

TE Vwgh Beschluss 2016/10/20 Ro 2014/13/0026

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 20.10.2016

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §147 Abs1;

BAO §240 Abs3;

1. BAO § 147 heute
2. BAO § 147 gültig ab 20.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
3. BAO § 147 gültig von 19.04.1980 bis 19.12.2003 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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski und MMag. Maislinger als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Wimberger, über die Revision der C-GmbH in M, vertreten durch die Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H. in 1220 Wien, Wagramer Straße 19, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 14. Februar 2014, Zl. RV/7102034/2013, betreffend Abweisung eines Antrages auf Rückerstattung von Kapitalertragsteuer des Jahres 2005, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. 1 Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

2 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen. 2 Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

3 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. 3 Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden.

4 Ein Beschluss nach § 34 Abs. 1 VwGG ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. 4 Ein Beschluss nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

5 Streitpunkt des vorliegenden Falles ist die Befristung des unionsrechtlich gebotenen Anspruchs auf Rückzahlung im Jahr 2005 von einer Dividendenausschüttung an die in Deutschland ansässige Revisionswerberin einbehaltener und in Deutschland nicht anrechenbarer Quellensteuer in der Höhe von restlichen 15% der Ausschüttung. 10% der zunächst einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer von 25% waren noch im Jahr 2005 in Anwendung des DBA-Deutschland rückerstattet worden. Dem im Oktober 2011 eingebrachten, auf die (für das Jahr 2005, wie nunmehr unstrittig ist, noch nicht anwendbare) Bestimmung des § 21 Abs. 1 Z 1a KStG 1988 gestützten Rückerstattungsantrag der Revisionswerberin in Bezug auf die restlichen 15% gab das Finanzamt für das Streitjahr (anders als für die Folgejahre 2006 bis 2008) nicht Folge. Begründet wurde dies damit, dass "die gesetzliche Frist lt. 5 Streitpunkt des vorliegenden Falles ist die Befristung des unionsrechtlich gebotenen Anspruchs auf Rückzahlung im Jahr 2005 von einer Dividendenausschüttung an die in Deutschland ansässige Revisionswerberin einbehaltener und in Deutschland nicht anrechenbarer Quellensteuer in der Höhe von restlichen 15% der Ausschüttung. 10% der zunächst einbehaltenen und abgeführten Kapitalertragsteuer von 25% waren noch im Jahr 2005 in Anwendung des DBA-Deutschland rückerstattet worden. Dem im Oktober 2011 eingebrachten, auf die (für das Jahr 2005, wie nunmehr unstrittig ist, noch nicht anwendbare) Bestimmung des Paragraph 21, Absatz eins, Ziffer eins a, KStG 1988 gestützten Rückerstattungsantrag der Revisionswerberin in Bezug auf die restlichen 15% gab das Finanzamt für das Streitjahr (anders als für die Folgejahre 2006 bis 2008) nicht Folge. Begründet wurde dies damit, dass "die gesetzliche Frist lt.

§ 207 Abs. 2 Bundesabgabenordnung" vor Einbringung des Antrages verstrichen sei Paragraph 207, Absatz 2, Bundesabgabenordnung" vor Einbringung des Antrages verstrichen sei.

6 In der Berufung dagegen machte die Revisionswerberin geltend, der "Abgabenanspruch" sei noch nicht verjährt gewesen, weil bei der ausschüttenden österreichischen Tochtergesellschaft der Revisionswerberin im Jahr 2008 eine "unter anderem die Kapitalertragsteuer des Jahres 2005" umfassende Außenprüfung stattgefunden habe. Dies habe zur Folge, dass "der Antrag auf Rückerstattung der Kapitalertragsteuer des Jahres 2005 erst mit Ende des Jahres 2011 verjährt".

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Berufung als unbegründet ab, wobei es davon ausging, für Zeiträume, auf die § 21 Abs. 1 Z 1a KStG 1988 noch nicht anwendbar sei, werde durch einen Sachverhalt wie den vorliegenden "der Rückzahlungsanspruch nach § 240 Abs. 3 BAO verwirklicht" (vgl. z.B. Kofler/Tumpel in Achatz/Kirschmayr, KStG § 21 Tz 164). Auf die dafür geltende materiellrechtliche Ausschlussfrist von fünf Jahren seien

die Bestimmungen über die Verlängerung von Verjährungsfristen nicht anwendbar. 7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Berufung als unbegründet ab, wobei es davon ausging, für Zeiträume, auf die Paragraph 21, Absatz eins, Ziffer eins a, KStG 1988 noch nicht anwendbar sei, werde durch einen Sachverhalt wie den vorliegenden "der Rückzahlungsanspruch nach Paragraph 240, Absatz 3, BAO verwirklicht" vergleiche, z.B. Kofler/Tumpel in Achatz/Kirschmayr, KStG Paragraph 21, Tz 164). Auf die dafür geltende materiellrechtliche Ausschlussfrist von fünf Jahren seien die Bestimmungen über die Verlängerung von Verjährungsfristen nicht anwendbar.

