

TE Vwgh Erkenntnis 2023/9/20 Ro 2023/13/0012

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 20.09.2023

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag
39/03 Doppelbesteuerung
61/01 Familienlastenausgleich

Norm

AbgÄG 2022
BAO §2 lit a Z2
BAO §240 Abs3
BAO §241a
DBAbk Großbritannien 1970 Art23
EStG 1988 §33 Abs3
FamLAG 1967 §26
VwRallg

1. BAO § 2 heute
2. BAO § 2 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. BAO § 2 gültig von 23.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
4. BAO § 2 gültig von 26.03.2009 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 2 gültig von 01.01.1995 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
6. BAO § 2 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 240 heute
2. BAO § 240 gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 240 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
4. BAO § 240 gültig von 01.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
5. BAO § 240 gültig von 31.12.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
6. BAO § 240 gültig von 14.01.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
7. BAO § 240 gültig von 08.05.2008 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
8. BAO § 240 gültig von 01.03.2004 bis 07.05.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
9. BAO § 240 gültig von 30.12.2000 bis 29.02.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
10. BAO § 240 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1988
11. BAO § 240 gültig von 19.04.1980 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 241a heute
2. BAO § 241a gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 241a gültig von 23.10.2019 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019

1. EStG 1988 § 33 heute
2. EStG 1988 § 33 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 33 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
4. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
5. EStG 1988 § 33 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
6. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
7. EStG 1988 § 33 gültig von 31.05.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2025
8. EStG 1988 § 33 gültig von 19.03.2025 bis 30.05.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
9. EStG 1988 § 33 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
10. EStG 1988 § 33 gültig von 20.07.2024 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
11. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
12. EStG 1988 § 33 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
13. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
14. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 174/2022
15. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 31.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
16. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
17. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 93/2022
18. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
19. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
20. EStG 1988 § 33 gültig von 07.12.2022 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
21. EStG 1988 § 33 gültig von 01.11.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 174/2022
22. EStG 1988 § 33 gültig von 28.10.2022 bis 31.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
23. EStG 1988 § 33 gültig von 29.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
24. EStG 1988 § 33 gültig von 20.07.2022 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
25. EStG 1988 § 33 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
26. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
27. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2022 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
28. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2022 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 93/2022
29. EStG 1988 § 33 gültig von 15.02.2022 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
30. EStG 1988 § 33 gültig von 15.02.2022 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
31. EStG 1988 § 33 gültig von 25.07.2020 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
32. EStG 1988 § 33 gültig von 25.07.2020 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
33. EStG 1988 § 33 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
34. EStG 1988 § 33 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
35. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
36. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2018
37. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2019 bis 04.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
38. EStG 1988 § 33 gültig von 05.12.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2018
39. EStG 1988 § 33 gültig von 15.08.2015 bis 04.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
40. EStG 1988 § 33 gültig von 21.03.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
41. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2013 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
42. EStG 1988 § 33 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
43. EStG 1988 § 33 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
44. EStG 1988 § 33 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
45. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
46. EStG 1988 § 33 gültig von 16.07.2009 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009
47. EStG 1988 § 33 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
48. EStG 1988 § 33 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009

49. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
50. EStG 1988 § 33 gültig von 27.02.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 44/2008
51. EStG 1988 § 33 gültig von 29.12.2007 bis 26.02.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
52. EStG 1988 § 33 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
53. EStG 1988 § 33 gültig von 10.06.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
54. EStG 1988 § 33 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
55. EStG 1988 § 33 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
56. EStG 1988 § 33 gültig von 20.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
57. EStG 1988 § 33 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
58. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
59. EStG 1988 § 33 gültig von 19.12.2001 bis 31.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
60. EStG 1988 § 33 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
61. EStG 1988 § 33 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
62. EStG 1988 § 33 gültig von 09.08.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2000
63. EStG 1988 § 33 gültig von 01.08.1999 bis 31.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/1999
64. EStG 1988 § 33 gültig von 15.07.1999 bis 08.08.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
65. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
66. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
67. EStG 1988 § 33 gültig von 19.06.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
68. EStG 1988 § 33 gültig von 31.12.1996 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 798/1996
69. EStG 1988 § 33 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
70. EStG 1988 § 33 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
71. EStG 1988 § 33 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
72. EStG 1988 § 33 gültig von 13.01.1993 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
73. EStG 1988 § 33 gültig von 27.06.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
74. EStG 1988 § 33 gültig von 27.06.1992 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
75. EStG 1988 § 33 gültig von 31.12.1991 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
76. EStG 1988 § 33 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
77. EStG 1988 § 33 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Finanzamts für Großbetriebe in 1030 Wien, Radetzkystraße 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9. Jänner 2023, Zl. RV/7101097/2022, betreffend Rückforderung gemäß § 241a BAO (Rückerstattung von Kapitalertragsteuer im Jahr 2012) (mitbeteiligte Partei: S plc in L, Vereinigtes Königreich, vertreten durch die Binder Grösswang Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Sterngasse 13), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Finanzamts für Großbetriebe in 1030 Wien, Radetzkystraße 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9. Jänner 2023, Zl. RV/7101097/2022, betreffend Rückforderung gemäß Paragraph 241 a, BAO (Rückerstattung von Kapitalertragsteuer im Jahr 2012) (mitbeteiligte Partei: S plc in L, Vereinigtes Königreich, vertreten durch die Binder Grösswang Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Sterngasse 13), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von € 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die mitbeteiligte Partei ist eine in Großbritannien ansässige Tochtergesellschaft einer kanadischen Gesellschaft; sie betreibt Bankgeschäfte. Im Jahr 2011 erwarb sie Anteile an österreichischen, börsennotierten Aktiengesellschaften. Im Jahr 2012 brachte sie aufgrund des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung bei den Steuern vom Einkommen (DBA-GB) Anträge auf Kapitalertragsteuer-Rückerstattung ein. Diese Anträge wurden vom Finanzamt durch Überweisung des beantragten Erstattungsbetrages erledigt, ohne dazu einen Bescheid zu erlassen.

