

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/12/17 99/13/0070

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 17.12.2003

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §115 Abs1;  
BAO §119 Abs1;  
BAO §48;  
VwGG §42 Abs2 Z3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde der W in W, vertreten durch Dr. Johannes Patzak, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Johannesgasse 16, gegen den Bescheid des Bundesministers für Finanzen vom 8. März 1999, Zl. W 21/1-IV/4/98, betreffend Ausnahmegenehmigung nach § 48 BAO, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit einer Eingabe vom 17. Jänner 1996 begehrte die Beschwerdeführerin von der belangten Behörde ihre "Nichtbesteuerung" in Österreich mit der Begründung, sie beziehe laut beiliegenden Unterlagen Einkünfte aus Taiwan, die bereits in Taiwan versteuert worden seien. Es gebe kein Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Taiwan und Österreich.

In einem über Ersuchen der belangten Behörde erstatteten Bericht des für die inländische Anschrift der Beschwerdeführerin zuständigen Finanzamtes wurde der belangten Behörde mitgeteilt, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 1990 bis 1995 Überweisungen von insgesamt mehr als 5 Mio. S erhalten habe. Aus Anlass einer Vorsprache sei "seitens der Steuerpflichtigen" erklärt worden, dass in Taiwan ein Steuersystem bestehe, das dem österreichischen "nicht direkt vergleichbar" sei.

Die belangte Behörde ersuchte daraufhin die (damals noch als Person männlichen Geschlechtes vermutete) Beschwerdeführerin um Bekanntgabe von Art und ziffernmäßiger Höhe der auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Taiwan entfallenden Steuern.

Nachdem in Reaktion auf dieses Ersuchen eine Bestätigung einer "Chung Ta Buchhaltungsstelle" vom 23. September 1996 darüber, dass eine Firma Hsieh Ho Pli Corporation alle anfallenden Geschäftssteuern für das Jahr 1995 bezahlt habe, und eine Bestätigung des Präsidenten einer Hsieh Ho Tile Corporation vom 24. August 1996 des Inhaltes, dass der Teilhaber "Herr" (Beschwerdeführerin) im Jahre 1995 ein Jahreseinkommen in näher genannter Höhe in diesem Unternehmen bezogen habe, bei der belangten Behörde eingelangt waren, teilte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 16. Jänner 1997 mit, dass der erforderliche Nachweis über den Bestand einer vergleichbaren ausländischen Besteuerung mit den vorgelegten Unterlagen bislang nicht habe erbracht werden können, weshalb dem Antrag vom 17. Jänner 1996 nicht entsprochen werden könne. Der Antrag habe sich auf die Jahre 1990 bis 1994 bezogen, während die nunmehr vorgelegten Unterlagen das Jahr 1995 beträfen. Eine der beiden Bestätigungen beziehe sich zwar auf die Jahreseinkünfte der Beschwerdeführerin, die zweite Bestätigung beziehe sich aber auf die darin genannte Gesellschaft, welche alle anfallenden Geschäftssteuern für 1995 gezahlt habe, ohne dass damit bestätigt werde, ob und inwieweit ein Teil dieser Steuern auf die Einkünfte der Beschwerdeführerin entfalle.

Mit Anbringen vom 12. August 1997 stellte die - diesmal durch einen Steuerberater vertretene - Beschwerdeführerin einen "Antrag gem. § 48 BAO zur Vermeidung der Doppelbesteuerung", in welchem sie vorbrachte, mit 17. Dezember 1991 als Gesellschafterin in die T. GmbH in Wien eingetreten und damit auch in Österreich "voll einkommensteuerpflichtig" geworden zu sein. Auf Grund einer Bestätigung der Hsieh Ho Tile Corporation vom 21. Dezember 1995 habe die Beschwerdeführerin in Taiwan Dividenden erhalten, die dort als Einkünfte aus Kapitalvermögen in den Jahren 1990 bis 1995 versteuert worden seien. Im Folgenden wurden im Schriftsatz der Beschwerdeführerin die Höhe der Dividenden, eine davon einbehaltene Abzugssteuer und nach deren Abzug ein durch diese Subtraktion errechnetes Nettoeinkommen für die Jahre 1990 bis 1995 tabellarisch wiedergegeben. Der Beschwerdeführerin sei für die Jahre 1990 bis 1995 österreichische Einkommensteuer in näher dargestellter Höhe vorgeschrieben worden, weshalb zur Vermeidung der Doppelbesteuerung ersucht werde, die in Taiwan erzielten Einkünfte nur unter Anrechnung der dort bezahlten Abgaben der Besteuerung zu unterziehen. Im Anschluss daran findet sich im Antragsschriftsatz der Beschwerdeführerin vom 12. August 1997 eine weitere Tabelle, deren Spalten durch die Jahre 1990 bis 1995 und deren Reihen durch die Rubriken "Abzugssteuer in Taiwan\$", "Kurs", "Abzugssteuer in öS", "bisher vorgeschrieben" und "Anrechnung" gebildet werden. Im Jahre 1990 habe noch kein Gesellschaftsverhältnis bestanden "und daher auch in Österreich nicht steuerpflichtig ist". Die entsprechenden Unterlagen lägen einer beim Finanzamt unter einer näher genannten Steuernummer abgegebenen Berufung bei.

