

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Heidemarie Winkler über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch MERKUR taxaid Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Diefenbachgasse 53 Tür 1, 1150 Wien, vom 6. Juni 2017 gegen den Bescheid des damaligen Finanzamtes Wien 2/20/21/22, nunmehr Finanzamt Österreich, vom 4. Mai 2017, betreffend Einkommensteuer 2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am **30.08.2016** reichte der Beschwerdeführer, in Folge kurz: BF, seine **Einkommensteuererklärung** für das **Jahr 2014** ein. Darin gab er seine **ausländischen Einkünfte** in der Kennzahl 395 (*„In den Einkünften sind enthalten: Ausländische Einkünfte, für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht (ohne Einkünfte gemäß Kennzahl 917/918/919 oder 920/921/922, ohne Einkünfte aus Kapitalvermögen laut Eingabeseite E 1kv und ohne Einkünfte gemäß Kennzahl 359 auf der Eingabeseite International (L 1i)“*) mit EUR 35.595,08 bekannt und die darauf **anrechenbare Steuer**, Kennzahl 396 (*„Auf Einkünfte gemäß Kennzahl 395 entfällt eine anrechenbare Steuer (ohne anzurechnende Steuern gemäß Kennzahl 923/924/925, 586/587/588, 578 ohne anzurechnende Steuern laut Eingabeseite E 1kv und der Eingabeseite „International L 1i“*) mit EUR 11.845,18. Als Anhang übermittelte die steuerliche Vertretung des BF folgende **Beilage** zur ESt-Erklärung 2014:

„Einkünfte

ad 2.b) Einkünfte aus Gewerbebetrieb

(Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988)

Herr ***Bf1*** betreibt in Italien am Standort ***Italien*** ein Pferdetransportunternehmen bzw. ist als Trabertrainer tätig.

Gem. Art 7 iVm Art 5 DBA Österreich-Italien hat Italien das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte. Nach Art. 23 Abs. 3 DBA Österreich-Italien ist die Doppelbesteuerung durch Anrechnung der in Italien bezahlten Steuer zu vermeiden. Es liegen derzeit noch keine Daten zu dieser Steuerzahlung vor. Unternehmensgewinne werden in Italien mit 27,5 % versteuert. Vorsorglich - bis zum Vorliegen der endgültigen Bestätigungen aus Italien wird daher ein Betrag iHv € 11.845,18 (27,5 % des in Italien erklärten Gewinnes lt. Beilage) unter Kennzahl 396 angesetzt.“

[...]

Am **29.09.2016** erließ das Finanzamt (in Folge: die belangte Behörde) einen **vorläufigen Einkommensteuerbescheid**, in dem die italienische Steuer in Höhe von EUR 9.662,66 in Abzug gebracht wurde. In der Begründung wurde festgehalten:

„Der Bescheid ergeht vorläufig gem. § 200 (1) BAO, da noch ungewiß ist, ob und in welcher Höhe Steuer in Italien zu entrichten ist. Die entsprechenden Nachweise sind der Abgabenbehörde zu übermitteln sobald sie vorliegen. Bei Nichtvorlage wird die vorläufig anerkannte italienische Steuer gestrichen, was zu einer Nachzahlung führt.“

Am **04.05.2017** erging der **endgültiger ESt-Bescheid 2014**, jedoch ohne Anrechnung der italienischen ESt, da der Nachweis über die Vorschreibung der italienischen Steuer nicht erbracht wurde.

Am **06.06.2017** erhob der BF unter Anführung folgender Begründung das Rechtsmittel der **Beschwerde**:

„Verwiesen wir auf die bereits vorgelegte Erklärung mit ihren Beilagen, bzw. ersuchen hinsichtlich des uns immer noch nicht zugestellten italienischen Steuerbescheides um Gewährung einer Fristerstreckung bis zum 25. Juli 2017.“

Unter einem stellen wir für den sich aus dem bekämpften Bescheid ergebenden Abgabemehrbetrag in Höhe von € 9.663,00 einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO bis zur Erledigung des gegenständlichen Rechtsmittels.“

Am **25.07.2017** ersuchte der BF um **Fristerstreckung** bis zum 29.08.2017, da ihm trotz mehrfacher Anforderung die Unterlagen des italienischen Steuerberaters bzw. der italienischen Finanzbehörde noch nicht vorliegen.