8 Das Bundesfinanzgericht legte aber auch dar, dass die Voraussetzungen für eine Verlängerung der Verjährungsfrist nicht erfüllt wären. Gemäß § 2 lit. a Z 2 BAO seien die Bestimmungen über die Festsetzungsverjährung sinngemäß auch in Angelegenheiten der von Abgabenbehörden des Bundes zuzuerkennenden Erstattungen von Abgaben anzuwenden. Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 20. August 1996, 95/16/0255, VwSlg 7113/F, zur damaligen Fassung des § 209 BAO ausgeführt, für die Unterbrechung der Verjährung eines Erstattungsanspruches bedürfe es einer zur Geltendmachung des Erstattungsanspruches vom Anspruchswerber unternommenen, nach außen erkennbaren Handlung (vgl. auch das Erkenntnis vom 30. März 2000, 97/16/0015). Die Außenprüfung des Finanzamtes bei der Tochtergesellschaft der Revisionswerberin komme als Verlängerungshandlung nach (der nunmehrigen Fassung des) § 209 BAO für den Erstattungsanspruch schon deshalb nicht in Betracht. Was den in der Berufungsverhandlung auch als Verlängerungshandlung geltend gemachten, im Jahr 2005 gestellten Antrag gemäß Art. 10 in Verbindung mit Art. 27 DBA-Deutschland anlange, so habe er sich nicht auf die jetzt strittigen 15% Kapitalertragsteuer bezogen, hinsichtlich derer das Besteuerungsrecht gemäß Art. 10 des Abkommens zwar Österreich zukomme, deren Rückerstattung im vorliegenden Fall aber unionsrechtlich geboten gewesen wäre. Hinzu komme, dass der Antrag schon im Jahr 2005 und somit vor dem Beginn der Verjährungsfrist gestellt worden sei. Er habe auch deshalb keine Verlängerung der Verjährungsfrist bewirken können. 8 Das Bundesfinanzgericht legte aber auch dar, dass die Voraussetzungen für eine Verlängerung der Verjährungsfrist nicht erfüllt wären. Gemäß Paragraph 2, Litera a, Ziffer 2, BAO seien die Bestimmungen über die Festsetzungsverjährung sinngemäß auch in Angelegenheiten der von Abgabenbehörden des Bundes zuzuerkennenden Erstattungen von Abgaben anzuwenden. Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 20. August 1996, 95/16/0255, VwSlg 7113/F, zur damaligen Fassung des Paragraph 209, BAO ausgeführt, für die Unterbrechung der Verjährung eines Erstattungsanspruches bedürfe es einer zur Geltendmachung des Erstattungsanspruches vom Anspruchswerber unternommenen, nach außen erkennbaren Handlung vergleiche, auch das Erkenntnis vom 30. März 2000, 97/16/0015). Die Außenprüfung des Finanzamtes bei der Tochtergesellschaft der Revisionswerberin komme als Verlängerungshandlung nach (der nunmehrigen Fassung des) Paragraph 209, BAO für den Erstattungsanspruch schon deshalb nicht in Betracht. Was den in der Berufungsverhandlung auch als Verlängerungshandlung geltend gemachten, im Jahr 2005 gestellten Antrag gemäß Artikel 10, in Verbindung mit Artikel 27, DBA-Deutschland anlange, so habe er sich nicht auf die jetzt strittigen 15% Kapitalertragsteuer bezogen, hinsichtlich derer das Besteuerungsrecht gemäß Artikel 10, des Abkommens zwar Österreich zukomme, deren Rückerstattung im vorliegenden Fall aber unionsrechtlich geboten gewesen wäre. Hinzu komme, dass der Antrag schon im Jahr 2005 und somit vor dem Beginn der Verjährungsfrist gestellt worden sei. Er habe auch deshalb keine Verlängerung der Verjährungsfrist bewirken können.

