

TE Vwgh Erkenntnis 1976/6/16 0806/74

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.06.1976

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §240 Abs3;

BAO §260 Abs2;

BAO §295;

BAO §77 Abs2;

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 § 260 heute
 2. BAO § 260 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 260 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 4. BAO § 260 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 5. BAO § 260 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
-
1. BAO § 295 heute
 2. BAO § 295 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 3. BAO § 295 gültig von 08.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
 4. BAO § 295 gültig von 01.01.2021 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2020
 5. BAO § 295 gültig von 01.09.2019 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
 6. BAO § 295 gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
 7. BAO § 295 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 8. BAO § 295 gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011

9. BAO § 295 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. BAO § 295 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 77 heute
2. BAO § 77 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Hofstätter, Dr. Karlik, Dr. Simon und Dr. Kirschner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Ministerialsekretär Papp über die Beschwerde der E registrierte Genossenschaft mit beschränkter Haftung in L, vertreten durch Dr. Rudolf Pum, Rechtsanwalt in Linz, Landstraße 7, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 21. März 1974, Zl. 88/5-V/S-1974, betreffend Rückerstattung von Kapitalertragsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 720,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der beschwerdeführenden Partei wurde in der Zeit vom 20. April 1967 bis 22. Mai 1967 eine Betriebsprüfung durchgeführt.

Im Betriebsprüfungsbericht wurde unter Tz 59 ausgeführt:

"Warenrückvergütungen, soweit sie bei der Körperschaftsteuer nicht wie eine Betriebsausgabe zu behandeln sind, stellen Gewinnzuwendungen dar, welche gemäß § 85 EStG der Kapitalertragsteuer unterliegen. Nach Auskunft der Geschäftsführung wird die Kapitalertragsteuer von der Genossenschaft getragen". "Warenrückvergütungen, soweit sie bei der Körperschaftsteuer nicht wie eine Betriebsausgabe zu behandeln sind, stellen Gewinnzuwendungen dar, welche gemäß Paragraph 85, EStG der Kapitalertragsteuer unterliegen. Nach Auskunft der Geschäftsführung wird die Kapitalertragsteuer von der Genossenschaft getragen".

Das Finanzamt erließ auf Grund der Ergebnisse der Betriebsprüfung endgültige Körperschaftsteuerbescheide und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1964 und 1965, in denen Teile der als Warenrückvergütungen bezahlten Beträge nicht als Betriebsausgaben zugelassen wurden. Außerdem wurde am 21. September 1967 ein Haftungsbescheid erlassen, mit dem die Beschwerdeführerin gemäß § 87 Abs. 3 EStG 1953 als Schuldner der Kapitalerträge mit einem Betrag von S 204.464,-- in Anspruch genommen wurde. Die beschwerdeführende Partei erhob wohl gegen die Körperschaftsteuerbescheide für 1964 und 1965 und die Gewerbesteuerbescheide für 1964 und 1965 Berufung, ließ aber den Haftungsbescheid vom 21. September 1967 unangefochten. Das Finanzamt erließ auf Grund der Ergebnisse der Betriebsprüfung endgültige Körperschaftsteuerbescheide und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1964 und 1965, in denen Teile der als Warenrückvergütungen bezahlten Beträge nicht als Betriebsausgaben zugelassen wurden. Außerdem wurde am 21. September 1967 ein Haftungsbescheid erlassen, mit dem die Beschwerdeführerin gemäß Paragraph 87, Absatz 3, EStG 1953 als Schuldner der Kapitalerträge mit einem Betrag von S 204.464,-- in Anspruch genommen wurde. Die beschwerdeführende Partei erhob wohl gegen die Körperschaftsteuerbescheide für 1964 und 1965 und die Gewerbesteuerbescheide für 1964 und 1965 Berufung, ließ aber den Haftungsbescheid vom 21. September 1967 unangefochten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Februar 1970 gab das Finanzamt den Berufungen hinsichtlich der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer für 1964 und 1965 statt.

Am 16. März 1970 stellte die Beschwerdeführerin durch ihre Rechtsvertreterin einen Antrag auf "Neuberechnung der Kapitalertragsteuer für 1964 und 1965", da sich die Berechnungsgrundlagen auf Grund der Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 1970 geändert hätten. Bei der "Neuveranlagung" sei die nicht abzugsfähige Warenrückvergütung wesentlich herabgesetzt worden und es sei daher ebenfalls die Berechnung der Kapitalertragsteuer zu ändern. Nach der im Antrag vorgenommenen Berechnung sei ein Betrag von S 203.148,-- gutzuschreiben.

Abschließend wird in dem Schriftsatz ausgeführt: "Wir stellen daher den Antrag auf Neufeststellung der

Kapitalertragsteuer auf Grund der Berufungsvorentscheidung". Im Zuge des Verfahrens wurde dann eine Ablichtung eines Schreibens der Wiener Zentrale der Rechtsvertreterin der Beschwerdeführerin an deren Linzer Zweigstelle vorgelegt, in dem über eine Vorsprache im Bundesministerium für Finanzen berichtet wurde.

