



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vom 20. Jänner 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Mödling betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden insofern abgeändert, als die Einkünfte gemäß § 188 BAO als Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt werden.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) führt ihre Tätigkeit, nämlich die wirtschaftliche Beratung von Unternehmen im Bereich der Textilindustrie, in Form einer OEG aus. Diese Tätigkeit umfasst im Wesentlichen die Marktforschung, welche überwiegend ausländische Märkte betrifft, sodass die Aufträge in fast allen Fällen von ausländischen Unternehmen erteilt werden, den Aufbau von Vertriebsorganisationen, die Marketingberatung und das Change Management.

In ihrer Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2000 gab die Bw. einerseits Einkünfte aus selbständiger Arbeit in der Höhe von € -433.219 und andererseits ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt in der Höhe von € 2.740.992 an.

Die erzielten Einkünfte wurden auf die beiden unbeschränkt haftenden Gesellschafter in der Weise aufgeteilt, als KS ein Anteil in der Höhe von € -163.495 und LB ein Anteil in der Höhe von € -269.724 zugewiesen wurde.

Mit Bescheid vom 12. Dezember 2003 stellte das Finanzamt die im Kalenderjahr 2000 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO in der Höhe von € 2,307.773 fest und führte dazu begründend aus, dass der erklärte Gewinn in Österreich voll zu versteuern sei, da weder in Argentinien noch in Ägypten Steuern entrichtet worden seien. Außerdem sei anlässlich der Ausstellung einer Ansässigkeitsbescheinigung eine Resolution General DGI 3497 vorgelegt worden, aus der hervorgehe, dass keine Betriebsstätte bestehe.

In ihrer Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2001 machte die Bw. ebenfalls einerseits Einkünfte aus selbständiger Arbeit in der Höhe von € 1,625.119 und andererseits ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt in der Höhe von € 2,530.946 geltend.

Auch im Veranlagungsjahr 2001 rechnete das Finanzamt die als ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt erklärten Einkünfte den inländischen Einkünften hinzu und stellte mit Bescheid vom 13. Jänner 2004 die Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß § 188 BAO in der Höhe von € 4,113.463 fest.

In der gegen die Bescheide vom 12. Dezember 2003 und vom 13. Jänner 2004 eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass sie in den Jahren 2000 und 2001 zwei groß angelegte Beratungsaufträge im Bereich der Textilbranche der Länder Ägypten und Argentinien ausgeführt habe. Die vertraglich festgelegten Leistungen laut Beilage seien dabei vor Ort in Ägypten im Wesentlichen durch Herrn KS und in Argentinien durch Herrn LB ausgeführt worden.

Sowohl im DBA Vereinigte Arabische Republik (Ägypten) als auch im DBA Argentinien würde bei Vorliegen einer Betriebsstätte das Besteuerungsrecht an den (anteiligen) Gewinnen jenem Staat zugewiesen, in welchem die Betriebsstätte liege. Dabei komme jeweils die Befreiungsmethode zur Anwendung. In diesem Zusammenhang würde auf Rz 565 in „Internationale Steuerfälle“ von Ministerialrat Dr. Herbert Loukota verwiesen, welcher ausführe: „*Wird das Befreiungssystem angewendet, so wirken die Zuteilungsregeln gegenüber beiden Staaten, das heißt sie räumen dem einen Vertragsstaat das Besteuerungsrecht ein und nehmen es gleichzeitig dem anderen weg.*“

Die Bw. würde in ihrer Begründung zeigen, dass sowohl in Ägypten als auch in Argentinien eine Betriebsstätte gegründet worden sei und daher nach den Bestimmungen des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens der Gewinn dieser Betriebsstätten in dem jeweiligen Land der Besteuerung unterliege. Da in keinem der Abkommen eine „Subject to tax“-Klausel enthalten sei, sei es unerheblich, ob in Argentinien oder Ägypten Steuern entrichtet worden seien (vgl. Bescheidbegründung des Finanzamtes vom 15.12.2003).

Dazu werde auch auf die allgemeinen Erläuterungen Z0 (23-25) im Kommentar zum internationalen Steuerrecht von Philipp-Loukota-Jirousek verwiesen: „*Die Anwendung der Abkommensbestimmungen hängt grundsätzlich nicht davon ab, ob zu begünstigenden Einkünfte im anderen Staat auch tatsächlich besteuert werden*“.