Nachdem die belangte Behörde vom Finanzamt den Einkommensteuerakt der Beschwerdeführerin angefordert hatte, wurde dieser mit einem Bericht des Finanzamtes vom 2. Oktober 1997 vorgelegt, in welchem es heißt, dass am 18. September 1995 an die Beschwerdeführerin die Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen 1990 bis 1994 ergangen sei, welche damit beantwortet worden sei, dass die Beschwerdeführerin als Gesellschafter-Geschäftsführerin der T. GmbH "keine Entnahmen getätigt" habe. Am 14. November 1995 sei ein Ergänzungsschreiben zur Bekanntgabe der Einkünfte aus Taiwan und der Mittel zur Bestreitung des Lebensunterhaltes versandt worden, worauf am 5. Jänner 1996 ein Bekannter der Beschwerdeführerin, welche der deutschen Sprache nicht (oder nicht sehr gut) mächtig sei, beim Finanzamt vorgesprochen habe. Aus Anlass dieser Vorsprache seien dem Finanzamt Unterlagen über die Firma Hsieh Ho Tile Corporation in Taiwan und Banküberweisungen zum Nachweis der Bestreitung des Lebensunterhaltes vorgelegt worden. Nachdem der Bekannter der Beschwerdeführerin darüber informiert worden sei, dass ein Nachweis über die Besteuerung der Einkünfte der Beschwerdeführerin erbracht werden müsse, weil die vorgelegten Unterlagen die Geschäftssteuern des Unternehmens beträfen, habe dieser Bekannter sinngemäß erklärt, dass eine der österreichischen Einkommensteuer vergleichbare Besteuerung in Taiwan nicht existiere. Die Veranlagungen zur Einkommensteuer 1990 bis 1994 seien auf Grund der Zertifikate über die Dividendenausschüttungen durchgeführt worden, während die Einkommensteuer der Beschwerdeführerin für das Jahr 1995 mangels Abgabe der Steuererklärung im Schätzungsweg festgesetzt worden sei. Gegen die Einkommensteuerbescheide sei Berufung erhoben und im Zuge des Berufungsverfahrens für die Jahre 1993 bis 1996

seien Einkommensteuerbescheinigungen und Erklärungen nachgereicht worden. Die Anmeldung der steuerlichen Aufnahme sei am 16. Mai 1995 rückwirkend für den 6. Dezember 1990 erfolgt. Eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1995 sei nicht erstattet, die Höhe der Einkünfte aber mit Unterlagen bekannt gegeben worden.

Die belangte Behörde richtete daraufhin mit 17. Oktober 1997 ein Schreiben an die Beschwerdeführerin, in welchem sie unter Bezugnahme auf ihre seinerzeitige Mitteilung vom 16. Jänner 1997 darauf hinwies, dass das Vorliegen einer tatsächlichen Doppelbesteuerung eine der Voraussetzungen für eine positive Ermessensübung im Sinne des § 48 BAO sei. Es lägen auch dem neuerlichen Antrag der Beschwerdeführerin vom 12. August 1997 keine diesbezüglichen Belege bei, doch akzeptiere die belangte Behörde grundsätzlich die im Berufungsverfahren gegen die Einkommensteuerbescheide vorgelegten Unterlagen als solche Belege. Es fehlten allerdings auch dort Belege für die Jahre 1990 bis 1992, weshalb "letztmalig" um Vorlage der diesbezüglichen Nachweise (und zwar betreffend die Steuerveranlagung) ersucht werde. Aus den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen ergebe sich einerseits, dass in Taiwan ein Steuerabzug vorgenommen worden sei, andererseits aber auch, dass eine Art Steuerveranlagung erfolgt sei, durch welche es bei der Beschwerdeführerin zu Steuergutschriften gekommen sei. Anrechenbar könne aber nur jene Steuer sein, die nach der Veranlagung tatsächlich angefallen sei, was nicht der einbehaltene Quellensteuerbetrag sein könne. Des Weiteren werde die Beschwerdeführerin um Bekanntgabe ersucht, seit wann sie in Österreich einen Wohnsitz habe und seit wann sie in Österreich "ansässig" (im Sinne des Doppelbesteuerungsrechtes) sei, seit wann sie ausländische Kapitaleinkünfte (Dividenden), insbesondere solche aus Taiwan, bezogen habe, weshalb erst im Jahr 1995 die Meldung beim Finanzamt erfolgt sei und weshalb trotz mehrfacher Aufforderung keine Einkommensteuererklärungen eingereicht worden seien.