Am **29.08.2017** übermittelte der BF ein nicht übersetztes, **italienisches Schreiben**. Dabei soll es sich lt. seinem Vorbringen um eine Zahlungsvereinbarung mit der italienischen Finanzverwaltung handeln:

[...]

Am **05.10.2017** wies die belangte Behörde die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung** als unbegründet ab, da kein italienischer Steuerbescheid für das Jahr 2014 vorliege und der Nachweis der Steuervorschreibung im Ausland somit nicht erbracht sei.

Am **06.11.2017** beantragte der BF die **Vorlage** der Beschwerde zur Entscheidung durch das **Bundesfinanzgericht** (in Folge kurz: BFG). In der Begründung verwies er dabei auf sämtliche vorgelegte Unterlagen sowie seine bisherigen Ausführungen.

Am **24.11.2017** legte die belangte Behörde die Beschwerde dem **BFG** vor und führte aus:

„ [...] Bei der vorgelegten „Zahlungsvereinbarung“, der keine deutsche Übersetzung beigelegt wurde, dürfte es sich um ein Standardformular der italienischen Finanzverwaltung handeln. Aus dem Formular geht weder die Höhe der festgesetzten italienischen Einkommensteuer hervor noch, dass diese bezahlt wurde bzw. wann sie vollständig beglichen sein wird. Zudem weist das Formular keine Unterschrift eines Sachbearbeiters oder den Stempel einer Behörde auf, weshalb aus diesem Beweismittel nicht einmal geschlossen werden kann, ob es der italienischen Behörde je zugekommen ist.

Aus derzeitiger Sicht ist es für die ho. Behörde nicht schlüssig, warum bereits eine „Zahlungsvereinbarung“ vorgelegt werden kann aber kein italienischer Einkommensteuerbescheid. Es wird beantragt die Beschwerde abzuweisen.“

Am **01.07.2022** erging durch das **BFG** unter Anführung sämtlicher relevanter Gesetzesbestimmungen und diesbezüglicher Ausführungen folgender **Beschluss**:

„Hinsichtlich Ihrer im Jahr 2014 erzielten italienischen Einkünfte werden Sie ersucht folgende Unterlagen bis zum 25.7.2022 vorzulegen:

- *Steuerbescheid (mit Verweis auf die anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen und ((der Befreiungsmethode bzw.)) Anrechnungsmethode)*
- *Zahlungsbelege für die im Ausland bezahlte Steuer bzw. andere zuordenbare Belege/Nachweise*
- *etwaige beglaubigte Übersetzungen [...]*“

Mit Schreiben vom **29.07.2022** ersuchte der steuerliche Vertreter des BF um **Fristverlängerung** bis zum 30.08.2022, da er nach Erhalt des Beschlusses eine Kontaktaufnahme mit dem BF bislang nicht möglich gewesen sei.

Am **25.08.2022** beantragte der BF erneut eine **Fristerstreckung**, diesmal bis zum 27.09.2022, da der BF Kontakt mit seinem vormaligen italienischen Steuerberater aufnehmen müsse, welcher bis 01.09.2022 allerdings in Urlaub sei. Er werde daher in der ersten Septemberwoche nach Mailand fahren und dort mit dem italienischen Kollegen die Unterlagen zusammenstellen.

Am **27.09.2022** ersuchte der BF zum **dritten Mal um eine Fristverlängerung** (bis 27.10.2022), da die italienischen Unterlagen noch immer nicht eingegangen seien.