Die Bw. stellte weiters fest, dass DBAs zwar nur im Rang einfacher Bundesgesetze stünden, aber als „lex specialis“ Vorrang vor den (entgegenstehenden) Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts hätten.

Betreffend die **Betriebsstätte in Ägypten** führte die Bw. aus, dass die Projektlaufzeit in Ägypten am 20. März 2000 begonnen und am 31. März 2002 geendet habe. Dazu legte sie in Kopie den Vertrag der Ägypter mit RB vom 2.7.2000 und den Subunternehmervertrag zwischen RB und ihr selbst sowie zwei weitere Einzelverträge (als Beispiel) bei. Für die Durchführung des Auftrages, welcher auf KS als Projektmanager abgestellt gewesen sei, sei diesem vom ägyptischen Vertragspartner ein zentrales Büro in der Hauptfabrik in Ägypten zur Verfügung gestellt worden. Die Kosten der räumlichen Infrastruktur seien vertragsgemäß von den Ägyptern übernommen worden. Die Räumlichkeiten seien selbstverständlich versperrbar gewesen und seien ausschließlich Herrn KS und seinen Mitarbeitern für die gesamte Dauer des Projektes zur Verfügung gestanden.

KS sei für alle Abschnitte des Projektes budgetverantwortlich und für die Aufgabenverteilung verantwortlich gewesen. Die zur Durchführung des Auftrages erforderlichen Mitarbeiter seien seitens Herrn KS einerseits unter den Mitarbeitern von RB ausgewählt worden und andererseits, im Falle fachspezifischer und technischer Notwendigkeiten, durch free-lancer von der Bw. dem Projekt direkt zur Verfügung gestellt worden.

Betreffend die **Betriebsstätte in Argentinien** führte die Bw. aus, dass A. eine argentinische Tochtergesellschaft der italienischen F mit Sitz in Buenos Aires, Argentinien, sei. Der Consultingvertrag mit der Bw. betreffend die Beratungstätigkeiten von Herrn LB in Argentinien sei Mitte August 1999 auf die Dauer von 24 Monaten abgeschlossen worden. Um das vertraglich vorgegebene Ziel zu erreichen, habe Herr LB in der Anfangsphase vorwiegend die meisten der lateinamerikanischen Länder bereisen müssen und sei somit ständig unterwegs gewesen, meist begleitet von Mitarbeitern von A. Dadurch sei im Jahr 1999 keine Betriebsstätte begründet und daher die von A. verlangte Resolution General DGI 3497 (Annual declaration) für das Jahr 1999 zur Verfügung gestellt worden.

Allerdings sei ab dem Ende des Jahres 1999/Anfang 2000 offensichtlich geworden, dass Herr LB zur Durchführung des Projektes eigene Büroräumlichkeiten sowie mehr Unabhängigkeit vom A. Management benötige. Das Unternehmen habe ihm daher ab Jänner 2000 in den

eigenen Anlagen einen Büraum zur Verfügung gestellt, zu dem ausschließlich Herr LB Zutritt gehabt habe. Sämtliche benötigten Bürogegenstände sowie gegebenenfalls benötigte Sekretariatsarbeiten seien ihm zur Verfügung gestellt worden. Bis zur Beendigung des Auftrages sei dieses Büro Herrn LB ausschließlich zur Verfügung gestanden.

Aus diesen Ausführungen und den Beilagen gehe hervor, dass sowohl in Ägypten als auch in Argentinien eine Betriebsstätte begründet worden sei und daher sowohl nach den Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens mit der Vereinigten Arabischen Republik (Ägypten) als auch den Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens mit Argentinien das Besteuerungsrecht an dem auf die Betriebsstätte entfallenden Gewinn dem jeweiligen Staat zustehe.

Mit Ergänzungersuchen vom 26. September 2005 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat unter Hinweis auf die - infolge Vorliegens von Auslandssachverhalten - erhöhte Mitwirkungsverpflichtung um die Beantwortung folgender Fragen:

