



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H., vertreten durch Mag. Richard Leisch & Co SteuerberatungsgmbH, 4600 Wels, Carl Blum Straße 16, vom 31. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 2. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt gewerbliche Einkünfte aus Immobilienhandel.

Anlässlich einer im September des Jahres 2003 abgeschlossenen und die Jahre 1999 – 2001 umfassenden Außenprüfung stellte der Prüfer unter Tz 8 fest (*Details können aus der Niederschrift zur Schlussbesprechung [= Anlage 1 zum BP-Bericht vom 12. August 2003] entnommen werden*):

„Aufgrund eines Vertrages über die Errichtung einer Stillen Gesellschaft (abgeschlossen in Brünn, Tschechien, am 20. Juli 2000) abgeschlossen zwischen der M., Cy-1060 Nicosia und JH., beteiligt sich JH. an einem Teil des Geschäftsbetriebes der M. und zwar am Profitcenter P. für Financial Engineering, Handel u. Leasing, Inkasso u. Factoring, sowie Vermittlungstätigkeit und an allen Geschäften die mit der Einlage getätigt werden, als stiller Gesellschafter (siehe § 2 des Vertrages). Aufgrund dieser stillen Beteiligung wurden an JH. verschiedene Zahlungen geleistet. Auf das Konto von JH. sind soweit bekannt, bisher folgende Überweisungen aus Zypern erfolgt:

Valuta 27. Dezember 2001: 499.999,76 S von Pe., Nicosia.

Der Zahlungsgrund ist der Überweisung nicht zu entnehmen.

Valuta 27. Dezember 2001: 353.020,50 S von M., Nicosia.

Der Zahlungsgrund ist der Überweisung nicht zu entnehmen.

Laut Kopie eines Schreibens der M. handelt es sich bei beiden Überweisungen um Ausschüttungen der Stillen Gesellschaft P.. Angaben über die Ermittlung des oder der Gewinnanteile bzw. für welches Geschäftsjahr die Gewinnanteile festgestellt worden sind, sind aus dem Schreiben nicht ersichtlich.

Außerhalb des Prüfungszeitraumes (zu behandeln im Zuge der Steuererklärung für 2002) wurde weiters an JH. überwiesen:

Valuta 9. April 2002: 164.720 € (entspricht 2,266.596 S) von M..

Hinsichtlich dieser Überweisungen gibt es eine Mitteilung der M. an JH. vom 15. Jänner 2002, der zu entnehmen ist, dass der Gewinnanteil für das Jahr 2001 14.828 CyP (rund 360.000 S) beträgt. Gleichzeitig wird in diesem Schreiben mitgeteilt, dass hinsichtlich dieses Einkommensteiles für JH. Steuererklärungen bei den zypriotischen Finanzbehörden eingereicht worden sind. Angemerkt wird, dass die Vorlage der angeführten Steuererklärungen durch das FA Wels mehrmals urgirt, jedoch diesem Ersuchen nicht nachgekommen wurde.

Die Höhe des auf JH. entfallenden Gewinnanteiles laut dieser Gewinnmitteilung steht auch im Einklang mit der vorgelegten Bestätigung der zypriotischen Finanzbehörden vom 14. Februar 2003 (vorgelegt beim FA Wels mit Schreiben vom 17. Juli 2003).

Durch das FA Wels wurde JH. mehrmals mündlich und in weiterer Folge schriftlich (4. März und 12. Juni 2003) aufgefordert, Unterlagen zur Klärung des Sachverhaltes beizubringen. Aufgrund dieser Aufforderungen wurden folgende Unterlagen vorgelegt: (Angemerkt wird hiezu, dass es sich um keine amtlich oder notariell beglaubigten Dokumente bzw. Abschriften handelt.)

Bestätigung des Ministry of Finance, Nicosia Cypern vom 3. Jänner 2003 aus der hervorgeht, dass die Firma M. in Zypern ansässig und mit ihrem Welteinkommen in Zypern steuerpflichtig ist und für 2001 Steuererklärungen eingereicht hat, die jedoch durch die Behörde noch nicht geprüft wurden.

