

TE Vwgh Erkenntnis 2016/7/27 2013/13/0086

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.07.2016

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §209 Abs1;

VwGG §42 Abs2 Z1;

1. BAO § 209 heute
2. BAO § 209 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
3. BAO § 209 gültig von 15.12.2010 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
4. BAO § 209 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
5. BAO § 209 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209 gültig von 18.07.1987 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
10. BAO § 209 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Wimberger, über die Beschwerde der D GmbH in B, vertreten durch die Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH in 1010 Wien, Renngasse 1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 27. Juni 2013, Zl. RV/2705-W/11, betreffend Körperschaftsteuer 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Einziger Streitpunkt des Beschwerdefalles ist die Frage, ob durch einen der beschwerdeführenden Partei übermittelten Fragenkatalog des Finanzamtes vom 20. Juli 2005 die fünfjährige Verjährungsfrist für die Körperschaftsteuer 2004 gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr verlängert wurde, sodass der erstmaligen Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 mit einem am 28. Dezember 2010 zugestellten Bescheid nicht der Ablauf dieser Frist entgegenstand. 1 Einziger Streitpunkt des Beschwerdefalles ist die Frage, ob durch einen der beschwerdeführenden Partei übermittelten Fragenkatalog des Finanzamtes vom 20. Juli 2005 die fünfjährige Verjährungsfrist für die Körperschaftsteuer 2004 gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO um ein Jahr verlängert wurde, sodass der erstmaligen Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 mit einem am 28. Dezember 2010 zugestellten Bescheid nicht der Ablauf dieser Frist entgegenstand.

2 Bei der beschwerdeführenden Partei hatte im März 2005 eine die Jahre 2001 bis 2003 (u.a. die Körperschaftsteuer für diesen Zeitraum) betreffende Außenprüfung und eine Nachschau begonnen. Der Bericht darüber vom 12. Dezember 2005 enthielt Feststellungen betreffend die Jahre 2001 bis 2003 und betreffend Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner 2004 bis August 2005.

3 Im Zuge dieser Prüfung übermittelte die Prüferin der beschwerdeführenden Partei eine "Fragenliste 20.7.05", die auszugsweise lautete:

"Um Beantwortung folgender Fragen bzw. Beibringung noch fehlender Unterlagen bis zum 29. August 2005 wird ersucht:

Umsatzsteuerbelegproben 2002

1. 1.Ziffer eins
(...)
2. 2.Ziffer 2
(...)
3. 3.Ziffer 3
(...)

Aufwandsbelegproben 2001

1. 4.Ziffer 4
(...)
2. 5.Ziffer 5
(...)
3. 6.Ziffer 6
(...)
4. 7.Ziffer 7
(...)
5. 8.Ziffer 8
Privatadresse von V, Chef der Firma T, Bukarest - Kten (...Privatadresse von römisch fünf, Chef der Firma T, Bukarest - Kten (...)

Auflistung aller Provisionszahlungen an ihn 2001-2004 mit Belegkopien (Scheck, Überweisung, ...) => Kontrollmitteilung

1. 9.Ziffer 9
(...)
2. 10.Ziffer 10
(...)

Aufwandsbelegproben 2002

11. payable commissions - Kto (...)

Auflistung aller Provisionszahlungen an K. 2001-2004 mit Belegkopien (Scheck, Überweisung, ...) => Kontrollmitteilung

12. (...)

Aufwandsbelegproben 2003

1. 13.Ziffer 13
(...)
2. 14.Ziffer 14
(...)
3. 15.Ziffer 15
(...)
4. 16.Ziffer 16
(...)
5. 17.Ziffer 17
(...)

Allgemeine Fragen für den Prüfungszeitraum 2001-2003

1. 18.Ziffer 18
(...)
2. 19.Ziffer 19
(...)
3. 20.Ziffer 20
(...)
4. 21.Ziffer 21
(...)"