- 1) Wie sich das weitere Schicksal der Bw. nach dem Ableben des ehemaligen Gesellschafters Herrn KS darstelle – ob die Gesellschaft als Kommanditgesellschaft fortgeführt oder aufgelöst werde?
- 2) Die Zuordnung zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit erscheine unzutreffend, da die Bw. auf kaufmännischen Gebiet beratend tätig gewesen sei. Vielmehr sei von Einkünften aus Gewerbebetrieb auszugehen.
- 3) Aus der Niederschrift über die Nachschau anlässlich der Neuaufnahme der Bw. durch das Finanzamt Mödling vom 7. Februar 1997 gehe hervor, dass sich in Italien eine weitere Betriebsstätte der Bw. befinden solle. Im Hinblick darauf, dass Herr LB italienischer Staatsbürger sei, in Österreich keine Hauptwohnsitzmeldung vorliege und zahlreiche Bezugspunkte zu Italien erkennbar seien, sei auf Artikel 5 des DBA mit Italien Bedacht zu nehmen. Es werde daher um genaue Darstellung darüber ersucht, ob bzw. in welcher Zeitspanne eine Betriebsstätte in Italien vorgelegen sei. Des Weiteren seien die auf Italien entfallenden Aufwendungen und Erträge für die Streitjahre jedenfalls separat auszuweisen.
- 4) Da die Bw. auf Grund ihrer im Jahr 1999 getätigten divergenten Aussage betreffend das Nichtvorliegen einer Betriebsstätte in Argentinien für das nunmehr behauptete offensichtlich gegenteilige Vorbringen beweispflichtig sei, werde sie um eine entsprechende Darstellung darüber ersucht, ab wann und wie lange sie über eine Betriebsstätte in Argentinien verfügt habe (nebst Vertragsinhalt über die Zurverfügungstellung eines Büraumes in Buenos Aires).

5) Als Ausfluss der in Auslandsangelegenheiten erhöhten Mitwirkungspflicht sei die Bw. auch hinsichtlich der von ihr dargelegten steuerlichen Verhältnisse, welche eine Zuordnung einer Betriebsstätte nach Ägypten rechtfertigten könnte, beweispflichtig. Sie werde daher um eine genaue Darstellung ihrer Aktivitäten in Ägypten ersucht, da dies aus dem vorliegenden Schriftverkehr nicht hinreichend hervorgehe.

Dazu sei die Bekanntgabe der genauen Anschrift der Betriebsstätte, die Art und Dauer der Betriebsstättennutzung sowie die Bekanntgabe von Namen und Anschrift der ägyptischen Bezugspersonen nötig. Falls von einer Betriebsstätte in Ägypten auszugehen sei, habe Österreich nach Artikel XXI die Berechtigung zur Durchführung des Progressionsvorbehaltens. Auf jeden Fall sei die entsprechende Gewinnermittlung („Betriebsstättenabrechnung“) unter Zugrundelegung österreichischen Steuerrechtes durchzuführen. Es werde daher um eine genaue Darstellung dieser „Betriebsstättenabrechnungen“ der strittigen Jahre ersucht, wobei „Reisekosten“, „übrige“ und „Service durch Dritte“ zu detaillieren seien.

Mit Eingabe vom 8. November 2005 teilte die Bw. zu 1) mit, dass sie aufgelöst werde.

Betreffend die **Einkünftequalifizierung** unter 2) stimmte die Bw. zu, dass von Einkünften aus Gewerbebetrieb auszugehen sei, da überwiegend kaufmännische Beratungen in der Textilbranche vorgelegen seien.

Betreffend die unter 3) angeführte **Betriebsstätte in Italien** teilte die Bw. mit, dass es sich dabei um eine Tochtergesellschaft gehandelt habe, mit deren Liquidation im Jahr 1999 (8. November 1999) begonnen worden sei. Im Jahr 2000 seien weder Aufwendungen noch Erträge, die auf die italienische Gesellschaft entfallen würden, im Jahresabschluss enthalten. Im Jahr 2001 seien Aufwendungen resultierend aus der Liquidation in der Höhe von ATS 40.426,26 (€ 2.940,79) im Jahresabschluss enthalten.

Darüber hinaus teilte die Bw. mit, dass LB von 1996 bis März 2005 in Österreich Hauptwohnsitz gemeldet gewesen sei.

Betreffend die unter 4) angeführte **Betriebsstätte in Argentinien** teilte die Bw. mit, dass im Jahr 1999 (Auftragsbeginn ab Mitte August 1999) keine Betriebsstätte begründet worden sei, da Herr LB die betroffenen lateinamerikanischen Länder bereist habe und somit ständig unterwegs gewesen sei. Hier werde auf den ursprünglichen Vertrag mit A . verwiesen.