2

Mit Prüfungsauftrag vom 31. März 2017 begann das Finanzamt bei der mitbeteiligten Partei eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO betreffend „Anträge auf Rückerstattung der Österreichischen Abzugsteuer“ im Jahr 2011. Im Prüfungsbericht vom 29. November 2018 wurde u.a. ausgeführt, die Außenprüfung sei abgebrochen worden, weil die mitbeteiligte Partei in Österreich keiner gesetzlich geregelten Buchführungs- oder Aufzeichnungspflicht unterliege. Auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung ergäben sich keine Änderungen der Besteuerungsgrundlagen. Mit Prüfungsauftrag vom 31. März 2017 begann das Finanzamt bei der mitbeteiligten Partei eine Außenprüfung gemäß Paragraph 147, BAO betreffend „Anträge auf Rückerstattung der Österreichischen Abzugsteuer“ im Jahr 2011. Im Prüfungsbericht vom 29. November 2018 wurde u.a. ausgeführt, die Außenprüfung sei abgebrochen worden, weil die mitbeteiligte Partei in Österreich keiner gesetzlich geregelten Buchführungs- oder Aufzeichnungspflicht unterliege. Auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung ergäben sich keine Änderungen der Besteuerungsgrundlagen.

3

Mit Bescheiden vom 28. November 2019 sprach das Finanzamt aus, dass die mit Überweisungen vom 13. Juli 2012 und vom 19. Dezember 2012 erfolgte Erstattung von Kapitalertragsteuer 2011 „gemäß § 205 BAO“ zu Unrecht erfolgt sei. Dieser Betrag sei gemäß § 241a BAO in näher genannter Höhe binnen einem Monat ab Bekanntgabe der Bescheide zurückzuzahlen. Mit Bescheiden vom 28. November 2019 sprach das Finanzamt aus, dass die mit Überweisungen vom 13. Juli 2012 und vom 19. Dezember 2012 erfolgte Erstattung von Kapitalertragsteuer 2011 „gemäß Paragraph 205, BAO“ zu Unrecht erfolgt sei. Dieser Betrag sei gemäß Paragraph 241 a, BAO in näher genannter Höhe binnen einem Monat ab Bekanntgabe der Bescheide zurückzuzahlen.

4

In der Begründung führte das Finanzamt jeweils aus, die mitbeteiligte Partei habe Anträge auf Erstattung der österreichischen Abzugsteuer (Kapitalertragsteuer) für 2011 im Sinne des DBA-GB gestellt. Die mitbeteiligte Partei habe Dividenden aufgrund von Beteiligungen an verschiedenen österreichischen Aktiengesellschaften erhalten. Von den ausschüttenden Aktiengesellschaften seien im Zusammenhang mit diesen Dividenden Kapitalertragsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt worden. Die mitbeteiligte Partei habe die Rückzahlung dieser Abzugsteuer beantragt. Die beantragten Beträge seien jeweils ausbezahlt worden. Im Zuge einer nachträglichen Überprüfung habe sich ergeben, dass die Einlieferung der Aktien auf dem Depot der mitbeteiligten Partei jeweils erst nach den Dividendenstichtagen („Ex-Tagen“) erfolgt sei, sodass kein wirtschaftliches Eigentum nachgewiesen worden sei. Die Abzugsteuer sei daher zu Unrecht an die mitbeteiligte Partei gezahlt worden, sodass diese gemäß § 241a BAO rückgefordert werde. In der Begründung führte das Finanzamt jeweils aus, die mitbeteiligte Partei habe Anträge auf Erstattung der österreichischen Abzugsteuer (Kapitalertragsteuer) für 2011 im Sinne des DBA-GB gestellt. Die mitbeteiligte Partei habe Dividenden aufgrund von Beteiligungen an verschiedenen österreichischen Aktiengesellschaften erhalten. Von den ausschüttenden Aktiengesellschaften seien im Zusammenhang mit diesen Dividenden Kapitalertragsteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt worden. Die mitbeteiligte Partei habe die Rückzahlung dieser Abzugsteuer beantragt. Die beantragten Beträge seien jeweils ausbezahlt worden. Im Zuge einer nachträglichen Überprüfung habe sich ergeben, dass die Einlieferung der Aktien auf dem Depot der mitbeteiligten Partei jeweils erst nach den Dividendenstichtagen („Ex-Tagen“) erfolgt sei, sodass kein wirtschaftliches Eigentum nachgewiesen worden sei. Die Abzugsteuer sei daher zu Unrecht an die mitbeteiligte Partei gezahlt worden, sodass diese gemäß Paragraph 241 a, BAO rückgefordert werde.

5

Die mitbeteiligte Partei erhob gegen diese Bescheide Beschwerde.

6

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 12. August 2020 wies das Finanzamt diese Beschwerde als unbegründet ab.

7

Die mitbeteiligte Partei beantragte die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

8

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und hob die Rückforderungsbescheide ersatzlos auf. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und hob die Rückforderungsbescheide ersatzlos auf. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