4 In ihrer am 29. August 2005 übergebenen Beantwortung dieser Fragen legte die beschwerdeführende Partei zu Frage 8 dar, eine Zahlung an Herrn V sei nur einmal im Jahr 2002 erfolgt und seine Privatadresse sei der beschwerdeführenden Partei nicht bekannt. Zu Frage 11 übermittelte sie eine Liste geleisteter Zahlungen. 4 In ihrer am 29. August 2005 übergebenen Beantwortung dieser Fragen legte die beschwerdeführende Partei zu Frage 8 dar, eine Zahlung an Herrn römisch fünf sei nur einmal im Jahr 2002 erfolgt und seine Privatadresse sei der beschwerdeführenden Partei nicht bekannt. Zu Frage 11 übermittelte sie eine Liste geleisteter Zahlungen.

5 Mit Schreiben vom 1. Dezember 2005 richtete die Prüferin in Bezug auf die in der Liste zu Frage 11 genannten Zahlungen in den Jahren 2001 bis 2004 eine Kontrollmitteilung an das UID Büro des Bundesministeriums für Finanzen ("Spontanmitteilung iSd Art 4 EG Amtshilfe RL 77/799 iVm EG-Amtshilfegesetz BGBl 1994/657"). 5 Mit Schreiben vom 1. Dezember 2005 richtete die Prüferin in Bezug auf die in der Liste zu Frage 11 genannten Zahlungen in den Jahren 2001 bis 2004 eine Kontrollmitteilung an das UID Büro des Bundesministeriums für Finanzen ("Spontanmitteilung iSd Artikel 4, EG Amtshilfe RL 77/799 in Verbindung mit EG-Amtshilfegesetz BGBl 1994/657").

6 Am 2. Dezember 2005 wurde die Körperschaftsteuererklärung der beschwerdeführenden Partei für das Jahr 2004 mit dem Eingangsstempel des Finanzamtes versehen.

7 Gegen den mit 22. Dezember 2010 datierten, erklärungskgemäß ergangenen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2004 erhob die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 17. Jänner 2011 Berufung wegen eingetretener Verjährung. Eine Akteneinsicht habe keine die Verjährungsfrist verlängernden Handlungen der Abgabenbehörde erkennen lassen.

8 In einem nicht datierten Aktenvermerk wurde dazu festgehalten, die (frühere) Erlassung eines Körperschaftsteuerbescheides sei "aus unerklärlichen Gründen unterblieben".

9 Am 8. Juli 2011 wurde der Sachbearbeiterin des Finanzamts aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ein Ausdruck der Fragenliste vom 20. Juli 2005 übermittelt, der sich - von handschriftlichen Zusätzen abgesehen - von dem der beschwerdeführenden Partei zugegangenen Text durch das Fehlen der beiden Zusätze "=> Kontrollmitteilung" bei den Fragen 8 und 11 und dreier ähnlicher Zusätze zu anderen Fragen unterschied ("=> detaillierte Informationen", "=> um was handelt es sich" und "Einzelfall? Weshalb separat?").

10 Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründet wurde dies mit dem Hinweis, Punkt 8 des Vorhalts vom 20. Juli 2005 habe sich auch auf das Jahr 2004 bezogen, wodurch die Verjährungsfrist für die Körperschaftsteuer 2004 um ein Jahr verlängert worden sei.

11 Dem hielt die beschwerdeführende Partei in ihrem Vorlageantrag vom 10. August 2011 entgegen, der "Vorhalt" sei eine Fragenliste gewesen, wobei zu Punkt 8 ausdrücklich mitgeteilt worden sei, es handle sich um eine Information zur Erteilung einer Kontrollmitteilung zwecks Sicherstellung der Besteuerung im Ansässigkeitsstaat. Das Ersuchen habe

nicht der Geltendmachung des Abgabenanspruchs gegenüber der beschwerdeführenden Partei gedient und daher nicht zur Verlängerung der Verjährungsfrist geführt, zumal in dem Schreiben in diesem Punkt auch auf keine bestimmten Abgaben Bezug genommen worden sei. Der Hinweis "Kontrollmitteilung" habe vielmehr klargestellt, dass das Ersuchen um diese Information nur auf die Feststellung des ausländischen Abgabenanspruchs abziele.