Betreffend die unter 5) angeführte **Betriebsstätte in Ägypten** gab die Bw. folgende Adresse an:

Betriebsstätte

AdresseÄgypten

PostfachÄgypten

Bezugspersonen seien der Chairmann Mr. X und seine Excellenz Dr. Y gewesen.

Die Detaillierung der Betriebsstättenabbuchung 2000 und 2001, insbesondere hinsichtlich Reisekosten und übrige sowie die Sonderbetriebsausgaben KS für das Jahr 2000 seien als Anlagen 3 bis 5 beigefügt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Die Tätigkeit der Bw. besteht in der wirtschaftlichen und kaufmännischen Beratung von Unternehmen im Bereich der Textilbranche.

In den Streitjahren 2000 und 2001 führte die Bw. zwei groß angelegte Beratungsaufträge in Ägypten (vom 20. März 2000 bis 31. März 2002) und Argentinien (vom 15. August 1999 bis 15. August 2001) aus, wobei die vertraglich festgelegten Leistungen vor Ort in Ägypten im Wesentlichen durch Herrn KS und in Argentinien durch Herrn LB ausgeführt wurden. Laut Bw. wurde dem jeweiligen Projektmanager dafür jeweils ein Büro zur Verfügung gestellt.

Strittig ist, ob in Ägypten und in Argentinien eine Betriebsstätte begründet wurde und daher nach den jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen das Besteuerungsrecht an dem auf die Betriebsstätte entfallenden Gewinn dem jeweiligen Staat zusteht (Ansicht der Bw.) oder ob die als ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt erklärten Einkünfte in Österreich zu versteuern sind, da weder in Argentinien noch in Ägypten ausländischen Betriebsstätten vorlagen und keine Steuern entrichtet wurden (Ansicht des Finanzamtes).

Der Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß Artikel 5 Absatz 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Vereinigten Arabischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (in weiterer Folge: **DBA Ägypten**) unterliegen gewerbliche Gewinne aus einem Unternehmen eines der Vertragsstaaten in dem anderen Vertragsstaat nicht der Besteuerung, es sei denn, dass das Unternehmen in dem anderen Staat durch eine dort gelegene Betriebstätte gewerblich tätig ist. Wenn es in diesem anderen Staat in dieser Weise gewerblich tätig ist, dürfen diese Gewinne in dem anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebstätte zuzurechnen sind.

Wenn ein Unternehmen eines der Vertragsstaaten im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebstätte gewerblich tätig ist, so sind dieser Betriebstätte gemäß Artikel 5 Abs. 3 DBA Ägypten die gewerblichen Gewinne zuzurechnen, die sie in diesem anderen Staat erzielen könnte, wenn sie sich als selbständiges Unternehmen mit gleichen oder ähnlichen Geschäften unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen befasse und mit dem Unternehmen, dessen Betriebstätte sie ist, Geschäfte wie ein unabhängiges Unternehmen tätigte. Diese gewerblichen Gewinne werden in der Regel unter Zugrundelegung der Spezialbilanz der Betriebstätte ermittelt. Bei Ermittlung der gewerblichen Gewinne der Betriebstätte werden alle Ausgaben, einschließlich allgemeiner Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, die berechtigterweise der Betriebstätte zuzurechnen sind.

Gemäß Artikel 7 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Argentinischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (in weiterer Folge: **DBA Argentinien**) dürfen Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens nur im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebstätte zugerechnet werden können.

Gemäß § 29 Abs. 1 BAO ist Betriebstätte im ertragsteuerlichen Sinn jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes (§ 31) dient.

Sowohl gemäß Artikel 4 Abs. 1 DBA Ägypten als auch gemäß Artikel 5 Abs. 1 DBA Argentinien bedeutet der Begriff „Betriebstätte“ im Sinne der Doppelbesteuerungsabkommen eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

Ausgehend von dieser Rechtslage bekämpft die Bw. die angefochtenen Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO mit dem Argument, dass im vorliegenden Fall eine Besteuerung in Österreich aus dem Grund zu unterbleiben hätte, weil die Bw. in den streitgegenständlichen Jahren 2000 und 2001 sowohl in Ägypten als auch in Argentinien Betriebstätten begründet hätte und daher sowohl nach den Bestimmungen des DBA Ägypten als auch den Bestimmungen des DBA Argentinien das Besteuerungsrecht an dem auf die Betriebstätte entfallenden Gewinn dem jeweiligen Staat zustehe.