9

Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, das Finanzamt habe den Anträgen der mitbeteiligten Partei gemäß ihrer früheren Verwaltungspraxis durch Auszahlung des gesamten Rückerstattungsbetrages faktisch entsprochen; ein Bescheid sei nicht erlassen worden. Die Rückerstattungsbeträge seien vom Finanzamt im Jahr 2012 auf das Konto der mitbeteiligten Partei überwiesen worden. Im Mai 2017 sei bei der mitbeteiligten Partei eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO begonnen worden, die die „Erstattung der österreichischen Abzugssteuer - KESt 2011“ zum Gegenstand gehabt habe; Prüfungszeitraum sei das Jahr 2011 gewesen. Mit dem Prüfungsauftrag sei ein schriftlicher Vorhalt an die mitbeteiligte Partei gerichtet worden, die im Jahr 2011 getätigten Wertpapiergeschäfte im Detail darzulegen und nachzuweisen. Mit Schreiben vom 28. September 2017 sei die Vorhaltsbeantwortung samt Vorlage von Belegen erfolgt. Ohne weitere, nach außen wirksame Prüfungshandlung sei mit dem Bericht vom November 2018 die Außenprüfung mit dem Hinweis beendet worden, dass die Erstattungsverfahren noch nicht mit einem die Sache erledigenden Bescheid abgeschlossen worden seien. Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, das Finanzamt habe den Anträgen der mitbeteiligten Partei gemäß ihrer früheren Verwaltungspraxis durch Auszahlung des gesamten Rückerstattungsbetrages faktisch entsprochen; ein Bescheid sei nicht erlassen worden. Die Rückerstattungsbeträge seien vom Finanzamt im Jahr 2012 auf das Konto der mitbeteiligten Partei überwiesen worden. Im Mai 2017 sei bei der mitbeteiligten Partei eine Außenprüfung gemäß Paragraph 147, BAO begonnen worden, die die „Erstattung der österreichischen Abzugssteuer - KESt 2011“ zum Gegenstand gehabt habe; Prüfungszeitraum sei das Jahr 2011 gewesen. Mit dem Prüfungsauftrag sei ein schriftlicher Vorhalt an die mitbeteiligte Partei gerichtet worden, die im Jahr 2011 getätigten Wertpapiergeschäfte im Detail darzulegen und nachzuweisen. Mit Schreiben vom 28. September 2017 sei die Vorhaltsbeantwortung samt Vorlage von Belegen erfolgt. Ohne weitere, nach außen wirksame Prüfungshandlung sei mit dem Bericht vom November 2018 die Außenprüfung mit dem Hinweis beendet worden, dass die Erstattungsverfahren noch nicht mit einem die Sache erledigenden Bescheid abgeschlossen worden seien.

10

Grundsätzlich seien Parteienanträge von der Verwaltungsbehörde mit Bescheid zu erledigen. Nur in bestimmten Ausnahmefällen könne Anträgen durch Vornahme des begehrten Realaktes entsprochen werden. Diese Anwendungsfälle seien in der Regel ausdrücklich im Gesetz normiert (z.B. § 13 FLAG betreffend Gewährung der Familienbeihilfe; § 47 AIVG betreffend Zuerkennung von Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe). Grundsätzlich seien Parteienanträge von der Verwaltungsbehörde mit Bescheid zu erledigen. Nur in bestimmten Ausnahmefällen könne Anträgen durch Vornahme des begehrten Realaktes entsprochen werden. Diese Anwendungsfälle seien in der Regel ausdrücklich im Gesetz normiert (z.B. Paragraph 13, FLAG betreffend Gewährung der Familienbeihilfe; Paragraph 47, AIVG betreffend Zuerkennung von Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe).

11

Nach einhelliger Meinung seien aber Steuerrückerstattungsanträge in jedem Fall, also auch bei vollinhaltlicher Stattgabe, von der Behörde mit Bescheid zu erledigen. Der Rückerstattungsanspruch des Steuerpflichtigen sei die Umkehrung des Abgabeananspruches der Abgabenbehörde, somit ein negativer Abgabeananspruch. Erst durch die Bescheiderlassung entstehe der konkretisierte Abgabenzahlungsanspruch und werde diese Schuld fällig. Erst mit dem normativen Abspruch über den Rückerstattungsantrag durch Bescheid entstehe der erfüllbare Abgabenerstattungszahlungsanspruch des Steuerpflichtigen; die Behörde entspreche damit ihrer Entscheidungspflicht.

12

Ohne Bescheiderlassung bleibe der Antrag unerledigt. Es liege, ohne dass jemals Verjährung eintreten würde, eine durchsetzbare Verletzung der Entscheidungspflicht der Behörde vor.

13

Der gesetzwidrige Realakt der Auszahlung des beantragten Abgabenerstattungsbetrages sei nicht als Bescheid zu qualifizieren, weil in dieser Handlungsweise weder eine mündliche noch eine schriftliche Erledigung zu erblicken sei, die einen normativen Abspruch über den gestellten Antrag gegenüber einem bezeichneten Antragsteller darstelle.

14

Gemäß Artikel 10 Abs. 1 DBA-GB dürfen Dividenden, die eine im Vereinigten Königreich ansässige Person von einer in Österreich ansässigen Gesellschaft bezieht, im Vereinigten Königreich besteuert werden. Diese Dividenden dürfen auch in Österreich nach österreichischem Recht besteuert werden. Die Steuer dürfe aber 5 vom Hundert des Bruttobetrages der Dividenden nicht übersteigen, wenn der nutzungsberechtigte Empfänger eine Gesellschaft sei, die unmittelbar oder mittelbar mindestens 25 vom Hundert der Stimmrechte der die Dividenden zahlenden Gesellschaft kontrolliere, in allen anderen Fällen 15 vom Hundert des Bruttobetrages der Dividenden. Gemäß Artikel 10 Absatz eins, DBA-GB dürfen Dividenden, die eine im Vereinigten Königreich ansässige Person von einer in Österreich ansässigen Gesellschaft bezieht, im Vereinigten Königreich besteuert werden. Diese Dividenden dürfen auch in Österreich nach österreichischem Recht besteuert werden. Die Steuer dürfe aber 5 vom Hundert des Bruttobetrages der Dividenden nicht übersteigen, wenn der nutzungsberechtigte Empfänger eine Gesellschaft sei, die unmittelbar oder mittelbar mindestens 25 vom Hundert der Stimmrechte der die Dividenden zahlenden Gesellschaft kontrolliere, in allen anderen Fällen 15 vom Hundert des Bruttobetrages der Dividenden.

