaftlich sehr wichtige Reprographievergütung, die Bibliothekstantieme, die Kabelvergütung usw. Diese Gebühren würden nicht treuhändig im eigentlichen Sinn eingehoben, weil im Zeitpunkt der Einhebung weder die Bezugsberechtigten noch die Höhe der Vergütung des einzelnen Bezugsberechtigten feststünden. Die Verteilung der Gebühren und der Verteilungsschlüssel (der in diesen Fällen von einer tatsächlichen Aufführung, Ausstellung udgl. unabhängig sei) würden durch die Gremien des beschwerdeführenden Vereins oft erst im Folgejahr beschlossen. Darüber hinaus hätten Bezugsberechtigte, die neu in eine Verwertungsgesellschaft einträten, einen Anspruch auf Lizenzgebühren der letzten drei Jahre vor ihrem Eintritt. Nur für Sendeentgelte des ORF erfolge eine minutengenaue Zurechnung zu den Bezugsberechtigten. Gebühren von ausländischen Verwertungsgesellschaften seien stets Pauschalgebühren ohne Zuordnung zu bestimmten Bezugsberechtigten. Daher könne nicht von einer treuhändigen Einhebung gesprochen werden. Der beschwerdeführende Verein hebe die Gebühren vorerst im eigenen Namen ein und lege anschließend Schlüssel für die Verteilung fest. Vor dem Verteilungsbeschluss hätten die Bezugsberechtigten auch keinen gegen den beschwerdeführenden Verein durchsetzbaren Rechtsanspruch auf diese pauschalen Gebühren. Daher könne der beschwerdeführende Verein der ausländischen Verwertungsgesellschaft die Ansässigkeitsbescheinigungen der Bezugberechtigten nicht vorlegen, weil diese noch nicht feststünden oder nicht feststehen könnten. Darüber hinaus würde bei Zutreffen der Treuhandargumentation trotz nicht zuordenbarer Lizenzgebühren mit der Quellensteuer ein nicht bestimmtes oder nicht existentes Steuersubjekt besteuert werden, was von der bestehenden Rechtsordnung nicht gedeckt sei. Die Verwertungsgesellschaft selbst sei nach dem Urheberrechtsgesetz steuerbefreit. Daraus ergebe sich, dass die Verwertungsgesellschaft berechtigt sein müsse, durch die Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung eine Entlastung von der Quellensteuer zu erwirken.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

In Art. 12 der Doppelbesteuerungsabkommen mit den in Rede stehenden Staaten sei vorgesehen, dass die Quellensteuerbefreiung für Lizenzgebühren nur vom wirtschaftlich Bezugsberechtigten in Anspruch genommen werden könne. In den genannten Doppelbesteuerungsabkommen seien auch Definitionen der Lizenzgebühren enthalten. Demnach sei unter Lizenzgebühren jede Art von Vergütung zu verstehen, die für die Benutzung oder für das Recht auf Benutzung gezahlt werde. Der beschwerdeführende Verein sei wirtschaftlich nicht bezugsberechtigt. Ob es sich um Lizenzgebühren, Reprographiegebühren, Bibliothekstantiemen oder Kabelvergütungen handle, wirtschaftlich bezugsberechtigt seien die Mitglieder, nicht jedoch der beschwerdeführende Verein. Der beschwerdeführende Verein habe nicht einmal behauptet, dass er Lizenzgeber sei. Nach seinen Statuten sei der beschwerdeführende Verein auch nicht berechtigt, Gewinne zu erzielen. Auch in der Berufung werde ausgeführt, dass die vom beschwerdeführenden Verein eingehobenen Gebühren an die Mitglieder weitergegeben werden müssten. Da der beschwerdeführende Verein nicht wirtschaftlich bezugsberechtigter Empfänger der Lizenzgebühren sei, könne die Entlastung von der Quellensteuer nicht von ihm begehrt werden und es sei die Ausstellung einer Ansässigkeitsbestätigung daher zu versagen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Art. 12 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Königreich Belgien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Regelung bestimmter anderer Fragen auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen einschließlich der Gewerbesteuern und der Grundsteuern vom 29. Dezember 1971, BGBl. Nr. 415/1973, (DBA-Belgien) lautet:

"(1) Lizenzgebühren, die aus einem Vertragstaat stammen und an eine in dem anderen Vertragstaat ansässige Person gezahlt werden, dürfen in dem anderen Staat besteuert werden."