Jahresabschluss der M. für das Jahr 2001 mit einem Gewinn von 9.015 CyP. Bei der Ermittlung dieses Gewinnes wurden 2,811.990 CyP als Aufwand unter dem Titel "share of profit of partners" in Abzug gebracht (Seite 4 und 11 des Abschlusses). Nicht erkennbar ist hingegen die Höhe und Art der erzielten Umsätze bzw. die Erlösstruktur des Unternehmens,

bzw. kann aus der vorgelegten Bilanz kein Rückschluss auf die von der M. ausgeübte Tätigkeit und die Zurechnung der Einkünfte zu zypriotischen Betriebsstätten gezogen werden.

Einkommensaufstellung des Profitzentrum P. für 2001 aus der hervorgeht, dass im Jahr 2001 aus der operativen Tätigkeit keine Einnahmen erzielt worden sind. Die erzielten Erlöse betreffen die Position 4430 "sonstige Erlöse" unter dem Titel "Income for DEP P.". Weiteres ist die Gewinnverteilung auf zwei Gesellschafter dargestellt, wobei aufgrund der vorliegenden Unterlagen davon ausgegangen werden kann, dass es sich beim Kto 5480 um die Zuteilung des Gewinnanteiles für 2001 für JH. über 14.822,60 CyP (ident mit der Bestätigung der Finanzbehörde) handelt.

Kopie des Gesellschafterverrechnungskonto 3650 (offensichtlich JH.) mit der Gewinnzuteilung und Überweisung des Ergebnisanteiles für 2001. Anmerkung: Nicht ersichtlich ist die Zahlung eines behaupteten Gewinnvorschusses bzw. eine Verrechnung der von der Pe. geleisteten Zahlung an JH..

Bestätigung der zypriotischen Finanzverwaltung, dass JH. einen Betrag von 14.823 CyP als stiller Gesellschafter der M. aus deren Teilhaberschaft bzw. Personengesellschaft P. erhalten hat und dass diese Beträge nicht Gegenstand der Steuerbemessung in Zypern sind.

Schreiben der M. in dem die Tätigkeit des Unternehmens dargestellt und die Aussage getroffen wird, dass das Profitcenter P. ausschließlich an diesen gewerblichen Tätigkeiten beteiligt war. Es wird hierbei auf den Auditreport (offensichtlich ist hiermit der Jahresabschluss gemeint) verwiesen. Weiters wird in diesem Schreiben mit Verweis auf das Verrechnungskonto bekannt gegeben, dass es sich bei der Zahlung im Dezember 2001 um einen Vorschuss auf zu erwartende Gewinne der Folgejahre handelte.

Im Zuge des Telefonates am 23. Juli 2003 wurde vom steuerlichen Vertreter noch Folgendes erklärt:

Das Profitcenter P. sei keine eigene Gesellschaft sondern als rechtlich unselbständiger Teil der M. anzusehen und somit kein eigenes Steuersubjekt. Die aus dieser Beteiligung stammenden Erträge seien nicht auf Gesellschafterebenen sondern auf Gesellschaftsebene zu besteuern. Unter dem Titel sonstige Erlöse wäre nach zypriotischem Bilanzrecht bereits der erzielte Rohgewinn (Umsatz vermindert um Wareneinsatz) zu verstehen. Bei der Überweisung durch die Pe. handle es sich um einen Vorschuss auf Gewinnanteile aus der Beteiligung am Profitcenter P..

Das Finanzamt gelangt zur nachfolgenden steuerlichen Würdigung:

Insgesamt wurden an JH. am 27. Dezember 2001 rund 853.000 S aus Zypern überwiesen, wobei hinsichtlich der Überweisung von der M. über 353.000 S aufgrund der vorliegende Unterlagen davon auszugehen ist, dass es sich hierbei um einen Gewinnanteil aus der stillen

Beteiligung des JH. am Profitcenter P. handelt.

Hinsichtlich des Betrages von rund 500.000 S überwiesen von der Pe. steht bisher lediglich die Aussage im Raum, dass es sich um eine Überweisung eines Gewinnvorschusses im Auftrag der M. handeln soll. Unterlagen die diese Behauptung untermauern wurden nicht vorgelegt. Die Aussage steht auch in Widerspruch zu den Buchungen am Verrechnungskonto des JH.. Für diesen Teil der Überweisung liegt für das FA Wels - bis zum Nachweis des Gegenteiles – ein ungeklärter Geldmittelzufluss vor, für den das Besteuerungsrecht bei der Republik Österreich liegt.