12 In der mündlichen Berufungsverhandlung am 26. Juni 2013 trug die Vertreterin der beschwerdeführenden Partei ergänzend vor, die beschwerdeführende Partei habe zur Vermeidung von Anspruchsinsen eine Abschlagszahlung geleistet, die am Konto stehengeblieben und im April 2009 wieder gutgeschrieben worden sei. Sie wiederholte auch den Einwand, in der Fragenliste sei "nicht auf die KÖSt 2004 Bezug genommen" worden.

13 Die Vertreterin des Finanzamts vertrat die Ansicht, es sei "klar erkennbar" gewesen, "dass eine Anfrage betreffend den Abgabenanspruch 2004 gestellt werden sollte, dies ungeachtet des Zusatzes ‚Kontrollmitteilung‘."

14 Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie stellte auszugsweise den Inhalt der Fragenliste vom 20. Juli 2005 fest, wobei nun auch Frage 11 einbezogen wurde.

Weggelassen wurden sowohl die Zwischenüberschriften ("Aufwandsbelegproben 2001" zu Frage 8, "Aufwandsbelegproben 2002" zu Frage 11) als auch der jeweilige Zusatz betreffend den Zweck der Frage ("=> Kontrollmitteilung").

15 Die fallbezogenen rechtlichen Erwägungen der belangten Behörde lauteten:

"Im Schreiben der Betriebsprüfung vom 20. Juli 2005 wird die Berufungswerberin unter Punkt 8 um Aufgliederung der Provisionszahlungen an Herrn V und Vorlage von Belegkopien für die Jahre 2001 bis 2004 ersucht. Unter Punkt 11 wird die Berufungswerberin um Aufgliederung der Provisionszahlungen an die Firma K und ebenfalls um Vorlage von Belegkopien für die Jahre 2001 bis 2004 ersucht. Da die betreffenden Provisionszahlungen von der Berufungswerberin als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, stellte die Frage der Betriebsprüfung nach deren Zusammensetzung eine Kontrolle der Höhe und betrieblichen Veranlassung der Zahlungen dar. Die von der Betriebsprüfung verlangte Vorlage von Belegkopien hat zweifellos der Kontrolle der tatsächlichen Entrichtung der geltend gemachten Provisionszahlungen gedient. Damit liegt aber eindeutig eine nach außen erkennbare Amtshandlung, die unter anderem auch auf die Geltendmachung des Körperschaftsteueranspruches 2004 gerichtet war, vor." Im Schreiben der Betriebsprüfung vom 20. Juli 2005 wird die Berufungswerberin unter Punkt 8 um Aufgliederung der Provisionszahlungen an Herrn römisch fünf und Vorlage von Belegkopien für die Jahre 2001 bis 2004 ersucht. Unter Punkt 11 wird die Berufungswerberin um Aufgliederung der Provisionszahlungen an die Firma K und ebenfalls um Vorlage von Belegkopien für die Jahre 2001 bis 2004 ersucht. Da die betreffenden Provisionszahlungen von der Berufungswerberin als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, stellte die Frage der Betriebsprüfung nach deren Zusammensetzung eine Kontrolle der Höhe und betrieblichen Veranlassung der Zahlungen dar. Die von der Betriebsprüfung verlangte Vorlage von Belegkopien hat zweifellos der Kontrolle der tatsächlichen Entrichtung der geltend gemachten Provisionszahlungen gedient. Damit liegt aber eindeutig eine nach außen erkennbare Amtshandlung, die unter anderem auch auf die Geltendmachung des Körperschaftsteueranspruches 2004 gerichtet war, vor.

Daran ändert auch der (in der in den Finanzamtsakten befindlichen Ausfertigung des Schreibens vom 20. Juli 2005 nicht aufscheinende) Hinweis ‚Kontrollmitteilung‘ nichts, da im Falle der Rückmeldung, dass die Provisionsempfänger nicht existieren oder die Provisionszahlungen nicht erhalten haben, eine Nichtanerkennung der geltend gemachten Betriebsausgaben erfolgen hätte müssen.

Das Schreiben vom 20. Juli 2005 hat den obigen Ausführungen zufolge die Verjährungsfrist der Körperschaftsteuer 2004 um ein Jahr, somit bis zum 31. Dezember 2010, verlängert.

Der (am 28. Dezember 2010 zugestellte) Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 22. Dezember 2010 ist daher noch innerhalb der Verjährungsfrist ergangen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden."