Die Beschwerdeführerin reagierte auf dieses Schreiben der belangten Behörde mit einer Eingabe ihres steuerlichen Vertreters vom 17. Februar 1998, welcher "Belege über die Dividenden für 1990- 1992" angeschlossen waren, und in welcher ausgeführt wurde, dass die Beschwerdeführerin "laut Meldezettel-Kopie" seit 23. August 1990 in Österreich gemeldet und seit 11. Dezember 1992 Geschäftsführerin der T. GmbH sei. Ausländische Kapitaleinkünfte habe sie seit dem 5. Juni 1989 bezogen und die Meldung beim Finanzamt sei erst deswegen im Jahr 1995 erfolgt, weil aus der T. GmbH bis einschließlich 1995 "keinerlei Bezüge entnommen" worden seien, weshalb die Beschwerdeführerin angenommen habe, dass die in Taiwan versteuerten Einkünfte in Österreich nicht nochmals versteuert werden müssten, "zumal sie auch einen Wohnsitz in Taiwan habe". An eine Aufforderung zur Erstattung von Einkommensteuererklärungen vor dem Jahr 1996 habe die Beschwerdeführerin keine Erinnerung.

In den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Verwaltungsakten liegt eine als "Bewerbung Fur Netto Zusammeneinkommensteuer im 1995" überschriebene Urkunde, welche den Namen der steuerpflichtigen Beschwerdeführerin, den Namen ihres Ehemannes, eine Wohnsitzmeldung in einer auf Taiwan gelegenen Stadt, die Angabe von Namen und Geburtsjahr von Tochter und Sohn sowie Angaben zum "Abzug von Einkommen für 4 Personen", "Abzug für Zusammenbewerbung von Ehepaar", das Einkommen an Dividenden, einen "Prosteuerabzug auf Dividende" und sodann eine Berechnung enthält, welche auf eine Rückzahlung an die Beschwerdeführerin hindeutet. Die Unterschrift auf dieser Urkunde wird als solche der Beschwerdeführerin angegeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Anträge der Beschwerdeführerin "vom 17.1.1996 und vom 12.8.1997 betreffend Steueranrechnung nach § 48 Bundesabgabenordnung" mit der Begründung ab, die Beschwerdeführerin habe das Vorliegen all jener Umstände nicht einwandfrei dargelegt, auf welche die von ihr begehrte abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne. So habe sie keine Angaben zu ihrer Ansässigkeit gemacht, was im Hinblick auf die grundsätzliche Frage, ob es überhaupt Sache Österreichs sei, durch einen einseitigen Steuerverzicht eine Doppelbesteuerung im Verhältnis zu Taiwan zu beseitigen, entscheidungswesentlich sei. Mit dem Hinweis auf die polizeiliche Meldung und die Geschäftsführertätigkeit werde bei Vorliegen (zumindest) eines weiteren Wohnsitzes in Taiwan die Ansässigkeit in Österreich nicht dargelegt. Vielmehr müsse aus der Tatsache, dass Taiwan eine Zusammenveranlagung mit dem Gatten und den Kindern der Beschwerdeführerin durchführe, welche zu einer teilweisen Rückzahlung der einbehaltenden Quellensteuer geführt habe, geschlossen werden, dass die Beschwerdeführerin in Taiwan ansässig sei. Eine Stellungnahme hiezu sei trotz Vorhaltes nicht abgegeben worden. Auch die Höhe der begehrten Steueranrechnung sei nicht wirklich dargelegt worden. Die Beschwerdeführerin habe den offensuren Umstand der Zusammenveranlagung und teilweisen Rückzahlung der in Taiwan einbehaltenden Quellensteuer nicht näher aufgeklärt und für die Jahre "199-1992" überhaupt keine diesbezüglichen Angaben gemacht oder Unterlagen vorgelegt; aus der tabellarischen Darstellung im Antrag vom 12. August 1997 für die Jahre 1993