15

Übersteige die von Dividenden an der Quelle abgezogene Steuer den Steuerbetrag, der nach Artikel 10 erhoben werden dürfe, so werde nach Art. 23 DBA-GB der übersteigende Steuerbetrag über Antrag rückerstattet. Übersteige die von Dividenden an der Quelle abgezogene Steuer den Steuerbetrag, der nach Artikel 10 erhoben werden dürfe, so werde nach Artikel 23, DBA-GB der übersteigende Steuerbetrag über Antrag rückerstattet.

16

Die betreffenden Aktien seien von der mitbeteiligten Partei jeweils erst nach dem Tag des Beschlusses der Hauptversammlung über die Gewinnverteilung gekauft worden; sie sei daher nicht Zurechnungssubjekt der kapitalertragsteuerpflichtigen Dividendenausschüttungen gewesen. Die beantragten Erstattungsbeträge seien vom Finanzamt daher nicht nur rechtsgrundlos (ohne Bescheiderlassung), sondern auch ohne Bestehen eines materiell-rechtlichen Erstattungsanspruches im Jahr 2012 an die mitbeteiligte Partei ausgezahlt worden.

17

Der Rückforderungsanspruch sei eine Abgabe im Sinne der BAO. Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliege der Verjährung. Das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen verjähre nach § 207 Abs. 4 BAO in fünf Jahren. Da die Auszahlungen an die mitbeteiligte Partei im Jahr 2012 erfolgt seien, würde - selbst im Falle einer rückwirkenden Anwendung des § 241a BAO - grundsätzlich mit 31. Dezember 2017 die Verjährung des Rückforderungsanspruches eintreten. Es bestehe kein Hinweis darauf, dass die hier vorliegenden KEST-Erstattungen den Tatbestand einer Abgabenhinterziehung erfüllten; die verlängerte Verjährungsfrist von 10 Jahren komme daher nicht zur Anwendung. Der Rückforderungsanspruch sei eine Abgabe im Sinne der BAO. Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliege der Verjährung. Das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen verjähre nach Paragraph 207, Absatz 4, BAO in fünf Jahren. Da die Auszahlungen an die mitbeteiligte Partei im Jahr 2012 erfolgt seien, würde - selbst im Falle einer rückwirkenden Anwendung des Paragraph 241 a, BAO - grundsätzlich mit 31. Dezember 2017 die Verjährung des Rückforderungsanspruches eintreten. Es bestehe kein Hinweis darauf, dass die hier vorliegenden KEST-Erstattungen den Tatbestand einer Abgabenhinterziehung erfüllten; die verlängerte Verjährungsfrist von 10 Jahren komme daher nicht zur Anwendung.

18

Die Außenprüfung, die im Mai 2017 begonnen worden sei, habe unstrittig die Prüfung der bescheidmäßig noch unerledigten KEST-Rückerstattungsanträge zum Gegenstand gehabt. Außer einem Vorhalt sei eine weitere Prüfungshandlung oder sonstige Amtshandlung im Zusammenhang mit den KEST-Erstattungen nicht feststellbar. Der Bericht vom 29. November 2018 enthalte nur Sachverhalte, die der Abgabenbehörde bereits vor Beginn dieser Prüfung zweifelsfrei bekannt gewesen seien: Die mitbeteiligte Partei habe auf Grund von Aktienkäufen 2011 Dividenden erhalten, von denen die Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt worden sei.

19

Da der Abgabenbehörde ein Rückforderungsanspruch erst durch § 241a BAO mit dem Inkrafttreten dieser Bestimmung (23. Oktober 2019) zugestanden sei, sei es denkunmöglich, dass eine von ihr vor diesem Zeitpunkt

vorgenommene Amtshandlung auf die Geltendmachung dieser Abgabe habe gerichtet sein können. Der negative Abgabeananspruch betreffend Erstattung sei ein anderer Abgabeananspruch als der Abgabenrückforderungsanspruch gemäß § 241a BAO. Die Prüfung eines KEST-Erstattungsanspruches sei daher auch nicht mittelbar auf die Geltendmachung des Rückforderungsanspruches gerichtet. Da der Abgabenbehörde ein Rückforderungsanspruch erst durch Paragraph 241 a, BAO mit dem Inkrafttreten dieser Bestimmung (23. Oktober 2019) zugestanden sei, sei es denkunmöglich, dass eine von ihr vor diesem Zeitpunkt vorgenommene Amtshandlung auf die Geltendmachung dieser Abgabe habe gerichtet sein können. Der negative Abgabeananspruch betreffend Erstattung sei ein anderer Abgabeananspruch als der Abgabenrückforderungsanspruch gemäß Paragraph 241 a, BAO. Die Prüfung eines KEST-Erstattungsanspruches sei daher auch nicht mittelbar auf die Geltendmachung des Rückforderungsanspruches gerichtet.

20

In jenen Fällen, in denen KEST-Erstattungen rechtskonform mittels Bescheid erledigt worden seien, könne kein Rückforderungsanspruch gemäß § 241a BAO entstehen; ein Rückforderungsanspruch würde erst dann entstehen, wenn der Erstattungsbescheid aufgehoben oder abgeändert würde, wofür die Tatbestandsvoraussetzungen etwa nach § 299 BAO oder § 303 BAO vorliegen müssten. In jenen Fällen, in denen KEST-Erstattungen rechtskonform mittels Bescheid erledigt worden seien, könne kein Rückforderungsanspruch gemäß Paragraph 241 a, BAO entstehen; ein Rückforderungsanspruch würde erst dann entstehen, wenn der Erstattungsbescheid aufgehoben oder abgeändert würde, wofür die Tatbestandsvoraussetzungen etwa nach Paragraph 299, BAO oder Paragraph 303, BAO vorliegen müssten.