Betreffend den Gewinnanteil 2001 aus der stillen Beteiligung P. ist für die Zuerkennung des Besteuerungsrechtes unter Anwendung des Art. 7 DBA Zypern an die Republik Zypern erforderlich, dass es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handelt, die einer in Zypern gelegenen Betriebsstätte zuzurechnen sind.

Aus den vorgelegten Jahresabschlüssen betreffend Profitcenter P. und M. ist ersichtlich, dass einerseits das Profitcenter P. keine operative Tätigkeit ausübt, andererseits die Beteiligungserträge der an der M. beteiligten Personen bzw. Unternehmen in der Gewinnermittlung der M. als Aufwand verbucht werden. Somit ist davon auszugehen, dass zwei getrennte eigenständig zu beurteilende Unternehmen vorliegen.

Diese Ansicht wird auch noch durch die Bestätigung der zyprischen Finanzverwaltung bestärkt aus der hervorgeht, dass es sich beim obigen Überweisungsbetrag an JH. um einen Gewinnanteil an der M. aus deren Teilhaberschaft an der P. handelt.

Aufgrund der somit lediglich vermögensverwaltenden Tätigkeit der P. können hinsichtlich der Gewinnanteile für 2001 keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb abgeleitet werden und somit gelangt Art. 7 DBA Zypern nicht zur Anwendung.

Durch das FA Wels werden die erzielten Einkünfte somit den Einkünften aus Kapitalvermögen (Zinsen) zugerechnet, für die das Besteuerungsrecht bei der Republik Österreich gelegen ist. Dies deckt sich auch mit der Aussage der zyprischen Finanzverwaltung, dass die angeführte Summe von 14.823 CyP in Zypern nicht steuerpflichtig bzw. steuerbar ist.

Aber auch für den Fall, dass es sich bei der M. und dem Profitcenter P. um ein einheitliches Unternehmen (einen einheitlichen Betrieb) handelt, kann aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht abgeleitet werden, ob es sich bei den gegenständlichen Einkünften um solche aus einer Beteiligung an einem Gewerbebetrieb - erwirtschaftet in einer zyprischen Betriebsstätte - handelt.

Anzuführen verbleibt außerdem, dass es sich bei den Geschäftsführern der M. um die Rechtsanwälte Ms. Christos bzw. Tanja, deren Kanzlei sich in 1700 Nikosia, 2M befindet, handelt. Diese Adresse ist ident mit der Firmenanschrift der M., die aus dem Firmenstempel zu ersehen ist.

Es ergibt sich folgende steuerliche Auswirkung:

Hinsichtlich des im Jahr 2001 lediglich als Progressionseinkünfte erklärten Betrages von 835.019 S steht nach Ansicht des FA Wels, mangels Nachweises um welche Einkünfte es sich hierbei tatsächlich handelt, das Besteuerungsrecht der Republik Österreich und nicht - wie vom Steuerpflichtigen vertreten - der Republik Zypern zu.“

Erhöhung der Einkünfte aus Kapitalvermögen 2001	853.019 S
---	-----------

Das Finanzamt erließ im wieder aufgenommenen Verfahren entsprechend der Feststellung der Außenprüfung am 2. Oktober 2003 einen geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001.

Gegen den Einkommensteuerbescheid für 2001 wurde am 31. Oktober 2003 Berufung erhoben und zusammenfassend ausgeführt, dass der Bw. im Jahr 2001 Ausschüttungen in Höhe von 853.020 S erhalten habe. Dieser Betrag sei in der Einkommensteuererklärung für 2001 ordnungsgemäß als in Österreich nicht steuerpflichtiges Einkommen unter Progressionsvorbehalt ausgewiesen worden. Die M. übe ausschließlich eine gewerbliche Tätigkeit aus. Die Gesellschaft beschäftige sich mit dem Handel mit Waren aller Art sowie der gewerblichen Vermietung und Leasing von Maschinen und anderen Wirtschaftsgütern. Die M. übe das Handelsgewerbe zum Teil selbst und zum Teil über Tochtergesellschaften in verschiedenen Ländern aus. Im Zuge der beim Bw. durchgeführten Außenprüfung für die Jahre 1999 bis 2001 sei durch das Finanzamt die Anwendung des Art. 7 DBA Zypern verweigert worden und der Republik Zypern zustehende Unternehmensgewinne in Österreich rechtswidrigerweise der Besteuerung unterworfen worden.

