



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H-GmbH, vertreten durch Karl Fusseis, 4910 Ried, Bahnhofstraße 63, vom 15. Februar 2006 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Linz vom 15. Dezember 2005 betreffend Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Unternehmensgegenstand der berufungswerbenden Gesellschaft (Bw.) ist die Fleischverwertung.

Anlässlich einer im Jahr 2005 stattgefundenen und die Jahre 2000 - 2003 umfassenden Außenprüfung stellte die Prüferin unter Punkt 3 fest (*Details können aus der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 28. November 2005 [=Anlage 1 zum BP-Bericht] entnommen werden*):

Der Bw. seien in den Wirtschaftsjahren 2002 und 2003 vorübergehend Facharbeiter zur Schlachtung bzw. Fleischzerlegung von der portugiesischen Firma „M.C.C.“ für Leih- und Zeitarbeit zur Verfügung gestellt worden. Die Abrechnung sei monatlich erfolgt, wobei die tatsächlich gearbeiteten Gesamtstunden in Rechnung gestellt worden seien.

Im Rahmen der Prüfung sei eine IWD-Abfrage gestellt worden, die ua. Folgendes über die Firma „M.C.C.“ festgestellt habe (KSV-Report vom 16. September 2005):

„Es besteht keinerlei Einblick in die internen, wirtschaftlichen und finanziellen Verhältnisse der Gesellschaft. Der tatsächliche Firmenstandort konnte nicht ermittelt werden. Ein Direktkontakt

mit dem Unternehmen war nicht möglich.

Der protokolierte Firmensitz befindet sich an eingangs angeführter Anschrift. Wo sich der tatsächliche Firmenstandort befindet, konnte nicht erhoben werden.

Eine der Gesellschafterinnen ist am protokollierten Firmenwohnsitz privat wohnhaft.“

Gemäß § 98 Abs. 1 Z 3 EStG unterliegen Einkünfte aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung der beschränkten Einkommensteuerpflicht und laut § 99 Abs. 1 Z 5 EStG dem inländischen Steuerabzug.

Von diesem Steuerabzug könne nur dann Abstand genommen werden, wenn eine von der portugiesischen Steuerverwaltung ausgestellte Bescheinigung vorgelegt werde, wonach die Firma „M.C.C.“ in Portugal ansässig sei.

Da diese in der Besprechung vom 13. Oktober 2005 angeforderte Ansässigkeitsbescheinigung nicht vorgelegt worden sei, werde die Bw. mit Haftungsbescheid gemäß § 224 Abs. 1 BAO die Abzugsteuer in Höhe von 20% der ausbezahlten Beträge vorgeschrieben:

Bemessungsgrundlage in €	2002	2003	Gesamt
M.C.C.	55.398,43	119.338,76	174.737,19
Abzugsteuer 20%			
M.C.C.	11.079,69	23.867,75	34.947,44

Das Finanzamt erließ entsprechend der Feststellung der Außenprüfung am 15. Dezember 2005 Haftungs- und Abgabenbescheide hinsichtlich der Abzugsteuer gemäß § 99 EStG für die Jahre 2002 und 2003.

Mit Schreiben vom 16. Jänner 2006 wurde um Verlängerung der Rechtsmittelfrist ersucht. Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 30. Jänner 2005 diese Frist bis 16. Februar 2006 erstreckt.

Gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide für 2002 und 2003 wurde mit Schreiben vom 15. Februar 2006 Berufung erhoben und ausgeführt, dass mit der Firma „M.C.C.“ mit dem Sitz in Buceros, Landkreis Figueira da Foz ein Arbeitskräfteüberlassungsvertrag abgeschlossen worden sei. Die Gesellschaft sei in Portugal registriert. Sie habe die Nummer 198, eine am 14. Jänner 1997 vom portugiesischen Ministerium für Beschäftigung ausgestellte Gewerbeberechtigung. Die Gesellschaft sei unter der Nummer X bei der Wirtschaftskammer von Figueira da Foz registriert worden. Gegenüber dem zuständigem Finanzamt Figueira da Foz sei am 30. November 1996 die Aufnahme des Geschäftsbetriebes gemeldet worden. Der Gesellschaft sei die UID-Nummer PT erteilt worden.