21

Im Rahmen der Außenprüfung sei im Übrigen im Jahr 2018 gar keine Amtshandlung gesetzt worden, die auf die Geltendmachung (irgend) eines Abgabeananspruches gerichtet gewesen sei. Der Bericht im Jahr 2018 sei lediglich als amtlicher Einstellungsbericht zu qualifizieren; es handle sich dabei gerade um das Gegenteil einer Verfolgungshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO. Im Rahmen der Außenprüfung sei im Übrigen im Jahr 2018 gar keine Amtshandlung gesetzt worden, die auf die Geltendmachung (irgend) eines Abgabeananspruches gerichtet gewesen sei. Der Bericht im Jahr 2018 sei lediglich als amtlicher Einstellungsbericht zu qualifizieren; es handle sich dabei gerade um das Gegenteil einer Verfolgungshandlung iSd Paragraph 209, Absatz eins, BAO.

22

Selbst bei rückwirkender Anwendung der Bestimmung des § 241a BAO sei sohin wegen Eintritts der Verjährung eine Rückforderung der rechtsgrundlosen KEST-Erstattungen nicht zulässig. Die fünfjährige Verjährungsfrist habe mit Ablauf des 31. Dezember 2017 geendet. Selbst wenn die 2017 vorgenommene Amtshandlung betreffend die KEST-Erstattungen mittelbar als auf den künftigen Rückforderungsanspruch gerichtet beurteilt würde, liege jedenfalls im Jahr 2018 keine Amtshandlung vor, die geeignet gewesen wäre, die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr zu verlängern. Die im November 2019 erlassenen Rückforderungsbescheide seien daher wegen Verjährung der geltend gemachten Rückforderungsansprüche rechtswidrig. Selbst bei rückwirkender Anwendung der Bestimmung des Paragraph 241 a, BAO sei sohin wegen Eintritts der Verjährung eine Rückforderung der rechtsgrundlosen KEST-Erstattungen nicht zulässig. Die fünfjährige Verjährungsfrist habe mit Ablauf des 31. Dezember 2017 geendet. Selbst wenn die 2017 vorgenommene Amtshandlung betreffend die KEST-Erstattungen mittelbar als auf den künftigen Rückforderungsanspruch gerichtet beurteilt würde, liege jedenfalls im Jahr 2018 keine Amtshandlung vor, die geeignet gewesen wäre, die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr zu verlängern. Die im November 2019 erlassenen Rückforderungsbescheide seien daher wegen Verjährung der geltend gemachten Rückforderungsansprüche rechtswidrig.

23

Die Norm des § 241a BAO sei am 23. Oktober 2019 in Kraft getreten. Es handle sich hierbei um materielles Recht, keine Verfahrensbestimmung. Auch bei den - in den Gesetzesmaterialien als Vorbild genannten - Bestimmungen des § 26 FLAG sowie § 37 dAO handle es sich um materielles Recht. Mangels einer ausdrücklichen Rückwirkungsanordnung sei diese Bestimmung nicht auf Sachverhalte rechtsgrundloser Rückzahlungen oder Erstattungen anzuwenden, die sich vor dem Inkrafttreten ereignet haben. Die Norm des Paragraph 241 a, BAO sei am 23. Oktober 2019 in Kraft getreten. Es handle sich hierbei um materielles Recht, keine Verfahrensbestimmung. Auch bei den - in den Gesetzesmaterialien als Vorbild genannten - Bestimmungen des Paragraph 26, FLAG sowie Paragraph 37, dAO handle es sich um materielles Recht. Mangels einer ausdrücklichen Rückwirkungsanordnung sei diese Bestimmung nicht auf Sachverhalte

rechtsgrundloser Rückzahlungen oder Erstattungen anzuwenden, die sich vor dem Inkrafttreten ereignet haben.

24

Würde § 241a BAO rückwirkend angewendet, würden jene Steuerpflichtigen, die von der Abgabenbehörde durch ihre langjährig geübte Verwaltungspraxis rechtswidrig behandelt worden seien, schlechter gestellt als jene, über deren Anträge gesetzeskonform ein Bescheid erlassen worden sei. Es sei sachlich nicht gerechtfertigt, den Nachteil dieser rechtswidrigen Verwaltungsübung auf diese Steuerpflichtigen zu überwälzen. Bei der Anwendung des § 241a BAO dürfen diese Steuerpflichtigen nicht schlechter gestellt werden, als wenn sie pflichtgemäß behandelt worden wären und die Behörde die erforderlichen Bescheide erlassen hätte. Würde Paragraph 241 a, BAO rückwirkend angewendet, würden jene Steuerpflichtigen, die von der Abgabenbehörde durch ihre langjährig geübte Verwaltungspraxis rechtswidrig behandelt worden seien, schlechter gestellt als jene, über deren Anträge gesetzeskonform ein Bescheid erlassen worden sei. Es sei sachlich nicht gerechtfertigt, den Nachteil dieser rechtswidrigen Verwaltungsübung auf diese Steuerpflichtigen zu überwälzen. Bei der Anwendung des Paragraph 241 a, BAO dürfen diese Steuerpflichtigen nicht schlechter gestellt werden, als wenn sie pflichtgemäß behandelt worden wären und die Behörde die erforderlichen Bescheide erlassen hätte.

25

Hätte der Gesetzgeber eine Rückwirkung des § 241a BAO gewollt, hätte er diese rückwirkende Gesetzesanwendung an die erforderlichen Voraussetzungen des Vorliegens eines Wiederaufnahmegrundes oder Aufhebungsgrundes für diese Fälle geknüpft. Dadurch wäre in sachlicher Weise gewährleistet, dass die Steuerpflichtigen gleich behandelt würden, unabhängig davon, ob ihnen entsprechend der Verwaltungsübung der Erstattungsbescheid vorenthalten worden sei oder sie pflichtgemäß einen solchen von der Behörde erhalten hätten. Hätte der Gesetzgeber eine Rückwirkung des Paragraph 241 a, BAO gewollt, hätte er diese rückwirkende Gesetzesanwendung an die erforderlichen Voraussetzungen des Vorliegens eines Wiederaufnahmegrundes oder Aufhebungsgrundes für diese Fälle geknüpft. Dadurch wäre in sachlicher Weise gewährleistet, dass die Steuerpflichtigen gleich behandelt würden, unabhängig davon, ob ihnen entsprechend der Verwaltungsübung der Erstattungsbescheid vorenthalten worden sei oder sie pflichtgemäß einen solchen von der Behörde erhalten hätten.