Auf Grund des Vorbringens der Bw. ist daher zunächst zu prüfen, ob in den Streitjahren in Ägypten bzw. Argentinien jeweils eine Betriebsstätte vorgelegen ist.

Betreffend die ins Treffen geführte Betriebstätte in Ägypten brachte die Bw. vor, dass Herrn KS für die Durchführung seines Auftrages für die gesamte Dauer des Projektes (20. März 2000 bis 31. März 2002) vom ägyptischen Vertragspartner ein zentrales Büro in der Hauptfabrik in Ägypten zur Verfügung gestellt worden sei, dessen Kosten von den Ägyptern übernommen worden sei. Darüber hinaus gab die Bw. im Zuge ihrer Vorhaltsbeantwortung die Adresse der Betriebsstätte sowie zwei Bezugspersonen in Ägypten bekannt und legte einerseits sowohl eine Kopie des Vertrages der Ägypter mit RB als auch den Subunternehmervertrag zwischen RB und ihr selbst sowie Fotos der angeblichen Betriebstätte vor.

Betreffend die behauptete Betriebsstätte in Argentinien wendete die Bw. ebenfalls ein, dass Herrn LB ab dem Ende des Jahres 1999 bzw. Anfang des Jahres 2000 von A. ein Büror Raum in den eigenen Anlagen, sämtliche benötigten Bürogegenstände und Sekretariatsarbeiten zur Verfügung gestellt worden seien. Im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung wurde der Präsident von A. sowie Name und Anschrift des Vertreters von F bekannt gegeben und der Vertrag der Bw. mit A. vorgelegt.

Zunächst ist zu bemerken, dass LB im Rahmen seines Einkommensteuerverfahrens 2000 dem Finanzamt gegenüber in seiner Eingabe vom 15. April 2002 zu den beiden Betriebstätten ausgeführt hat, dass diese jeweils durch ein Appartement begründet worden seien. Dazu ist festzustellen, dass ein Appartement keine Betriebstätte im Sinne der Doppelbesteuerungsabkommen darstellt, da es sich hierbei um keine feste Geschäftseinrichtung handelt.

Entgegen diesem früheren Vorbringen wurde erstmals in der Begründung der Entscheidung zugrundeliegenden Berufung am 5. Mai 2004 vorgebracht, dass dem Projektmanager jeweils für die gesamte Dauer seines Projektes ein Büro samt Bürogegenständen sowie Sekretariatsarbeiten zur alleinigen Verfügung gestellt worden sei.

Nun würde zwar grundsätzlich ein Büro unstrittig eine feste Geschäftseinrichtung im Sinne der beiden Doppelbesteuerungsabkommen darstellen, allerdings wurde seitens der Bw. keinerlei Nachweis für das Vorliegen eines solchen - weder in Ägypten noch in Argentinien - erbracht.

Die seitens der Bw. vorgelegten Verträge stellen keinen unmittelbaren Beweis für das Vorliegen einer Betriebsstätte vor. Auch die vorgelegten Fotos, auf denen lediglich einige Personen, zum Teil in Gesprächen vertieft, zum Teil an Laptops sitzend oder auch bei der Jause zu erkennen sind, stellen keinerlei Hinweis auf eine Betriebsstätte in Ägypten oder Argentinien dar, zumal auf diesen Fotos weder ein Firmenschild zu sehen ist noch festgestellt

werden kann, wann und wo sie aufgenommen wurden. Grundsätzlich können derartige Fotos zu jeder Zeit und an jedem Ort zustande kommen und stellen somit keinen Beweis für eine Betriebsstätte der Bw. dar.

Ein seitens des Finanzamtes in einem Telefonat mit der steuerlichen Vertretung der Bw. (siehe Aktenvermerk vom 4. August 2004) abverlangter dokumentierender Nachweis einer zuständigen örtlichen Behörde für die Behauptung der vorhanden gewesenen Betriebsstätten konnte seitens der Bw. nicht vorgelegt werden.

Auch die in diesem Gespräch seitens der steuerlichen Vertretung zugesagten Besteuerungsnachweise (Steuerbescheide der ägyptischen Finanzverwaltung) konnten letztlich nicht vorgelegt werden, da es laut Auskunft der steuerlichen Vertretung keine ägyptischen Steuerbescheide gäbe.