Das Bestehen der Gesellschaft in Portugal, ihre Registrierung in Portugal sowie ihre Meldung bei der zuständigen Finanzbehörde und Sozialversicherungsanstalt sei somit nachgewiesen

worden.

Gemäß dem zwischen Österreich und Portugal abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) seien Einkünfte aus Unternehmensgewinnen im Vertragsstaat zu versteuern, sofern keine Betriebsstätte im anderen Staat vorliege. Eine solche Betriebsstätte sei seitens der Finanzbehörden nicht festgestellt worden. Eine besondere Form des Nachweises der Ansässigkeit sei im anderen Vertragsstaat nicht vorgesehen. Die Beibringung einer Ansässigkeitsbestätigung, wie sie im Zuge der Außenprüfung angefordert worden sei, sei nur eine mögliche Form des Nachweises.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der beschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegen gemäß § 98 Abs. 1 Z 3 EStG Einkünfte aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung. Die Einkommensteuer beschränkt Steuerpflichtiger wird gemäß § 99 Abs. 1 Z 5 EStG durch eine Abzugsteuer erhoben. In Verbindung mit § 100 EStG beträgt die Abzugsteuer 20% der Bruttoeinnahmen.

Unstrittig ist, dass als wirtschaftlicher Arbeitgeber der bereitgestellten portugiesischen Leiharbeitskräfte die Firma „M.C.C.“ anzusehen ist und dieses Unternehmen in Österreich keine Betriebsstätte hat.

In diesem Fall unterliegen daher die von der Bw. an die portugiesische Firma „M.C.C.“ gezahlten Honorare gemäß § 99 EStG dem inländischen Steuerabzug.

Primär hängt die Verpflichtung zur Vornahme eines Steuerabzuges davon ab, wie die Einkünfte der beschränkt steuerpflichtigen Gesellschaft nach originär innerstaatlichem Recht zu beurteilen sind.

Besteht nach dem innerstaatlichen österreichischen Recht demnach eine Steuerpflicht des ausländischen Unternehmens nach § 98 EStG, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob dieses Besteuerungsrecht durch ein DBA eingeschränkt wird.

Nach Art. 7 DBA Österreich-Portugal dürfen Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, dass das Unternehmen seine Tätigkeit in einem anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte ausübt.

Der Ausdruck „Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaates“ bedeutet im Sinne des Art. 4 des obigen Abkommens, dass ein Unternehmen nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund des Ortes der tatsächlichen Geschäftsleitung oder eines anderen Merkmals steuerpflichtig ist.

Art. 1 normiert, dass dieses Abkommen nur für Personen gilt, die in einem Vertragsstaat oder in beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Wenn ein DBA eine Entlastung von der Abzugsbesteuerung anordnet, muss der Abzugspflichtige einen Nachweis über das Vorliegen der abkommensgemäßen Steuerentlastungsvoraussetzungen erbringen. Insbesondere muss er nachweisen, dass die freigestellten Einkünfte tatsächlich einer im anderen Vertragsstaat im Sinne der Abkommensbestimmungen ansässigen Person zugeflossen sind (vgl. Doralt/Ludwig, EStG-Kommentar, 9. Lieferung, § 99, Tz 5/1).

Während aus Sicht des Finanzamtes für die Steuerfreistellung eine Ansässigkeitsbescheinigung erforderlich ist, vermeint die Bw., dass ein Nachweis über

- eine Gewerbeberechtigung
- eine Registrierung bei der Wirtschaftskammer,
- die Meldung gegenüber dem Finanzamt, dass ein Geschäftsbetrieb aufgenommen wurde sowie
- die Erteilung einer UID-Nummer

ausreicht, um die Entlastung in Anspruch nehmen zu können.

Der unabhängige Finanzsenat hält dazu fest, dass zwar dem steuerlichen Vertreter zuzustimmen ist, dass indem zwischen Österreich und Portugal abgeschlossenem DBA eine besondere Form des Nachweises der Ansässigkeit im anderen Vertragsstaat nicht vorgesehen ist.