Unterhält ein Unternehmen auf Zypern eine Betriebsstätte, so stehe gemäß Art. 7 DBA Zypern das Besteuerungsrecht an diesen Betriebsstättengewinnen Zypern zu. In Österreich seien diese Gewinne – unter Progressionsvorbehalt – von der Besteuerung freizustellen. Diese Freistellungsverpflichtung bestehe auf österreichischer Seite unabhängig davon, ob Zypern seine Besteuerungsrechte wahrnehme oder nicht.

Die Anwendung einer abkommensrechtlichen Befreiungsvorschrift könne nur dann von der tatsächlichen Besteuerung im anderen Vertragsstaat abhängig gemacht werden, wenn eine „Subject-to-tax“ Klausel vorliege. Eine solche Klausel komme aber im DBA zwischen Österreich und Zypern nicht vor. Es bestehe daher keine rechtliche Grundlage um die abkommensrechtlich vorgesehene Steuerfreistellung in Österreich von einer tatsächlichen Besteuerung im Ausland abhängig zu machen.

In seiner Stellungnahme zur Berufung führte der Prüfer am 7. Jänner 2004 aus, dass sich der in der Berufungsschrift wiedergegebene Sachverhalt im Wesentlichen mit der Sachverhaltsdarstellung des Prüfers decke. Hinsichtlich der Aussage betreffend die ungeklärte

Differenz bei der Ausschüttung sei anzumerken, dass diesbezüglich keinerlei Beweismittel bzw. Unterlagen vorgelegt worden seien, die diese Behauptung untermauern würden. Bezüglich dem Vorbringen, dass die M. ausschließlich eine gewerbliche Tätigkeit ausübe, werde ausgeführt, dass die Richtigkeit dieser Aussage durch die bisher vorgelegten Unterlagen nicht ausreichend belegt worden sei, da aus vorgelegten Bilanzen sowie Verlust und Gewinn-Rechnungen kein Rückschluss auf die ausgeübte Tätigkeit gezogen werden könne.

Für das FA Wels beweisen die vorgelegten Unterlagen nicht ausreichend, dass es sich bei den Geldzuflüssen an den Bw. um Zahlungen für Gewinnanteile aus einer gewerblichen - in Zypern ausgeübten - Tätigkeit der M. handle. Seitens des steuerlichen Vertreters sei die Vorlage weiterer Unterlagen oder die Aufklärung hinsichtlich der Überweisung von 36.336,40 € durch die Pe. verweigert worden.

Dies hat zur Folge, dass seitens des FA Wels das Besteuerungsrecht für die Republik Österreich angenommen worden sei.

Die in der Berufungsschrift dargelegte rechtliche Beurteilung sei ident mit den Ausführungen in der Stellungnahme des Steuerberaters vom 14. Mai 2003. Für die Zuerkennung des Besteuerungsrechtes an die Republik Zypern aufgrund der Bestimmungen des Art. 7 Abs. 1 DBA Zypern sei es erforderlich, dass es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handle, die einer in Zypern gelegenen Betriebsstätte zuzurechnen seien.

Da seitens des Bw. dieser Nachweis im ca. zehn Monate dauernden Betriebsprüfungsverfahren nicht erbracht werden konnte, erübrige sich eine weitere Stellungnahme.

Die Berufung wurde am 6. Juli 2004 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 13. Juli 2005 fand eine Besprechung zwischen dem Referenten und dem steuerlichen Vertreter statt. Der Referent führte aus, dass es entscheidungswesentlich sei, ob sich auf Zypern eine Betriebsstätte befindet und somit gewerbliche Einkünfte vorliegen würden. Nach Art. 5 Abs. 1 DBA Zypern müsse es sich um eine feste Geschäftseinrichtung handeln, durch die die Tätigkeit ganz oder teilweise ausgeübt werde. Folgende Gründe würden gegen das Vorhandensein einer Betriebsstätte iSd DBA auf Zypern sprechen:

- Bei den Geschäftsführern (Ms.) der M. handelt es sich um Anwälte, die auf dem Gebiet von Handels- und Gesellschaftsrecht spezialisiert sind.
- Die Adresse dieser Anwälte ist ident mit der Anschrift auf dem Firmenstempel der M..
- Aus den vorgelegten Jahresabschlüssen ist nicht ersichtlich, dass operative Erträge aus der behaupteten gewerblichen Tätigkeit vorliegen. Ebenso lassen sich keine Rückschlüsse auf die Art der erzielten Umsätze und die Erlösstruktur ziehen.