Dass es sich bei KS in Ägypten um eine Person im Sinne des Artikel 4 Abs. 4 DBA Ägypten bzw. bei LB in Argentinien um eine Person im Sinne des Artikel 5 Abs. 5 DBA Argentinien und nicht bloß um Personen im Sinne des Artikel 4 Abs. 5 DBA Ägypten bzw. Artikel 5 Abs. 6 DBA Argentinien gehandelt habe, wurde seitens der Bw. weder behauptet noch nachgewiesen.

Des Weiteren ist festzustellen, dass weder – wie im Vorhalt vom 26. September 2005 abverlangt – eine genaue Darstellung der Aktivitäten der Bw. in Ägypten bzw. Argentinien noch entsprechende Aufzeichnungen über die angeblichen Tätigkeiten vorgelegt wurden, die eine Zurechnung der Einkünfte zu den behaupteten Betriebsstätten hätte ermöglichen können.

Bei den seitens der Bw. vorgelegten und als Betriebstättenabrechnung 2000 bzw. 2001 bezeichneten kurzen Aufstellungen werden bei LB lediglich „Reisekosten“ von „Erlösen“ und bei KS „n.n.abrb. Leistungen, Reisekosten und übrige“ (im Jahr 2000) bzw. „Service durch Dritte und übrige“ (im Jahr 2001) von „Erlösen“ in Abzug gebracht. Abgesehen davon, dass die im Ergänzungsersuchen vom 26. September 2005 abverlangte Detaillierung ausblieb, handelt es sich bei diesen Aufstellungen keineswegs um Betriebstättenabrechnungen unter Zugrundelegung des österreichischen Steuerrechts.

Die Bw. wäre jedoch gemäß Artikel 5 Abs. 3 DBA Ägypten verpflichtet gewesen wäre, die gewerblichen Gewinne ihrer Betriebstätte in Ägypten in einer Spezialbilanz der Betriebstätte auszuweisen. Hinzu kommt, dass auf Grund der fehlenden Aufzeichnungen jede Kontrolle über die Richtigkeit der Höhe und die Vollständigkeit der ausländischen Einkünfte unmöglich ist, was sich selbst bei Anerkennung der ausländischen Betriebsstätten im Hinblick auf das

Recht der Anwendung des Progressionsvorbehaltes auf die österreichische Besteuerung auswirken würde.

Zu bedenken ist in diesem Zusammenhang jedoch vor allem, dass Abgabepflichtige bei Auslandsbeziehungen eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft. Tätigt ein Abgabepflichtiger aufklärungsbedürftige Geschäfte, die ihre Wurzel in einem Land haben, in dem die österreichischen Abgabenbehörden keine Sachverhaltsermittlungen durchführen können, so trifft ihn nach ständiger Rechtsprechung eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung und es liegt an ihm, die zweifelhaften Geschäftsbeziehungen vollkommen offen zu legen. Tritt der Steuerpflichtige in solche Geschäftsbeziehungen ein, muss er von Anbeginn dafür sorgen, dass er den österreichischen Abgabenbehörden diese Beziehung im Bedarfsfall vollständig aufhellen und dokumentieren kann. Es liegt somit vornehmlich an ihm, Beweise für die Aufhellung dieser ausländischen Sachverhaltselemente zu sichern und im Bedarfsfall beizubringen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; 25.9.2001, 97/14/0061).

Es wäre daher Angelegenheit der Bw. gewesen, entsprechend für den Nachweis des von ihr behaupteten Vorliegens einer Betriebstätte in Ägypten bzw. Argentinien zu sorgen, doch selbst die steuerliche Vertretung musste in einem Telefonat mit dem Finanzamt (siehe Aktenvermerk) eingestehen, dass es keine Unterlagen hinsichtlich möglicher vorhandener Betriebsstätten gäbe.

Da es die Bw. somit verabsäumt hat, dem Unabhängigen Finanzsenat Beweise über die in den Streitjahren 2000 und 2001 behaupteten Betriebstätten in Ägypten und Argentinien vorzulegen, sondern deren Existenz lediglich behauptet hat, können die seitens der Bw. angeführten Büros nicht als Betriebstätten im Sinne des Artikel 5 Abs. 1 DBA Ägypten bzw. des Artikel 7 Abs. 1 DBA Argentinien anerkannt werden.

Die als ausländische Einkünfte mit Progressionsvorbehalt im Jahr 2000 in der Höhe von € 2,740.992 und im Jahr 2001 2,530.946 erklärten Einkünfte unterliegen daher der inländischen Besteuerung.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 5. September 2012