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

16 Gemäß § 209 Abs. 1 erster Satz BAO verlängert sich die - im vorliegenden Fall fünfjährige - Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist "nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen" werden.

16 Gemäß Paragraph 209, Absatz eins, erster Satz BAO verlängert sich die - im vorliegenden Fall fünfjährige - Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist "nach außen erkennbare Amtshandlungen zur

Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (Paragraph 77,) von der Abgabenbehörde unternommen" werden.

17 Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Fragen 8 und 11 in dem Schreiben vom 20. Juli 2005 "zur Geltendmachung des Abgabenanspruches" betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 gestellt wurden.

18 Auch die belangte Behörde verweist in ihren allgemeinen Rechtsausführungen auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die Fristverlängerung die Geltendmachung eines "bestimmten" Abgabenanspruches voraussetze (Aufzählung der bei Ritz, BAO5, § 209 Tz 3, zitierten Erkenntnisse) und Anfragen (Vorhalten) der Abgabenbehörde an den Abgabepflichtigen nur hinsichtlich jener Abgaben Verlängerungswirkung zukomme, "auf die das Schreiben Bezug nimmt" (Hinweis auf Nachweise bei Ritz, BAO4 (jetzt BAO5), § 209 Tz 22-23).¹⁸ Auch die belangte Behörde verweist in ihren allgemeinen Rechtsausführungen auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die Fristverlängerung die Geltendmachung eines "bestimmten" Abgabenanspruches voraussetze (Aufzählung der bei Ritz, BAO5, Paragraph 209, Tz 3, zitierten Erkenntnisse) und Anfragen (Vorhalten) der Abgabenbehörde an den Abgabepflichtigen nur hinsichtlich jener Abgaben Verlängerungswirkung zukomme, "auf die das Schreiben Bezug nimmt" (Hinweis auf Nachweise bei Ritz, BAO4 (jetzt BAO5), Paragraph 209, Tz 22-23).

19 Der Ansicht der belangten Behörde, die Fragen 8 und 11 der Fragenliste hätten "zweifellos" der "Kontrolle der tatsächlichen Entrichtung der geltend gemachten Provisionszahlungen gedient" und seien "eindeutig" auf die "Geltendmachung des Körperschaftsteueranspruches 2004" gerichtet gewesen, kann jedoch nicht gefolgt werden. Ihr steht schon der Umstand entgegen, dass die Geltendmachung von Ausgaben des Jahres 2004, deren "Kontrolle" die Fragen im Juli 2005 gedient haben sollen, in Bezug auf Frage 8 angesichts der Antwort darauf wohl nie und in Bezug auf Frage 11 wohl erst in der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2004 erfolgte, von der auch die belangte Behörde erwähnt, dass sie erst im Dezember 2005 beim Finanzamt einlangte. Die dreimalige Bezugnahme auf "geltend gemachte" Ausgaben in den oben wiedergegebenen Rechtsausführungen scheint daher verfehlt.

20 Zu beachten sind aber auch die in den Feststellungen der belangten Behörde weggelassenen Zwischenüberschriften in der Fragenliste. Wenn im Zuge einer Prüfung, die sich auf die Jahre 2001 bis 2003 bezieht, "Aufwandsbelegproben 2001" und "Aufwandsbelegproben 2002" erfolgen, dann bedeutet dies eine zeitliche Zuordnung der Abgabenansprüche, deren Geltendmachung die dazu gestellten Fragen dienen. Wurde das dem sonst widersprechende Ersuchen um Vorlage von Belegen zu einem außerhalb der Prüfungszeitraumes gelegenen Folgejahr mit dem Hinweis "=> Kontrollmitteilung" erläutert, so kam darin im Sinne der von der beschwerdeführenden Partei vertretenen Ansicht zum Ausdruck, dass hier nicht - ohne Prüfungsauftrag - eine punktuelle Prüfung noch gar nicht geltend gemachter Betriebsausgaben begonnen werde.

21 Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.²¹ Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

22 Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008.²² Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsersatzverordnung 2008.

23 Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden²³ Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

24 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.²⁴ Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 27. Juli 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:2013130086.X00

Im RIS seit

30.08.2016

Zuletzt aktualisiert am

02.11.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at