Nach § 3 der Durchführungsverordnung zum DBA-Belgien, BGBl. Nr. 216/1974, können sich Steuerpflichtige, die zur Erlangung einer abkommensgemäßen Steuerentlastung in Österreich oder in Belgien den Nachweis erbringen müssen, dass sie in einem der beiden Staaten ansässig sind, je nach Lage des Falles in Österreich oder in Belgien an die dort für die Einkommens(Körperschaft)-besteuerung zuständige Behörde wenden und um Ausstellung einer diesbezüglichen Bestätigung (Wohnsitzbescheinigung) ansuchen.

Art. 12 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Französischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 26. März 1993, BGBl. Nr. 613/1994, (DBA-Frankreich) lautet:

"(1) Lizenzgebühren, die aus einem Vertragsstaat stammen und an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person bezahlt werden, dürfen nur im anderen Staat besteuert werden, wenn diese ansässige Person nutzungsberechtigter Empfänger ist."

Nach Art. 29 Abs. 3 des DBA-Frankreich müssen die im anderen Vertragsstaat ansässigen Personen zur Erlangung der Steuerbefreiungen oder -ermäßigungen sowie der anderen abkommensgemäßen Steuervorteile in einem Vertragsstaat, sofern die zuständigen Behörden nichts anderes vorsehen, eine Ansässigkeitsbescheinigung vorweisen, in der insbesondere Art und Höhe der betroffenen Einkünfte oder des betroffenen Vermögens angegeben sind und die eine Bestätigung der Steuerbehörden des anderen Staates enthalten.

Art. 12 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung bei den Steuern vom Einkommen vom 30. April 1969, BGBl. Nr. 390/1970, (DBA-Großbritannien) lautet:

"(1) Vorbehaltlich des Absatzes 2 dieses Artikels dürfen Lizenzgebühren, die eine in einem Vertragstaat ansässige Person als nutzungsberechtigter Empfänger bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden".

Nach § 3 Abs. 1 der Durchführungsverordnung zum DBA-Großbritannien, BGBl. Nr. 505/1979, hat auf Antrag des Steuerpflichtigen das für seine Einkommensbesteuerung in Österreich zuständige Finanzamt für Zwecke der Steuerentlastung im Vereinigten Königreich zu bescheinigen, dass der Steuerpflichtige gemäß Art. 4 des Abkommens in Österreich ansässig ist (österreichische Wohnsitzbescheinigung).

Art. 12 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Republik Italien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 29. Juni 1981, BGBl. Nr. 125/1985, (DBA-Italien), lautet:

"(1) Lizenzgebühren, die aus einem Vertragstaat stammen und an eine in dem anderen Vertragstaat ansässige Person bezahlt werden, dürfen, wenn sie ihr wirtschaftlich zuzurechnen sind, in dem anderen Staat besteuert werden."

Nach Art. 28 Abs. 2 des DBA-Italien sind die Erstattungsanträge unter Beachtung der in der Gesetzgebung des zur Erstattung verpflichteten Vertragstaates vorgesehen Fristen zu stellen und müssen eine amtliche Bescheinigung des Vertragstaates, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, über die Erfüllung der Voraussetzungen zur Inanspruchnahme der Vorteile dieses Abkommens enthalten.

Art. 12 Z 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern von Einkommen und von Vermögen vom 30. Jänner 1974, BGBl. Nr. 64/1975, (DBA-Schweiz) lautet:

"1. Lizenzgebühren, die aus einem Vertragstaat stammen und an eine in dem anderen Vertragstaat ansässige Person gezahlt werden, dürfen in dem anderen Staat besteuert werden."