26

Es sei nicht unverständlich, dass Abgabepflichtige eine derartig langjährige Verwaltungsübung einer faktischen Antragsstattgabe akzeptiert und auf den Bestand dieser faktischen Disposition vertraut hätten. Dieses Vertrauen sei auch darin gelegen, dass sie dem faktischen Verhalten der Abgabenbehörde die gleiche rechtliche Bedeutung zugemessen hätten wie einer gesetzeskonformen Absprache über den Rückzahlungsantrag. Ein sachlicher Grund, in dieses Vertrauen schrankenlos rückwirkend einzugreifen, sei nicht erkennbar.

27

Eine verfassungskonforme Auslegung des § 241a BAO gebiete daher, dass eine rückwirkende Gesetzesanwendung auf Sachverhalte vor dem in Kraft treten dieser Norm nicht rechtmäßig sei. Eine verfassungskonforme Auslegung des Paragraph 241 a, BAO gebiete daher, dass eine rückwirkende Gesetzesanwendung auf Sachverhalte vor dem in Kraft treten dieser Norm nicht rechtmäßig sei.

28

Da zu den Rechtsfragen der Verjährung und der rückwirkenden Anwendung der Rückforderung gemäß § 241a BAO keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestehe, sei die Revision zuzulassen gewesen. Da zu den Rechtsfragen der Verjährung und der rückwirkenden Anwendung der Rückforderung gemäß Paragraph 241 a, BAO keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestehe, sei die Revision zuzulassen gewesen.

29

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision des Finanzamts.

30

Die mitbeteiligte Partei hat eine Revisionsbeantwortung erstattet.

31

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

32

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020, BGBl. I. Nr. 91/2019, wurde die Bundesabgabenordnung u.a. dahin geändert, dass die Bestimmung des § 241a BAO eingefügt wurde. Diese lautete in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2020: Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020, Bundesgesetzblatt römisch eins. Nr. 91

aus 2019,, wurde die Bundesabgabenordnung u.a. dahin geändert, dass die Bestimmung des Paragraph 241 a, BAO eingefügt wurde. Diese lautete in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2020:

„§ 241a. Wer Rückzahlungen oder Erstattungen aufgrund abgabenrechtlicher Vorschriften ohne Rechtsgrund erlangt hat, hat die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen.“

33

Weiters wurde mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 § 2 BAO durch Einfügung einer lit. d ergänzt. Demnach sind auf Angelegenheiten der Rückforderungen (§ 241a BAO) die Bestimmungen der BAO, soweit sie hierauf nicht unmittelbar anwendbar sind und nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß anzuwenden. Gesonderte Bestimmungen zum Inkrafttreten dieser Änderungen enthält das Abgabenänderungsgesetz nicht. Weiters wurde mit dem Abgabenänderungsgesetz 2020 Paragraph 2, BAO durch Einfügung einer Litera d, ergänzt. Demnach sind auf Angelegenheiten der Rückforderungen (Paragraph 241 a, BAO) die Bestimmungen der BAO, soweit sie hierauf nicht unmittelbar anwendbar sind und nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß anzuwenden. Gesonderte Bestimmungen zum Inkrafttreten dieser Änderungen enthält das Abgabenänderungsgesetz nicht.

34

In den Erläuterungen zum Initiativantrag (983/A 26. GP 52 f; insoweit gleichlautend mit den Erläuterungen zum Ministerialentwurf zu einem Abgabenbetrugsbekämpfungsgesetz 2020, 150/ME 26. GP 28) wurde dazu ausgeführt: In den Erläuterungen zum Initiativantrag (983/A 26. Gesetzgebungsperiode 52, f; insoweit gleichlautend mit den Erläuterungen zum Ministerialentwurf zu einem Abgabenbetrugsbekämpfungsgesetz 2020, 150/ME 26. Gesetzgebungsperiode 28,) wurde dazu ausgeführt:

„Die BAO enthält, anders als § 37 Abs. 2 der deutschen Abgabenordnung oder auch § 26 FLAG, derzeit keinen expliziten Titel zur Rückforderung zu Unrecht bzw. rechtsgrundlos erlangter Leistungen im Rahmen von Rückzahlungen der Abgabenbehörden. In der vorgeschlagenen Bestimmung soll daher entsprechend der Judikatur des VwGH (vgl. insbesondere VwGH 25.2.2003, 99/14/0299) eine Möglichkeit zur Rückforderung mittels Bescheid geschaffen werden.“ „Die BAO enthält, anders als Paragraph 37, Absatz 2, der deutschen Abgabenordnung oder auch Paragraph 26, FLAG, derzeit keinen expliziten Titel zur Rückforderung zu Unrecht bzw. rechtsgrundlos erlangter Leistungen im Rahmen von Rückzahlungen der Abgabenbehörden. In der vorgeschlagenen Bestimmung soll daher entsprechend der Judikatur des VwGH vergleiche , insbesondere VwGH 25.2.2003, 99/14/0299) eine Möglichkeit zur Rückforderung mittels Bescheid geschaffen werden.“

35

Mit dem Gesetz BGBl. I Nr. 228/2021, wurde § 3 Abs. 1 BAO geändert (Ergänzung des Verweises auch auf § 2 lit. d BAO). Demnach sind Abgaben im Sinne der BAO u.a. auch die in § 2 lit. d BAO angeführten Ansprüche (Rückforderungen). Auch dieses Gesetz enthält insoweit keine Bestimmungen zum Inkrafttreten. In den Erläuterungen zum Initiativantrag (2082/A 27. GP 2) wurde dazu ausgeführt, die vorgeschlagene Änderung diene der Beseitigung eines Redaktionsversehens. Mit dem Gesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 228 aus 2021,, wurde Paragraph 3, Absatz eins, BAO geändert (Ergänzung des Verweises auch auf Paragraph 2, Litera d, BAO). Demnach sind Abgaben im Sinne der BAO u.a. auch die in Paragraph 2, Litera d, BAO angeführten Ansprüche (Rückforderungen). Auch dieses Gesetz enthält insoweit keine Bestimmungen zum Inkrafttreten. In den Erläuterungen zum Initiativantrag (2082/A 27. Gesetzgebungsperiode 2,) wurde dazu ausgeführt, die vorgeschlagene Änderung diene der Beseitigung eines Redaktionsversehens.