Am **29.09.2022** teilte das BFG der steuerlichen Vertretung mit, dass die **Fristverlängerung letztmalig bewilligt** wird. Die Angelegenheit sei seit dem Jahr 2016, nunmehr 6 Jahre offen. Schon die Finanzverwaltung habe den Abgabepflichtigen mehrmals um Vorlage entsprechender Unterlagen ersucht. Wie auch im Beschluss des BFG vom 01.07.2022 erwähnt, erging erneut der Hinweis, dass auch ein Nachweis mittels eindeutig zuordenbaren Bankbelegen/Bankeinzügen (Rückstandsausweise, Kommunikation mit den ital. Behörden, etc.) für ausreichend erachtet wird. Dies sollte aus Sicht des BFG für den Beschwerdeführer einfacher zu besorgen sein, da es sich hierbei um seinen eigenen Einflussbereich handelt und er nicht auf ausländische Behörden rückgreifen muss.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der BF erklärt in seiner ESt-Erklärung für das Jahr 2014, eingereicht am 30.08.2016, EUR 35.595,08 an Einkünften aus Gewerbebetrieb (Betrieb eines Pferdetransportunternehmens in Italien). Dabei beantragte er die Berücksichtigung einer ausländischen Steuer in der Höhe von EUR 11.845,18. In der Beilage gab der BF bekannt, dass *„derzeit noch keine Daten zu dieser Steuerzahlung vorliegen. Unternehmensgewinne werden in Italien mit 27,5 % versteuert. Vorsorglich - bis zum Vorliegen der endgültigen Bestätigungen aus Italien wird daher ein Betrag iHv € 11.845,18 (27,5 % des in Italien erklärten Gewinnes lt. Beilage) unter Kennzahl 396 angesetzt“*.

Im vorläufigen ESt-Bescheid vom 29.09.2016 wurden EUR 35.595,08 als Gesamtbetrag der Einkünfte festgesetzt. Davon wurde die Sonderausgabenpauschale in Höhe von EUR 60,00 abgezogen. Auf den verbleibenden Betrag entfiel eine Einkommensteuer in der Höhe von EUR 9.662,66. Von diesem Betrag wurde die ausländische Steuer in Höhe von EUR 9.662,66 abgezogen. Dementsprechend wurde die Einkommensteuer mit EUR 0,00 festgesetzt. In der

Begründung wurde der BF auf das Erfordernis des Nachweises der im Ausland entrichteten Steuer hingewiesen.

Im endgültigen ESt-Bescheid vom 04.05.2017 wurde mangels Vorlage der notwendigen Nachweise keine ausländische Steuer berücksichtigt, was zu einer Nachforderung in der Höhe von EUR 9.663,00 führte.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 04.05.2017 erhob der BF am 06.06.2017 Beschwerde.

Am 29.08.2017 legte der BF ein unübersetztes und von keiner Behörde unterfertigtes, italienisches Formular vor, bei dem es sich um eine Zahlungsvereinbarung mit der italienischen Finanzbehörde handeln soll.

Der BF konnte weder nachweisen, ob er im Jahr 2014 in Italien zur Einkommensteuer veranlagt wurde, noch in welcher Höhe er italienische Steuer er entrichtet hat.

2. Beweiswürdigung

Die Angaben zu den erzielten Einkünften stammen vom BF und wurden von der belangten Behörde wie angeführt übernommen. Diese waren daher dem Sachverhalt unstrittig zugrunde zu legen.

Strittig war, ob (und in welcher Höhe) der BF für diese Einkünfte in Italien Einkommensteuer bezahlt hat. Trotz mehrfacher Aufforderungen zur Dokumentation der entrichteten Steuer, ist der BF diesen Nachweis schuldig geblieben. Seine dazu vorgelegten Unterlagen waren nicht geeignet, diesen Beweis zu erbringen. Die eingebrachte italienische Einnahmen-Ausgaben-Rechnung stellt keinen Nachweis für etwaige entrichtete Steuern im Ausland dar, sondern ist ein vereinfachtes System der Gewinnermittlung, bei dem nur die Betriebseinnahmen und die Betriebsausgaben erfasst werden, die im Kalenderjahr tatsächlich entweder bar oder unbar (über Bankkonten) zugeflossen bzw. abgeflossen sind (Zufluss-Abfluss-Prinzip). Am Jahresende wird der Gewinn oder Verlust als Differenz zwischen der Summe aller Betriebseinnahmen und der Summe aller Betriebsausgaben ermittelt.