- Nicht fremdüblich und daher zu hinterfragen ist die Überweisung der Pe. in Höhe von rd. 500.000 S. Auf dem Gesellschafterverrechnungskonto ist diese Zahlung nicht angeführt.
- Warum wurde der Vertrag über die Errichtung der stillen Gesellschaft in Tschechien abgeschlossen?
- Warum hat der Abschluss der P. auch eine tschechische Übersetzung?

Der steuerliche Vertreter gab an, dass er versuchen werde, obige Punkte zu entkräften bzw. nachzuweisen, dass auf Zypern eine Betriebsstätte vorhanden sei. Die beabsichtigte Kontaktaufnahme mit seinem zypriotischen Kollegen werde jedoch einige Zeit erfordern.

Mit Schreiben vom 3. November wurde ein Auditbericht der M. betreffend das Geschäftsjahr 2003 übersendet. Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass der Lohnaufwand in diesem Jahr 448.839 CyP betragen habe.

Der Bw. wurde mit Fax vom 14. Dezember 2005 aufgefordert sich im Sinne der Besprechung vom 13. Juli 2005 zu äußern. Mit weiteren Telefonaten wurde der steuerliche Vertreter am 13. April 2006 und 31. Mai 2006 aufgefordert, die angekündigten Unterlagen vorzulegen.

Mit Eingabe vom 14. Juni 2006 wurden die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat sowie auf eine mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Am 3. Juli 2006 wurde der Bw. mit Fax letztmalig aufgefordert, die angekündigten Beweismittel vorzulegen.

Im Veranlagungsakt ist eine Auskunftserteilung des KSV-International vom 23. März 2004 abgelegt, wonach es sich bei der M. um eine Offshore-Gesellschaft handelt.

Zum beantragten Verständigungsverfahren liegt ein Schreiben des Fachbereiches Internationales Steuerrecht der Steuer- und Zollkoordination Mitte vom 11. Juni 2004 vor. Demnach ist es für eine Einleitung eines Verständigungsverfahrens eine unabdingbare Voraussetzung, dass eine Doppelbesteuerung eingetreten ist oder eintreten droht. Da hinsichtlich der beim Bw. erfassten Einkünfte aus Kapitalvermögen weder der Eintritt noch der drohende Eintritt einer Doppelbesteuerung dargelegt wurde, konnte dem Ansuchen nicht entsprochen werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist die Besteuerung von Ausschüttungen aus einer stillen Beteiligung an einem zypriotischen Unternehmen.

Gemäß Art. 7 Abs. 1 DBA Zypern dürfen Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates nur in diesem besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im

anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Art. 8 führt weiters aus, dass der verwendete Ausdruck „Gewinne“ auch die Gewinne aus der Beteiligung an einer stillen Gesellschaft umfasst.

Für die Zuerkennung des Besteuerungsrechtes an die Republik Zypern ist es somit erforderlich, dass es sich um gewerbliche Einkünfte handelt, die einer in Zypern gelegenen Betriebsstätte zuzurechnen sind.

Gemäß Art. 5 des Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst insbesondere den Ort der Leitung, eine Zweigniederlassung, eine Geschäftsstelle und Werkstätten.

Ob ein Gesellschafter von einer in Zypern ansässigen Gesellschaft Ausschüttungen unter Berufung auf das DBA in Österreich steuerentlastet lukrieren kann, hängt ausschließlich von den Sachverhaltsgegebenheiten ab.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten wahrscheinlicher ist oder zumindest andere Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht mathematisch exakt nachweisen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 167, Tz 8).

Der Bw. hat im Jahr 2001 folgende Überweisungen erhalten:

Valuta 27. Dezember 2001: 499.999,76 S von Pe., Nicosia.

Valuta 27. Dezember 2001: 353.020,50 S von M., Nicosia.

Laut Kopie eines Schreibens der M. handelt es sich bei beiden Überweisungen um Ausschüttungen der Stillen Gesellschaft P.. Angaben über die Ermittlung des oder der Gewinnanteile bzw. für welches Geschäftsjahr die Gewinnanteile festgestellt worden sind, sind aus dem Schreiben nicht ersichtlich.