36

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2022, BGBl. I Nr. 108, entfiel in § 241a die Wortfolge „aufgrund abgabenrechtlicher Vorschriften“. Auch zu dieser Änderung liegt keine gesonderte Bestimmung zum Inkrafttreten vor. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1534 BlgNR 27. GP) wurde dazu ausgeführt: Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2022, Bundesgesetzblatt , I Nr. 108, entfiel in Paragraph 241 a, die Wortfolge „aufgrund abgabenrechtlicher Vorschriften“. Auch zu dieser Änderung liegt keine gesonderte Bestimmung zum Inkrafttreten vor. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1534 BlgNR 27. Gesetzgebungsperiode wurde dazu ausgeführt: „Die Änderung dient der Klarstellung, zumal in der Literatur auf die Widersprüchlichkeit des Wortlautes hingewiesen worden ist. Dies ändert nichts an der Grundintention der Vorschrift, einen abgabenverfahrensrechtlichen Titel für die Rückforderung rechtsgrundlos erlangter Rückzahlungen oder Erstattungen zu bilden.“

37

Bei einem Antrag auf „Rückerstattung“ entrichteter Quellensteuern auf Grund von Bestimmungen eines Doppelbesteuerungsabkommens handelt es sich um „Erstattungen“ iSd § 2 lit. a Z 2 BAO (vgl. z.B. Ritz/Koran, BAO7, § 2 Tz 2; vgl. weiters zur unterschiedlichen Terminologie Ritz/Koran, aaO, § 240a Tz 8 ff) oder „Rückzahlungen“ (vgl. - auch zu terminologischen Mängeln - Stoll, BAO-Kommentar, § 2, 28 f; auch § 240 Abs. 3 BAO bezeichnet dies als „Rückzahlung“ des zu Unrecht einbehaltenen Betrags; vgl. zur Heranziehung dieser Bestimmung im Zusammenhang mit Doppelbesteuerungsabkommen z.B. VwGH 30.6.2015, 2013/15/0266; vgl. dazu auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Abgabenänderungsgesetz 2022, 1534 BlgNR 27. GP 37: bislang verfahrensrechtliche Antragsgrundlage § 240 Abs. 3 BAO).Bei einem Antrag auf „Rückerstattung“ entrichteter Quellensteuern auf Grund von Bestimmungen eines Doppelbesteuerungsabkommens handelt es sich um „Erstattungen“ iSd Paragraph 2, Litera a, Ziffer 2, BAO vergleiche , z.B. Ritz/Koran, BAO7, Paragraph 2, Tz 2; vergleiche , weiters zur unterschiedlichen Terminologie Ritz/Koran, aaO, Paragraph 240 a, Tz 8 ff) oder „Rückzahlungen“ vergleiche , - auch zu terminologischen Mängeln - Stoll, BAO-Kommentar, Paragraph 2, 28, f; auch Paragraph 240, Absatz 3, BAO bezeichnet dies als „Rückzahlung“ des zu Unrecht einbehaltenen Betrags; vergleiche , zur Heranziehung dieser Bestimmung im Zusammenhang mit Doppelbesteuerungsabkommen z.B. VwGH 30.6.2015, 2013/15/0266; vergleiche , dazu auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Abgabenänderungsgesetz 2022, 1534 BlgNR 27. Gesetzgebungsperiode 37, : bislang verfahrensrechtliche Antragsgrundlage Paragraph 240, Absatz 3, BAO).

38

Derartige Rückzahlungen oder Erstattungen sind nach § 241a BAO zurückzuzahlen, wenn sie ohne Rechtsgrund erlangt wurden.Derartige Rückzahlungen oder Erstattungen sind nach Paragraph 241 a, BAO zurückzuzahlen, wenn sie ohne Rechtsgrund erlangt wurden.

39

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu § 241a BAO verweisen insbesondere auf § 26 FLAG. Jener Bestimmung liegt zu Grunde, dass die Familienbeihilfe (wie auch der Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988) nicht mit Bescheid zuerkannt wird; es erfolgt lediglich eine Mitteilung. Eine spätere Aberkennung der Familienbeihilfe erfordert daher keine Durchbrechung der Rechtskraft eines Bescheides; die Mitteilung steht einer Rückforderung nicht entgegen (vgl. Wanke in Lenneis/Wanke, FLAG², § 26 Tz 3, mwN).Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zu Paragraph 241 a, BAO verweisen insbesondere auf Paragraph 26, FLAG. Jener Bestimmung liegt zu Grunde, dass die Familienbeihilfe (wie auch der Kinderabsetzbetrag nach Paragraph 33, Absatz 3, EStG 1988) nicht mit Bescheid zuerkannt wird; es erfolgt lediglich eine Mitteilung. Eine spätere Aberkennung der Familienbeihilfe erfordert daher keine Durchbrechung der Rechtskraft eines Bescheides; die Mitteilung steht einer Rückforderung nicht entgegen vergleiche , Wanke in Lenneis/Wanke, FLAG², Paragraph 26, Tz 3, mwN).