Trotz des langen Zeitraumes zwischen Erzielung der Einkünfte im Jahr 2014 bzw. dem Einreichen der Steuererklärung im August 2016 einerseits und dem Verfahren vor dem BFG bis November 2022 andererseits und trotz vielfacher Ankündigungen und Zusagen der Nachweiserbringung durch den BF selbst, war dieser nicht in der Lage, eine Bescheinigung hinsichtlich der Steuerentrichtung zu erbringen. In der Beilage zur Steuerklärung vom 30.08.2016 wies der BF darauf hin, dass eine Steuerzahlung bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht erfolgt sei. In den darauffolgenden Rechtsmitteln und Eingaben wurde seinerseits auch nie behauptet, dass eine Steuerzahlung in Italien stattgefunden habe. Es wurde lediglich mehrfach

die Übermittlung des italienischen Steuerbescheides bzw. generell die Übermittlung von Unterlagen (aus Italien) zugesagt (die bis dato jedoch nicht erfolgt ist), es wurde aber (nach dem 30.08.2016) nicht mehr vorgebracht, die italienische Steuer entrichtet zu haben.

Die am 29.08.2017 vorgelegte vermeintliche Zahlungsvereinbarung mit der italienischen Finanzverwaltung war ebenfalls nicht geeignet Aufschluss über die Frage der Steuerentrichtung im Ausland zu geben. Aus dem nicht übersetzten Schreiben geht weder die Höhe der festgesetzten italienischen Einkommensteuer, noch, dass diese (teilweise) bezahlt wurde und auch nicht bis wann sie zu begleichen ist, hervor. Besonders auffällig bei diesem – offenbar italienischen Standardformular – war der Umstand, dass das Schreiben keinerlei Stampiglie, Handzeichen oder Unterschrift eine(r)s Behörde(n) aufweist. Wie die belangte Behörde daher im Vorlagebericht zurecht darauf hinwies, kann aus diesem vorgelegten Beweismittel nicht einmal geschlossen werden, ob es jemals einer italienischen Behörde zugekommen ist. Der Stellungnahme der belangten Behörde im Vorlagebericht vom 24.11.2017 zur Qualität und Einordnung dieses Formulars ist der BF in weiterer Folge nicht entgegengetreten, weshalb sich das Gericht diesen Ausführungen aufgrund hoher Plausibilität anschließt. Es war daher ebenfalls nicht geeignet Auskunft über die Steuerentrichtung zu geben. Zu diesem Themenkomplex erlaubt sich das Gericht abschließend festzuhalten, dass es nicht nachvollziehbar erscheint, dass eine „Zahlungsvereinbarung“ mit der italienischen Behörde vorgelegt werden kann, die Vorlage eines (dem zugrundeliegenden) Steuerbescheides bzw. Zahlungsbeleges jedoch nicht möglich ist.

3. Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1. Rechtsgrundlagen

§ 115 BAO lautet: (1) *Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt. [...]*

§ 119 BAO: (1) *Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.*

(2) *Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für*

abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

§ 138 BAO: (1) Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

(2) Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

§ 166 BAO: Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

§ 167 BAO: (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Das ABKOMMEN 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, BGBl. Nr. 125/1985, lautet auszugsweise:

Artikel 2 Unter das Abkommen fallende Steuern

(2) Zu den zur Zeit bestehenden Steuern, für die das Abkommen gilt, gehören

a) in Italien:

1. die Einkommensteuer von natürlichen Personen (L'imposta sul reddito delle persone fisiche)

Artikel 7 Unternehmensgewinne

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, daß das Unternehmen seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebstätte ausübt. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit in dieser Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebstätte zugerechnet werden können.