Nach Art. 12 Z 2 des DBA-Schweiz dürfen diese Lizenzgebühren jedoch in dem Vertragstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber 5 vom Hundert des Bruttobetrages der Lizenzgebühren nicht übersteigen.

Nach Art. 28 Z 2 des DBA-Schweiz ist die im Abzugswege (an der Quelle) einbehaltene Steuer auf Antrag zu erstatten, soweit ihre Erhebung durch das Abkommen eingeschränkt wird. Anstelle einer Erstattung kann bei Lizenzgebühren auf Antrag vom Abzug der Steuer abgesehen werden.

Nach Art. 28 Z 4 des DBA-Schweiz müssen die Anträge auf Erstattung der im Abzugswege (an der Quelle) einbehaltenen Steuer, soweit ihre Erhebung durch das Abkommen eingeschränkt wird, und die Anträge, vom Abzug der Steuer bei Lizenzgebühren abzusehen, stets eine amtliche Bestätigung des Staates, in dem der Steuerpflichtige ansässig ist, über die Erfüllung der Voraussetzungen für die unbeschränkte Steuerpflicht in diesem Staat enthalten.

Nach Art. 3 Abs. 1 der Vereinbarung zwischen Österreich und der Schweiz über die Durchführung der Entlastung bei Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, BGBl. Nr. 65/1975, (Durchführungsvereinbarung zum DBA-Schweiz) kann - soweit die Bestätigung, dass ein Steuerpflichtiger in einem der beiden Staaten ansässig ist, nicht auf den in den Artikeln 4 und 9 der Durchführungsvereinbarung zum DBA-Schweiz genannten Formularen abzugeben ist - die nach dem Abkommen zustehende Entlastung von der Beibringung einer diesbezüglichen amtlichen Bestätigung (Wohnsitzbescheinigung) abhängig gemacht werden. Nach Art. 3 Abs. 3 der Durchführungsvereinbarung zum DBA-Schweiz findet u. a. Art. 10 Satz 1 sinngemäß Anwendung.

Gemäß § 10 Satz 1 der Durchführungsvereinbarung zum DBA-Schweiz prüft das österreichische Finanzamt, ob die in Artikel 2 angegebenen Voraussetzungen erfüllt sind und stellt nötigenfalls ergänzende Erhebungen an.

Art. 2 der Durchführungsvereinbarung zum DBA-Schweiz bestimmt, dass der Empfänger von Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren, die in einem der beiden Staaten einer der in Artikel 2 des DBA-Schweiz genannten Steuer unterliegen, Anspruch auf Entlastung von dieser Steuer hat, sofern er im Zeitpunkt der Fälligkeit der Einkünfte im Sinne von Artikel 4 des DBA-Schweiz im anderen Staat ansässig ist, ihm in diesem Zeitpunkt das Recht zur Nutzung der den besteuerten Betrag abwerfenden Kapitalanlagen oder Rechte zusteht und er nicht gemäß Artikel 28 Absätze 6 und 7 des DBA-Schweiz von der Entlastung ausgeschlossen ist.

Die vom beschwerdeführenden Verein begehrten Ansässigkeitsbescheinigungen sollten dazu dienen, ihn von der Steuerlast im jeweiligen ausländischen Staat zu entlasten. Inhalt der Ansässigkeitsbescheinigung ist beispielsweise nur, wie sich aus § 3 der Durchführungsverordnungen zum DBA-Belgien und zum DBA-Großbritannien ergibt, der Umstand, dass der beschwerdeführende Verein in Österreich ansässig im Sinne der Doppelbesteuerungsabkommen ist. Lediglich Art. 29 Abs. 3 des DBA-Frankreich sieht vor, dass in der Ansässigkeitsbescheinigung (auch) die Art und Höhe der betroffenen Einkünfte angegeben sind, und kraft der ausdrücklichen Anordnung in der Durchführungsvereinbarung zum DBA-Schweiz (Art. 3 Abs. 3 iVm Art. 10 erster Satz und Art. 2) hat das österreichische Finanzamt zu prüfen, ob dem Antragsteller im Zeitpunkt der Fälligkeit der Einkünfte das Recht der Nutzung der den besteuerten Betrag abwerfenden Rechte zusteht.