Hinsichtlich des von der Pe. überwiesenen Betrages wurde im Zuge der Prüfung vorgebracht, dass es sich hierbei um einen Gewinnvorschuss im Auftrag der M. handeln soll. Aus einem Schreiben der M. vom 22. Jänner 2002 geht hervor, dass die Pe. der M. Geld schuldet und daher angewiesen wurde aus dem Titel „Ausschüttung Stille Gesellschaft P.“ einen Betrag in Höhe von 36.336,40 € an JH. zu überweisen.

Diese Vorbringen stehen aber in Widerspruch zu den Buchungen am Verrechnungskonto (datiert 2. Juli 2003), wo weder eine Zahlung der Pe. noch die Zuweisung eines Gewinnvorschusses aufscheint.



In der Besprechung vom 13. Juli 2005 wurde der steuerliche Vertreter darauf hingewiesen, dass dieser Vorgang nicht den Usancen im Wirtschaftsleben entspricht und daher noch entsprechend zu dokumentieren bzw. aufzuklären ist.

Das Finanzamt ist daher zu Recht von einem ungeklärten Geldmittelzufluss an den Bw. ausgegangen, für den das Besteuerungsrecht bei der Republik Österreich liegt.

Den Gewinnanteil 2001 aus der stillen Beteiligung an der P. betreffend ist es für die Zuerkennung des Besteuerungsrechtes unter Anwendung des Art. 7 DBA Zypern an die Republik Zypern erforderlich, dass es sich um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handelt, die einer in Zypern gelegenen Betriebsstätte zuzurechnen sind.

Aus den Jahresabschlüssen des Profitcenters P. und der M. geht hervor, dass einerseits das Profitcenter P. keine operative Tätigkeit ausübt, andererseits die Beteiligungserträge der an der M. beteiligten Personen bzw. Unternehmen in der Gewinnermittlung der M. als Aufwand verbucht werden. Somit ist der Schluss zu ziehen, dass zwei getrennte eigenständig zu beurteilende Unternehmen vorliegen.

Diese Ansicht wird auch noch durch eine Bestätigung der zyprischen Finanzverwaltung bestärkt, nach der es sich bei der Überweisung an den Bw. um einen Gewinnanteil an der M. aus deren Teilhaberschaft an der P. handelt.

Aufgrund der somit lediglich vermögensverwaltenden Tätigkeit der P. können nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates hinsichtlich der Gewinnanteile für 2001 keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb abgeleitet werden und somit gelangt Art. 7 DBA Zypern nicht zur Anwendung.

Daran vermag auch der Auditbericht der M. für das Geschäftsjahr 2003 mit einem Lohnaufwand in Höhe von 448.839 CyP nichts ändern.

Durch das Finanzamt wurden die erzielten Einkünfte somit nicht zu Unrecht den Einkünften aus Kapitalvermögen (Zinsen) zugerechnet, für die das Besteuerungsrecht bei der Republik Österreich liegt.

Aber auch für den Fall, dass es sich bei der M. und dem Profitcenter P. um ein einheitliches Unternehmen (einen einheitlichen Betrieb) handelt, kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht abgeleitet werden, dass es sich bei den gegenständlichen Einkünften um solche aus einer Beteiligung an einem Gewerbebetrieb - erwirtschaftet in einer zyprischen Betriebsstätte - handelt.

Ein von der M. am 14. Juli 2003 an den steuerlichen Vertreter gerichtetes Schreiben, wonach sich die Gesellschaft im Jahr 2001 mit dem Handel von abgefüllten Wasser und Powergetränken nach Griechenland, England und in den arabischen Raum, dem Holzhandel von Rumänien nach Zentraleuropa, dem Handel mit Toner für Kopiergeräte und Laserdrucker nach England und dem Aufbau einer speziellen Marktanalyse und Resarchagentur für die

ehemaligen RGW Länder, insbesondere mit CZ, SK und PL befasst, trägt auch nicht zur Aufhellung bei, ob auf Zypern eine Betriebsstätte vorhanden ist. So wird auch in der Berufung ausgeführt, dass die M. das Handelsgewerbe zum Teil selbst und zum Teil über Tochtergesellschaften in verschiedenen Ländern ausübt. Nicht aufgeklärt wurde auch, warum der Jahresabschluss des Profitcenters P. eine tschechische Übersetzung aufweist.