ABSCHNITT V METHODEN ZUR VERMEIDUNG DER DOPPELBESTEuerung

Artikel 23

(1) Es besteht Einverständnis darüber, daß die Doppelbesteuerung nach Maßgabe der folgenden Absätze dieses Artikels beseitigt wird.

*(3) a) Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach diesem Abkommen in Italien besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Italien **gezahlten Steuer** vom Einkommen entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer vom Einkommen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die in Italien besteuert werden dürfen, entfällt.*

3.2. Rechtliche Ausführungen

a) zur Mitwirkungspflicht

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (zB VwGH 28.1.1998, 95/13/0069; 7.6.2005, 2001/14/0187; 23.2.2010, 2007/15/0292; *Ritz/Koran*, BAO, 7. Aufl. (2021), § 115, Rz 8).

Beide Pflichten bestehen grundsätzlich nebeneinander und schließen einander nicht aus. Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht zwar auch dann, wenn die Partei ihre Verpflichtungen (Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht) verletzt (vgl zB bei Nichtbeantwortung eines Vorhaltes, VwGH 5.11.1986, 85/13/0012), doch wird ihr Umfang durch solche Pflichtverletzungen beeinflusst (vgl VwGH 3.11.1986, 84/15/0197; 27.9.1990, 89/16/0225). In dem Ausmaß, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung hierzu nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt, tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (vgl zB VwGH 30.5.2001, 99/13/0024; 27.11.2001, 97/14/0011; 22.4.2009, 2004/15/0144; 24.6.2021, Ra 2021/16/0014, *Ritz/Koran*, BAO, 7. Aufl. (2021), § 115, Rz 9).

Weiteres tritt bei Begünstigungstatbeständen nach ständiger Rechtsprechung des VwGH die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Steuerpflichtige hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen aller Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (z.B. VwGH 09.10.1991, 90/13/0007; VwGH 30.03.2000, 99/16/0100).

Für den Normadressaten muss berechenbar, vorhersehbar, sein, wozu er verpflichtet ist; für den Abgabepflichtigen muss folglich vorhersehbar sein, ob und in welcher Art und Weise und in welchem Umfang ihn in einem – unter Umständen Jahre später geführten – Abgabungsverfahren eine Mitwirkungspflicht an der Stoffsammlung treffen kann (VwGH 24.6.2021, Ra 2021/16/0014).

Für den BF war im konkreten Fall vorhersehbar, dass der Nachweis der Steuerzahlung zur Anwendung der Anrechnungsmethode notwendig ist. Diese Kenntnis geht auch aus dem Begleitschreiben seiner ESt-Erklärung hervor, in dem er darauf hinweist, dass eine Besteuerung im Ausland zu diesem Zeitpunkt noch nicht vorgenommen wurde. In weiterer Folge (vorläufiger Bescheid, endgültiger Bescheid, BVE, Vorlagebericht, Beschluss BFG) wurde er ebenso mehrfach auf dieses Erfordernis hingewiesen.

Nach der Rechtsprechung liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) u.a. dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159; 26.7.2000, 95/14/0145). Diesfalls bestehe somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl zB *Loukota*, Internationale Steuerfälle, Tz 429 ff; *Kotschnigg*, ÖStZ 1992, 84; VwGH 25.5.1993, 93/14/0019; 28.5.2009, 2008/15/0046).

Eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht weiters, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (zB VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 9.9.2004, 99/15/0250; 13.9.2006, 2002/13/0091; 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 7.6.2001, 95/15/0049; 30.9.2004, 2004/16/0061).