Die belangte Behörde hat im Instanzenzug die Ausstellung von Ansässigkeitsbescheinigungen deshalb verweigert, weil dem beschwerdeführenden Verein im Ausland gezahlte Lizenzgebühren wirtschaftlich nicht zugekommen seien, er nicht wirtschaftlich Bezugsberechtigter sei und die von ihm eingehobenen Gebühren an seine Mitglieder habe weitergeben müssen. Sie hat die Ausstellung der Ansässigkeitsbescheinigung somit von Voraussetzungen abhängig gemacht, welche die eben zitierten zwischenstaatlichen Vereinbarungen nicht erfordern. Damit hat sie die Rechtslage verkannt.

Die zitierten Doppelbesteuerungsabkommen verfolgen den Zweck der Vermeidung von Doppelbesteuerungen. Wer im jeweiligen Staat Steuerpflichtiger ist, wem die Einkünfte zuzurechnen sind und wer somit allenfalls von der Steuerpflicht entlastet werden kann, ist allerdings grundsätzlich nach dem jeweiligen innerstaatlichen Recht des zur Abgabenerhebung oder -entlastung berechtigten Staates zu beurteilen (vgl. auch Lang, Die Besteuerung von Einkünften bei unterschiedlichen Personen aus dem Blickwinkel des DBA-Rechts, in SWI 2000, 527ff, insb. 532, und Wassermeyer in Debatin/Wassermeyer, Doppelbesteuerung I (Kommentierung des OECD-MA), Rz 26 zu Art. 4 MA und Rz 33 zu Art. 12 MA).

Die Fragen, ob der beschwerdeführende Verein im jeweiligen ausländischen Staat hinsichtlich ihm zugeflossener

Lizenzgebühren steuerpflichtig ist oder ob die Steuerpflicht die einzelnen Künstler trifft oder andererseits ob ein Schuldner der Lizenzgebühren im jeweiligen ausländischen Staat die darauf entfallenden Steuern für den beschwerdeführenden Verein oder für den einzelnen Künstler einbehalten und abgeführt hat, sohin wessen Ansässigkeit dementsprechend für die Behörde des jeweiligen ausländischen Staates ein zu bescheinigender Umstand ist, sind Fragen, welche grundsätzlich die Behörden des jeweiligen ausländischen Staates zu beantworten haben.

Die Erteilung einer Ansässigkeitsbescheinigung setzt voraus, dass der beschwerdeführende Verein ein rechtliches Interesse an ihrer Ausstellung, sohin an einer Entlastung im jeweiligen ausländischen Staat hat. Aus dem Schriftsatz des beschwerdeführenden Vereins vom 8. Mai 2002 mit dem pauschalen Ersuchen "um Ausstellung von Ansässigkeitsbescheinigungen für Belgien England Frankreich Italien Schweiz für die Jahre 2001 und 2002" ging noch nicht konkret hervor, inwieweit die begehrten Bescheinigungen diesen Zweck erfüllen können.

Die belangte Behörde hätte daher Feststellungen zu den im Einzelnen begehrten Bescheinigungen treffen müssen. Sodann hätte sie für jeden Staat gesondert nach den (unterschiedlichen) Bestimmungen des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens und allfälliger Durchführungsvorschriften dazu beurteilen müssen, ob und inwieweit die Ausstellung von Ansässigkeitsbescheinigungen für den jeweiligen Staat in Betracht kommt.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003, BGBl. II Nr. 333. Das Mehrbegehren betrifft die geltend gemachte Umsatzsteuer, welche im Pauschalbetrag für den Schriftsatzaufwand nach § 48 Abs. 1 Z 2 VwGG iVm § 1 Z 1 lit. a der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003 enthalten ist.

Wien, am 18. Oktober 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2003130052.X00

Im RIS seit

30.11.2006

Zuletzt aktualisiert am

21.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at