Ungewöhnlich erscheint außerdem, dass es sich bei den Geschäftsführern der M. um die Rechtsanwälte Ms. Christos bzw. Tanja, deren Kanzlei sich in 1700 Nikosia, 2M befindet, handelt. Diese Adresse ist ident mit der Anschrift des Firmenstempels der M.. Nach einer Internetabfrage handelt es sich bei den Anwälten Ms. um Spezialisten auf dem Gebiet von Handels- und Gesellschaftsrecht.

Es entspricht nicht den Erfahrungen im Wirtschaftsleben, dass ein Anwaltsbüro ein Unternehmen operativ leitet. Vielmehr ist Zypern als wichtiges Offshore-Zentrum mit über 60.000 registrierten Offshore-Gesellschaften bekannt.

Eine Firmierung als Limited (Ltd) sowie eine Führung des Unternehmens durch Treuhänder bzw. Rechtsanwälte deuten auf das Vorhandensein einer Offshore-Gesellschaft hin.

Der KSV-International hat in einem die M. betreffenden Unternehmensprofil festgestellt, dass diese Gesellschaft in der Rechtsform einer Offshore-Gesellschaft betrieben wird.

Allgemein gilt für Offshore-Gesellschaften, dass sie keine Inlandsgeschäfte durchführen bzw. Inlandseinkünfte erzielen dürfen.

Im gesamten Verfahren ist im Dunkeln geblieben, ob die laufenden Entscheidungen in Zypern getroffen werden und auch die Leitung des Unternehmens ebenfalls in Zypern liegt.

Den Berufungsausführungen ist entgegenzuhalten, dass die Besteuerung in Österreich nicht deshalb erfolgt, weil die Republik Zypern ihr Besteuerungsrecht an den Ausschüttungen nicht ausschöpfte.

Die vorgelegten Bestätigungen der zypriotischen Finanzbehörden, wonach die M. mit ihrem weltweiten Einkommen auf Zypern steuerpflichtig ist, vermögen auch keinen Beweis dafür liefern, dass es sich dabei um Unternehmensgewinne handelt, die auf einer in Zypern gelegenen Betriebsstätte erzielt werden.

Angesichts der berechtigten Zweifel und Widersprüche verweist der unabhängige Finanzsenat auf die erhöhte Mitwirkungspflicht, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben. Insbesondere bei Geschäftsbeziehungen im Zusammenhang mit Offshore-Gesellschaften besteht eine Beweismittelbeschaffungspflicht und Vorsorgepflicht. Die sachliche Rechtfertigung für die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten besteht in der

Einschränkung der Möglichkeit der behördlichen Ermittlungen im Ausland (vgl. Ritz, aaO., § 115, Tz 10 ff.).

Dem Bw. wurde sowohl im Rahmen der Außenprüfung als auch im Rechtsmittelverfahren (bspw. Besprechung vom 13. Juli 2005) ausreichend Gelegenheit zugestanden, Beweismittel vorzulegen, um die Richtigkeit seines Anbringens zu dokumentieren.

Der unabhängige Finanzsenat gelangt daher in freier Beweiswürdigung zur Auffassung, dass die Befreiungsbestimmung des Art 7 DBA Zypern nicht zur Anwendung kommt und die Ausschüttungen an den Bw. in Österreich dem vollen Steuerabzug unterliegen.

Wenn es auch nicht entscheidungswesentlich ist, möchte der unabhängige Finanzsenat dennoch darauf hinweisen, dass ab dem Jahr 2003 auf Zypern eine grundlegende Steuerreform stattfand. Ab dem Jahr 2003 gilt im zypriotischen Steuerrecht für die unbeschränkte Steuerpflicht das „Prinzip der steuerrechtlichen Ansässigkeit“. Danach sind Gesellschaften mit tatsächlicher Geschäftsleitung und Verwaltung auf Zypern steuerrechtlich ansässig und unterliegen der zypriotischen Besteuerung.

Bis zu dieser Steuerreform gab es für international tätige Unternehmen, die den Vorschriften für Offshore-Gesellschaften unterlagen, einen begünstigten Steuersatz.

Ein Verständigungsverfahren hatte (wie bereits vom Fachbereich mitgeteilt wurde) deshalb zu unterbleiben, weil weder eine Doppelbesteuerung eingetreten ist noch einzutreten drohte.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. August 2006