9 Die Revision hält an der Verlängerungswirkung der Außenprüfung fest, ohne auf das vom Bundesfinanzgericht zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes einzugehen. Dargelegt wird nur, dass die Außenprüfung bei der Tochtergesellschaft nach Ansicht der Revisionswerberin die Frist für die Verjährung des Abgabensanspruches (nicht: des Erstattungsanspruches) verlängert habe. In Bezug auf den im Jahr 2005 gestellten, auf das DBA-Deutschland gestützten Rückerstattungsantrag wird geltend gemacht, mit ihm sei "die im gegenständlichen Fall betroffene Steuer (die österreichische Kapitalertragsteuer) von der Rw (teilweise) rückgefordert" worden. Auf den Zeitpunkt dieses Antrages und das darauf gestützte Argument des Bundesfinanzgerichtes wird nicht eingegangen. In einer Revisionsergänzung wird unter Hinweis auf einen Aufsatz von Ritz, SWI 2015, 118, geltend gemacht, maßgeblich sei die Befristung des Antrages, die sich für Erstattungen im Sinne der BAO "mittelbar aus der Bemessungsverjährung" ergebe.

10 Das Bundesfinanzgericht hat die Revision für zulässig erklärt, "weil eine Rechtsprechung des VwGH zu der lösungsrelevanten Rechtsfrage, ob für den Rückzahlungsantrag betreffend die KEST 2005 die 'Fünfjahresfrist' des § 240 Abs. 3 BAO Geltung hat, fehlt." 10 Das Bundesfinanzgericht hat die Revision für zulässig erklärt, "weil eine

Rechtsprechung des VwGH zu der lösungsrelevanten Rechtsfrage, ob für den Rückzahlungsantrag betreffend die KESt 2005 die ‚Fünfjahresfrist‘ des Paragraph 240, Absatz 3, BAO Geltung hat, fehlt."

11 Von der Lösung dieser Rechtsfrage hinge die Entscheidung ab, wenn die Voraussetzungen für eine Verlängerung der fünfjährigen Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO erfüllt wären. Das Bundesfinanzgericht hat dies jedoch mit Recht verneint. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen ist und auf die in der Revision nicht eingegangen wird, kam die Außenprüfung des Finanzamtes als Grund für eine Verlängerung der Verjährungsfrist für den Erstattungsanspruch von vornherein nicht in Frage. Der im Jahr 2005 gestellte, auf Art. 10 in Verbindung mit Art. 27 DBA-Deutschland gestützte Antrag verfolgte (und erreichte) das Ziel einer Reduktion auf den nach Art. 10 des DBA zulässigen Quellensteuersatz und konnte die Verjährungsfrist für den unionsrechtlichen Erstattungsanspruch hinsichtlich der nunmehr strittigen 15% auch auf Grund seiner zeitlichen Lagerung nicht verlängern, worauf die Revision ebenfalls nicht eingeht. Ob für diesen Erstattungsanspruch, wie von der Revisionswerberin unter Berufung auf Ritz geltend gemacht, sinngemäß die Regeln über die Bemessungsverjährung gelten oder er, wie das Bundesfinanzgericht meint, an die Frist des § 240 Abs. 3 BAO gebunden ist, war für die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes unter diesen Umständen nicht ausschlaggebend. Die Revision hängt daher nicht von der im Zulassungsausspruch des Bundesfinanzgerichtes bezeichneten Rechtsfrage ab. 11 Von der Lösung dieser Rechtsfrage hinge die Entscheidung ab, wenn die Voraussetzungen für eine Verlängerung der fünfjährigen Verjährungsfrist gemäß Paragraph 207, Absatz 2, BAO erfüllt wären. Das Bundesfinanzgericht hat dies jedoch mit Recht verneint. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der das Bundesfinanzgericht nicht abgewichen ist und auf die in der Revision nicht eingegangen wird, kam die Außenprüfung des Finanzamtes als Grund für eine Verlängerung der Verjährungsfrist für den Erstattungsanspruch von vornherein nicht in Frage. Der im Jahr 2005 gestellte, auf Artikel 10, in Verbindung mit Artikel 27, DBA-Deutschland gestützte Antrag verfolgte (und erreichte) das Ziel einer Reduktion auf den nach Artikel 10, des DBA zulässigen Quellensteuersatz und konnte die Verjährungsfrist für den unionsrechtlichen Erstattungsanspruch hinsichtlich der nunmehr strittigen 15% auch auf Grund seiner zeitlichen Lagerung nicht verlängern, worauf die Revision ebenfalls nicht eingeht. Ob für diesen Erstattungsanspruch, wie von der Revisionswerberin unter Berufung auf Ritz geltend gemacht, sinngemäß die Regeln über die Bemessungsverjährung gelten oder er, wie das Bundesfinanzgericht meint, an die Frist des Paragraph 240, Absatz 3, BAO gebunden ist, war für die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes unter diesen Umständen nicht ausschlaggebend. Die Revision hängt daher nicht von der im Zulassungsausspruch des Bundesfinanzgerichtes bezeichneten Rechtsfrage ab.