bis 1995 ergebe sich als gewünschte Anrechnung nicht die Anrechnung der ausländischen Steuer, sondern des Differenzbetrages zwischen der österreichischen Steuer und der taiwanesischen Quellensteuer und damit ein Absenken auf das Steuerniveau Taiwans. Für die Jahre 1993 bis 1995 sei die gewünschte Anrechnung überhaupt nicht nachvollziehbar. Auch auf der Ebene des Abgabenverfahrens vor dem Finanzamt liege eine Mangel der Mitwirkung der Beschwerdeführerin durch das Unterlassen der Einreichung von Steuererklärungen vor, sodass das Einkommen für das Jahr 1995 habe im Schätzungswege ermittelt werden müssen. Da die Beschwerdeführerin trotz mehrfach gebotener Gelegenheit nicht das Vorliegen all jener Umstände dargelegt habe, auf welche die Anrechnung ausländischer Steuern nach § 48 BAO als beantragte abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne, sei ihrem Antrag nicht stattzugeben gewesen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Gemäß § 48 BAO kann das "Bundesministerium" für Finanzen bei Abgabepflichtigen, die der Abgabenhoheit mehrerer Staaten unterliegen, soweit dies zur Ausgleichung der in- und ausländischen Besteuerung oder zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung erforderlich ist, anordnen, bestimmte Gegenstände der Abgabenerhebung ganz oder teilweise aus der Abgabepflicht auszuscheiden oder ausländische, auf solche Gegenstände entfallende Abgaben ganz oder teilweise auf die inländischen Abgaben anzurechnen.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Die nach dieser Gesetzesstelle für jedes Abgabenverfahren statuierte verfahrensrechtliche Obliegenheit kommt in Verfahren zur Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen vermehrt zum Tragen, für welche der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung vertritt, dass derjenige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei das Vorliegen all jener Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (siehe für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 96/13/0110, mit weiteren Nachweisen). Die Bestimmung des § 48 BAO enthält einen solchen Begünstigungstatbestand (siehe das hg. Erkenntnis vom 9. Oktober 1991, 90/13/0007). Wie der Gerichtshof in diesem Erkenntnis dargestellt hat, ist es einem die Begünstigung des § 48 BAO in Anspruch nehmenden Abgabepflichtigen in Erfüllung seiner ihm obliegenden erhöhten Mitwirkungspflicht zuzumuten, die tatsächliche ausländische Besteuerung unter Beweis zu stellen.

Dies hat die Beschwerdeführerin im vorliegenden Fall trotz der eindringlichen Aufforderung der belangten Behörde im Schreiben vom 17. Oktober 1997 unterlassen. Obwohl die Beschwerdeführerin von der belangten Behörde im genannten Schreiben auf die Erforderlichkeit der Bekanntgabe der Ergebnisse der tatsächlichen Besteuerung in Taiwan hingewiesen und darauf aufmerksam gemacht wurde, dass nicht isoliert ein einbehaltener Quellensteuerbetrag, sondern nur jener Steuerbetrag anrechenbar sein könne, die sich aus der - den vorgelegten Unterlagen zufolge stattgefundenen - Veranlagung ergeben habe, unterließ die Beschwerdeführerin in ihrem Antwortschreiben jegliche Aufklärung der in Taiwan real erfolgten Besteuerung ihrer Einkünfte.

Dies allein trägt schon den Spruch des angefochtenen Bescheides. Die in der Beschwerde aufgestellte Behauptung, aus dem Antragsschriftsatz der Beschwerdeführerin vom 12. August 1997 habe sich die in Taiwan entrichtete Einkommensteuer für die betroffenen Jahre "schlüssig ergeben", setzt sich über die im angefochtenen Bescheid dargestellten und im Schreiben der belangten Behörde vom 17. Oktober 1997 vorgehaltenen Verfahrensergebnisse hinweg, denen zufolge die bloße Quellenabzugssteuer im Ergebnis eines veranlagungsartigen Verfahrens der daraus resultierenden Einkommensbesteuerung gerade nicht entsprach. Dass diese auf den von der Beschwerdeführerin auch in ihrem Abgabenverfahren vorgelegten Dokumenten beruhende Beurteilung der belangten Behörde unzutreffend wäre, wird in der Beschwerde nicht einmal behauptet.

Da es die Beschwerdeführerin trotz gebotener Gelegenheit somit schon an der erforderlichen Darstellung der Ergebnisse der ausländischen Besteuerung hat fehlen lassen, erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, den für eine Beurteilung ihrer "Ansässigkeit" erforderlichen Sachverhalt entgegen der Sichtweise der belangten Behörde ausreichend vorgetragen zu haben.

Dass die zur erforderlichen Mitwirkung ungeachtet des Einschreitens eines berufsmäßigen Parteienvertreters nicht

bereite Beschwerdeführerin von der belangten Behörde nach der Erfolglosigkeit ihres Mitteilungsersuchens vom 17. Oktober 1997 nicht nochmals zur Mitwirkung an der Sachverhaltsermittlung aufgefordert wurde, begründete nach der bereits an früherer Stelle zitierten Judikatur zur Mitwirkungspflicht der Partei im Verfahren zur Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen keine Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die Beschwerde war somit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 17. Dezember 2003

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:1999130070.X00

**Im RIS seit**

26.01.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)