Die entsprechenden Nachweise wurden trotz mehrfachen Aufforderung und diversen Fristverlängerungen durch die belangte Behörde sowie durch das BFG vom BF bislang nicht vorgelegt. Ungewöhnlich ist dieser Sachverhalt insofern, als nach nunmehr 6 Jahren gerechnet ab der Einreichung der Steuererklärung noch immer keinerlei Beweis zur Entrichtung der Abgabe erbracht wurde. Das Gericht erlaubt sich an dieser Stelle anzumerken, dass der Nachweis der Steuerzahlung rein der Sphäre des BF zuzuordnen ist und er dabei keinerlei Bestätigungen aus Italien notwendig ist.

b) Vermeidung der Doppelbesteuerung

Art. 23 Abs. 3 lit. a DBA Österreich-Italien normiert zur Vermeidung der Doppelbesteuerung folgendes: *"Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach diesem Abkommen in Italien besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person*

zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Italien **gezahlten Steuer** vom Einkommen entspricht..."

Die Anrechnung von einbehaltenen bzw. abgeführten Auslandssteuern kann nur erfolgen, wenn der diesbezügliche Nachweis auch erbracht wird. Besonders im Hinblick auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandssachverhalten wie jenen im vorliegenden Fall, muss dieser Nachweis gefordert werden. Auf die diesbezügliche Beweisvorsorgeverpflichtung desjenigen, der die Anrechnung begehrt, wurde bereits eingegangen. (vgl. hierzu auch UFSW vom 07.12.2011, RV/3255-W/11: *„Ebenso verfehlt ist die Auffassung der Bw., die inländische Abgabenbehörde müsse im Ausland Erhebungen führen, um die Höhe der im Einkommensteuerbescheid anzurechnenden Auslandssteuer festzustellen. Es liegt nämlich in der Sphäre und der erhöhten Mitwirkungspflicht der Bw. diesen Abzugsposten der inländischen Abgabenbehörde nachzuweisen; bzw. vgl. auch: UFSW vom 05.09.2012, RV/1527-W/05: „Sofern ein Abgabepflichtiger daher das Vorliegen einer Betriebsstätte im Ausland behauptet, wird es im Hinblick darauf, dass Abgabepflichtige bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung trifft, vornehmlich an ihm gelegen sein, entsprechende Nachweise für das Vorliegen einer ausländischen Betriebsstätte zu erbringen.“*)

Ein Ausgleich der in- und ausländischen Besteuerung kann demnach nur stattfinden, wenn eine ausländische Besteuerung (tatsächlich) erfolgt ist; denn nur dann kann begrifflich von einem Ausgleich hierfür bei der inländischen Besteuerung gesprochen werden. Die bloße Möglichkeit, im Ausland auch in Anspruch genommen zu werden, erlaubt nach einhelliger verwaltungsgerichtlicher Judikatur keine Anwendung der Anrechnungsmethode. (vgl. VwGH 12.7.1990, 89/16/0069, VwGH 19.10.1990, 90/13/0007). Erforderlich ist demnach der Eintritt einer tatsächlichen (= realen) Doppelbesteuerung. (vgl. UFSK vom 22.07.2005, RV/0163-K/04).

Dem Wortlaut des oben zitierten Artikel 7 Abs. 1 des DBA lässt sich allerdings nicht entnehmen, dass die Anrechnungsmethode den Steuerbescheid des anderen Staates zur Voraussetzung hätte, insofern irrt die belangte Behörde. Dem klaren Wortlaut der Bestimmung des Art. 23 DBA Österreich-Italien ist jedoch ableitbar, dass eine tatsächliche Steuerzahlung in Italien vorliegen muss.

Aus der Bestimmung zur Ausgleichung der in- und ausländischen Besteuerung oder zur Erzielung einer den Grundsätzen der Gegenseitigkeit entsprechenden Behandlung anzuwenden ist zu folgern, dass ein solcher Ausgleich nur dann stattfinden kann, wenn eine ausländische Besteuerung auch wirklich erfolgt ist, also eine tatsächliche internationale Doppelbesteuerung vorliegt. Die Voraussetzungen für die Anwendung der Anrechnungsmethode ist daher nur dann erfüllt, wenn im Ausland tatsächlich eine Besteuerung erfolgt ist und dies in Folge auch entsprechend nachgewiesen wird (vgl. UFSW vom 03.07.2013, RV/1902-W/11).