12 Die Revision, die keine darüber hinausgehenden Ausführungen zu ihrer Zulässigkeit enthält, strebt eine Beurteilung der Fristfrage nach den Regeln für die Bemessungsverjährung an, wobei trotz der vom Bundesfinanzgericht ins Treffen geführten Judikatur nicht zwischen der Verjährung eines Abgaben- und eines Erstattungsanspruches unterschieden wird. Argumentiert wird dabei unter dem Gesichtspunkt einer unionsrechtswidrigen Benachteiligung durch die Anwendung des § 240 Abs. 3 BAO auch mit der für inländische Dividendenbezieher gegebenen Möglichkeit eines Ausgleichs im Rahmen einer Veranlagung. Dass im vorliegenden Fall das Fehlen einer solchen Möglichkeit und die Verweisung auf ein gesondertes Verfahren zur Rückerstattung der im Ausland nicht anrechenbaren Kapitalertragsteuer unionsrechtswidrig sei, wird aber nicht geltend gemacht. Die Frage stellt sich auch mit Rücksicht auf den Inhalt des mit dem angefochtenen Erkenntnis abgewiesenen Antrages nicht. In Bezug auf ein - nach der in der Revision vertretenen Auffassung nicht an § 240 Abs. 3 BAO gebundenes - Erstattungsverfahren wurde die Revisionswerberin mit dem Hinweis auf die Unterlassung der nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erforderlichen Handlungen zur Geltendmachung des Anspruches aber nicht anders behandelt als ein inländischer Anspruchswerber. 12 Die Revision, die keine darüber hinausgehenden Ausführungen zu ihrer Zulässigkeit enthält, strebt eine Beurteilung der Fristfrage nach den Regeln für die Bemessungsverjährung an, wobei trotz der vom Bundesfinanzgericht ins Treffen geführten Judikatur nicht zwischen der Verjährung eines Abgaben- und eines Erstattungsanspruches unterschieden wird. Argumentiert wird dabei unter dem Gesichtspunkt einer unionsrechtswidrigen Benachteiligung durch die Anwendung des Paragraph 240, Absatz 3, BAO auch mit der für inländische Dividendenbezieher gegebenen Möglichkeit eines Ausgleichs im Rahmen einer Veranlagung. Dass im vorliegenden Fall das Fehlen einer solchen Möglichkeit und die Verweisung auf ein gesondertes Verfahren zur Rückerstattung der im Ausland nicht anrechenbaren Kapitalertragsteuer unionsrechtswidrig sei, wird aber nicht geltend gemacht. Die Frage stellt sich auch mit Rücksicht auf den Inhalt des mit dem angefochtenen Erkenntnis abgewiesenen Antrages nicht. In Bezug auf ein - nach der in der Revision vertretenen Auffassung nicht an Paragraph

240, Absatz 3, BAO gebundenes - Erstattungsverfahren wurde die Revisionswerberin mit dem Hinweis auf die Unterlassung der nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erforderlichen Handlungen zur Geltendmachung des Anspruches aber nicht anders behandelt als ein inländischer Anspruchswerber.

13 Da die Revision somit keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufwirft, war sie gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen. 13 Da die Revision somit keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufwirft, war sie gemäß Paragraph 34, Absatz eins, und 3 VwGG zurückzuweisen.

14 Der Ausspruch über den Aufwandsatz für die von der belangten Behörde erstattete Revisionsbeantwortung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. 14 Der Ausspruch über den Aufwandsatz für die von der belangten Behörde erstattete Revisionsbeantwortung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 20. Oktober 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:RO2014130026,J00

Im RIS seit

31.01.2017

Zuletzt aktualisiert am

01.02.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at