40

Wird hingegen - wie hier - die „Erstattung“ oder „Rückzahlung“ („Rückerstattung“ gemäß Art. 23 DBA-GB) der einbehaltenen Kapitalertragsteuer begehrt, so ist darüber unbestritten mittels Bescheid zu entscheiden. Liegt ein derartiger Bescheid vor, so steht dieser einer Rückforderung des entsprechenden Betrages nach § 241a BAO schon deswegen entgegen, weil diese Rückzahlung oder Erstattung nicht ohne Rechtsgrund erfolgte.Wird hingegen - wie hier - die „Erstattung“ oder „Rückzahlung“ („Rückerstattung“ gemäß Artikel 23, DBA-GB) der einbehaltenen Kapitalertragsteuer begehrt, so ist darüber unbestritten mittels Bescheid zu entscheiden. Liegt ein derartiger Bescheid vor, so steht dieser einer Rückforderung des entsprechenden Betrages nach Paragraph 241 a, BAO schon deswegen entgegen, weil diese Rückzahlung oder Erstattung nicht ohne Rechtsgrund erfolgte.

41

Wenn in der Literatur dazu darauf verwiesen wird, § 241a BAO „dürfte [...] eine Reaktion auf jahrelange Gesetzesverletzungen des Finanzamts [... betreffend] Kapitalertragsteuer-Erstattungen“ (vgl. Ritz/Koran, aaO, § 241a Tz 8, mwN), gewesen sein, so wird dies aber in den Gesetzesmaterialien nicht angeführt. Es kann daher daraus nicht abgeleitet werden, dass diese Regelung auf einen Fall anwendbar wäre, in dem eine gebotene Festsetzung der (negativen) Abgabe unterlassen wurde.Wenn in der Literatur dazu darauf verwiesen wird, Paragraph 241 a, BAO „dürfte [...] eine Reaktion auf jahrelange Gesetzesverletzungen des Finanzamts [... betreffend] Kapitalertragsteuer-Erstattungen“ vergleiche , Ritz/Koran, aaO, Paragraph 241 a, Tz 8, mwN), gewesen sein, so wird dies aber in den Gesetzesmaterialien nicht angeführt. Es kann daher daraus nicht abgeleitet werden, dass diese Regelung auf einen Fall anwendbar wäre, in dem eine gebotene Festsetzung der (negativen) Abgabe unterlassen wurde.

42

Soweit in den Gesetzesmaterialien aber auf die Bestimmung des § 37 Abs. 2 deutsche Abgabenordnung verwiesen wird, so ist zunächst nicht ohne Weiteres erkennbar, wie eine konkrete Bestimmung einer in vielen Einzelheiten abweichenden Verfahrensordnung in die BAO eingeordnet werden kann. Es wird aber auch zu jener Bestimmung (u.a., im Einzelnen ist vieles strittig) vertreten, dass die Frage, ob ein Steueranspruch materiell nicht bestanden hat und ob deshalb die Leistung ohne rechtlichen Grund erbracht worden ist, nur im Verfahren über die Festsetzung des Steueranspruchs geklärt werden kann (vgl. z.B. Ratschow in Klein/Orlopp, Abgabenordnung¹⁶, § 37 Rz 58). Soweit in den Gesetzesmaterialien aber auf die Bestimmung des Paragraph 37, Absatz 2, deutsche Abgabenordnung verwiesen wird, so ist zunächst nicht ohne Weiteres erkennbar, wie eine konkrete Bestimmung einer in vielen Einzelheiten abweichenden Verfahrensordnung in die BAO eingeordnet werden kann. Es wird aber auch zu jener Bestimmung (u.a., im Einzelnen ist vieles strittig) vertreten, dass die Frage, ob ein Steueranspruch materiell nicht bestanden hat und ob deshalb die Leistung ohne rechtlichen Grund erbracht worden ist, nur im Verfahren über die Festsetzung des Steueranspruchs geklärt werden kann vergleiche z.B. Ratschow in Klein/Orlopp, Abgabenordnung¹⁶, Paragraph 37, Rz 58).

43

Es kann daher nicht abgeleitet werden, dass die Bestimmung des § 241a BAO von der Notwendigkeit, eine Abgabefestsetzung vorzunehmen, entbinden könnte. In einem Fall, in dem die Festsetzung der Abgabe erforderlich ist, kann demnach eine Rückforderung nicht nach § 241a BAO geltend gemacht werden. Da über den Rückerstattungsanspruch - unbestritten - durch Bescheid zu entscheiden ist, ist (solange der Antrag von der mitbeteiligten Partei nicht zurückgezogen wird, sodass eine Festsetzung nicht mehr erfolgen könnte) die Bestimmung des § 241a BAO nicht anwendbar. Ob und unter welchen - allenfalls analog anzuwendenden - Voraussetzungen (vgl. etwa zur gesetzlich geregelten Gutschrift von Forschungsprämien ohne Festsetzung § 108c Abs. 4 EStG 1988) im vorliegenden Fall eine Abgabefestsetzung noch rechtmäßig ist, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu klären. Es kann daher nicht abgeleitet werden, dass die Bestimmung des Paragraph 241 a, BAO von der Notwendigkeit, eine Abgabefestsetzung vorzunehmen, entbinden könnte. In einem Fall, in dem die Festsetzung der Abgabe erforderlich ist, kann demnach eine Rückforderung nicht nach Paragraph 241 a, BAO geltend gemacht werden. Da über den Rückerstattungsanspruch - unbestritten - durch Bescheid zu entscheiden ist, ist (solange der Antrag von der mitbeteiligten Partei nicht zurückgezogen wird, sodass eine Festsetzung nicht mehr erfolgen könnte) die Bestimmung des Paragraph 241 a, BAO nicht anwendbar. Ob und unter welchen - allenfalls analog anzuwendenden - Voraussetzungen vergleiche , etwa zur gesetzlich geregelten Gutschrift von Forschungsprämien ohne Festsetzung Paragraph 108 c, Absatz 4, EStG 1988) im vorliegenden Fall eine Abgabefestsetzung noch rechtmäßig ist, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu klären.

44

Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Revision war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

45

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2014.

Wien, am 20. September 2023

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2 Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RO2023130012.J00

Im RIS seit

07.11.2023

Zuletzt aktualisiert am

07.11.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at