Hinsichtlich der Nachweisführung der Steuerentrichtung sind die allgemeinen Regeln des Verfahrensrechtes, insbesondere § 138 BAO, anzuwenden. Ergeht an den Steuerpflichtigen

eine Aufforderung, die Steuerentrichtung im Ausland nachzuweisen, so wird idR im Rahmen der erhöhten Mitwirkungspflicht auch die Vorlage von Beweisen zumutbar sein, die über die bloße Behauptung hinausgehen.

Als Beweismittel kommt gem. § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Daraus folgt, dass auch die Vorlage von Beweismitteln, die nach anderen als abgabenrechtlichen Vorschriften geboten sind, als zweckdienlich angesehen werden kann, wenn die darin enthaltenen Angaben steuerlich relevant sind (vgl. UFSG vom 15.01.2008, RV/0527-G/06). Demnach würden auch etwaige (zuordenbare) Zahlungsbelege, Kommunikation mit der italienischen Abgabenbehörde zur vorgebrachten Bescheidenanforderung, Rückstandsausweise, Kontoauszüge, etc. in Betracht kommen. Warum der BF derartige Nachweise bislang nicht vorgelegt hat, ist für das Gericht nicht nachvollziehbar und lag daher der Schluss nahe, dass es nach wie vor zu keiner Steuerentrichtung im Ausland gekommen ist.

Wenn die Partei die sie treffende erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167) festzustellen (vgl. VwGH 23.2.1994, 92/15/0159).

Es ist festzuhalten, dass der Nachweis, dass jene ausländischen Steuern, für welche die Anrechnung bei der Einkommensteuerveranlagung begehrt wird, tatsächlich bezahlt wurde, durch die vorgelegten Unterlagen keineswegs erbracht ist. Dass ein Betrag gegebenenfalls buchhalterisch erfasst ist, beweist nicht, dass der Vorgang tatsächlich so abgewickelt wurde (vgl. UFSW vom 30.10.2012, RV/0306-W/12).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zuständigkeitsänderung

Durch den Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 30.7.2020 wurde der gegenständliche Fall der unbesetzten Gerichtsabteilung 1064 abgenommen und zum Stichtag 1.10.2020 der Gerichtsabteilung 1078 neu zugeteilt.

3.4. Finanzamt Österreich

§ 323b Abs. 1 bis 3 BAO lautet i. d. F. BGBl. I Nr. 99/2020 (2. FORG)

§ 323b. (1) Das Finanzamt Österreich und das Finanzamt für Großbetriebe treten für ihren jeweiligen Zuständigkeitsbereich am 1. Jänner 2021 an die Stelle des jeweils am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Finanzamtes. Das Zollamt Österreich tritt am 1. Jänner 2021 an die Stelle der am 31. Dezember 2020 zuständig gewesenen Zollämter.

(2) Die am 31. Dezember 2020 bei einem Finanzamt oder Zollamt anhängigen Verfahren werden von der jeweils am 1. Jänner 2021 zuständigen Abgabenbehörde in dem zu diesem Zeitpunkt befindlichen Verfahrensstand fortgeführt.

(3) Eine vor dem 1. Jänner 2021 von der zuständigen Abgabenbehörde des Bundes genehmigte Erledigung, die erst nach dem 31. Dezember 2020 wirksam wird, gilt als Erledigung der im Zeitpunkt des Wirksamwerdens für die jeweilige Angelegenheit zuständigen Abgabenbehörde.

Die gegenständliche Entscheidung ergeht daher an das Finanzamt Österreich.

3.5. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes (kein Nachweis von entrichteter Steuer in Italien) war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht vor (vgl. VwGH 25.2.2016, Ra 2016/16/0006).

Wien, am 10. November 2022