Auf der anderen Seite hat aber die Bw. damit eingestanden, dass die Ansässigkeit des Unternehmens im anderen Vertragsstaat nachzuweisen ist, um die abkommensgemäße Steuerentlastung in Österreich zu erlangen.

Da es für das gegenständliche Abkommen keine besondere Durchführungsverordnung über die Entlastung von steuerpflichtigen Einkünften gibt, kann es sich bei dem „Ansässigkeitsvordruck“ nur um eine mögliche Form des Ansässigkeitsnachweises handeln.

Die vom Finanzamt abverlangte Ansässigkeitsbescheinigung enthält neben den Angaben zur Person auch Angaben über die von der Besteuerung zu entlastenden Einkünfte. Bei der Ansässigkeitsbescheinigung handelt es sich um ein standardisiertes Formular, welches auch der portugiesischen Finanzverwaltung bekannt ist (Formular zur Durchführung für die Steuerfreistellung von österreichischer Seite – R-P 1 – modelo No. 1471 – Certificado de Residencia Fiscal).

Im Geschäftsleben wird im Anlassfall dieses Formular verwendet.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates reichen eine Gewerbeberechtigung, eine Registrierung bei der Wirtschaftskammer im Jahr 1997, die am 30. November 1996 erfolgte Meldung an die zuständige Finanzbehörde sowie die Bekanntgabe einer UID-Nummer nicht aus, um die Ansässigkeit der Firma „M.C.C.“ für die berufungsgegenständlichen Jahre in Portugal nachzuweisen. Das vom steuerlichen Vertreter ins Treffen geführte „Bestehen der Gesellschaft in Portugal“ kann eine Bestätigung der Ansässigkeit durch die portugiesische Finanzverwaltung nicht ersetzen.

Insbesondere deshalb nicht, weil eine im Zuge der Außenprüfung erfolgte Anfrage beim KSV-International ergab, dass der tatsächliche Firmenstandort der Firma „M.C.C.“ nicht ermittelt werden konnte und eine Gesellschafterin am protokollierten Firmensitz privat wohnhaft ist.

Aus dieser Sicht ist es verständlich, dass bei der Abgabenbehörde Zweifel an der Richtigkeit der DBA-Steuerfreistellung in Österreich aufgetreten sind. Bei Auslandssachverhalten kommt allgemein eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen zum Tragen.

Nach der Verwaltungspraxis (EStR 2000, Rz 8023) ist es erforderlich, dass der Nachweis über die Ansässigkeit zeitnah zu den Einkünften von den Abgabenbehörden des Ansässigkeitsstaates auszustellen ist. Wenn keine Umstände erkennbar sind, die auf eine ungerechtfertigte Steuerentlastung hindeuten, wird dabei ein Zeitraum von einem Jahr verstanden.

Es wäre an der Bw. gelegen, die Zweifel des Finanzamtes zu beseitigen, ihr Anbringen zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. In dem Ersuchen, die Ansässigkeit in Portugal zeitnah nachzuweisen, kann der unabhängige Finanzsenat keinen unerfüllbaren Auftrag erblicken.

Für den unabhängigen Finanzsenat ist es im gegenständlichen Fall für eine Steuerfreistellung unabdingbare Voraussetzung, dass eine von der portugiesischen Steuerverwaltung ausgestellte Bestätigung vorhanden ist, wonach die Firma „M.C.C.“ gemäß Art. 1 iVm Art. 4 DBA Österreich-Portugal in Portugal ansässig ist. Es ist dabei nicht erforderlich, dass dafür der vorgesehene amtliche Vordruck unbedingt verwendet werden muss.

Da ein derartiger Nachweis nicht vorgelegt wurde, hat das Finanzamt der Bw. mit Haftungsbescheid gemäß § 224 Abs. 1 BAO unter Hinweis auf § 202 Abs. 1 BAO die Abzugsteuer in Höhe von 20% der ausbezahlten Beträge zu Recht vorgeschrieben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 29. Juni 2006