In diesem Schreiben wird ausgeführt, daß im Regelfall der Empfänger des Kapitalertrages die für seine Rechnung abgeführte Kapitalertragsteuer auf die Steuer angerechnet erhalte, Wenn eine Steuer für Rechnung des Steuerpflichtigen zu Unrecht entrichtet worden sei, könne der Steuerpflichtige die Erstattung gemäß § 240 BAO beantragen. Den Weg über eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO sehe auch das Bundesministerium für Finanzen für nicht gangbar an. Hingegen sehe man in der Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO einen Weg, die Kapitalertragsteuer bei den betreffenden Genossenschaftsmitgliedern wirksam werden zu lassen. Für aufsichtsbehördliche Maßnahmen gemäß § 299 Abs. 2 BAO sei die Frist bereits abgelaufen. In diesem Schreiben wird ausgeführt, daß im Regelfall der Empfänger des Kapitalertrages die für seine Rechnung abgeführte Kapitalertragsteuer auf die Steuer angerechnet erhalte, Wenn eine Steuer für Rechnung des Steuerpflichtigen zu Unrecht entrichtet worden sei, könne der Steuerpflichtige die Erstattung gemäß Paragraph 240, BAO beantragen. Den Weg über eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Paragraph 303, Absatz 4, BAO sehe auch das Bundesministerium für Finanzen für nicht gangbar an. Hingegen sehe man in der Bestimmung des Paragraph 240, Absatz 3, BAO einen Weg, die Kapitalertragsteuer bei den betreffenden Genossenschaftsmitgliedern wirksam werden zu lassen. Für aufsichtsbehördliche Maßnahmen gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO sei die Frist bereits abgelaufen.

Das Finanzamt wies den Antrag auf "Neuberechnung" der Kapitalertragsteuer mit Bescheid vom 26. August 1970 ab. Ein Wiederaufnahmsgrund nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO liege nicht vor, da keine neuen Tatsachen hervorgekommen seien, die nicht schon im abgeschlossenen Verfahren hätten geltend gemacht werden können. Die Antragstellerin hätte die Möglichkeit gehabt, so wie gegen die endgültigen Körperschaftsteuerbescheide 1964 und 1965 auch gegen den gleichzeitig erlassenen Kapitalertragsteuerhaftungsbescheid Berufung einzulegen. Daß dies unterblieb, sei eindeutig ein Verschulden des Steuerpflichtigen bzw. seiner Vertretung. Demgemäß liege auch kein Grund für eine amtswegige Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO vor, denn Billigkeitsmaßnahmen seien im Bereich der Wiederaufnahme des Verfahrens fehl am Platz. Selbst die Tatsache, daß der Bestand eines materiell unrichtigen Bescheides, der aus Verschulden der Partei rechtskräftig geworden sei, für die Partei Unbilligkeit bedeuten könne, könne für sich allein keine amtliche Wiederaufnahme zu Gunsten der Partei rechtfertigen (Reeger-Stoll-Kommentar zur BAO S 961). Sollte sich der Antrag jedoch, wie aus einer inoffiziellen Mitteilung hervorgehe, auf § 240 BAO stützen, so sehe das Finanzamt auch hier keine Möglichkeit, diese Bestimmung anzuwenden. Diese Bestimmung sei nur ein Ersatz für die mangelnde Möglichkeit eines Rechtsmittels gegen den ohne Mitwirkung der Abgabenbehörden erfolgenden Einbehalt von Selbstberechnungsabgaben, weil die Tatsache des Steuerabzuges keinen Bescheid darstelle. Im Falle der Beschwerdeführerin sei aber die Kapitalertragsteuer nicht ohne Mitwirkung der Abgabenbehörde einbehalten, sondern mittels Kapitalertragsteuerhaftungsbescheides durch die Abgabenbehörde vorgeschrieben worden. Da gegen diese bescheidmäßige Vorschreibung die Möglichkeit der Einbringung des Rechtsmittels bestanden hätte, bestehe für die Anwendung des § 240 BAO kein Raum. Das Finanzamt wies den Antrag auf "Neuberechnung" der Kapitalertragsteuer mit Bescheid vom 26. August 1970 ab. Ein Wiederaufnahmsgrund nach Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO liege nicht vor, da keine neuen Tatsachen hervorgekommen seien, die nicht schon im abgeschlossenen Verfahren hätten geltend gemacht werden können. Die Antragstellerin hätte die Möglichkeit gehabt, so wie gegen die endgültigen Körperschaftsteuerbescheide 1964 und 1965 auch gegen den gleichzeitig erlassenen Kapitalertragsteuerhaftungsbescheid Berufung einzulegen. Daß dies unterblieb, sei eindeutig ein Verschulden des Steuerpflichtigen bzw. seiner Vertretung. Demgemäß liege auch kein Grund für eine amtswegige Wiederaufnahme nach Paragraph 303, Absatz 4, BAO vor, denn Billigkeitsmaßnahmen seien im Bereich der Wiederaufnahme des Verfahrens fehl am Platz. Selbst die Tatsache, daß der Bestand eines materiell unrichtigen Bescheides, der aus Verschulden der Partei rechtskräftig geworden sei, für die Partei Unbilligkeit bedeuten könne, könne für sich allein keine amtliche Wiederaufnahme zu Gunsten der Partei rechtfertigen (Reeger-Stoll-Kommentar zur BAO S 961). Sollte sich der Antrag jedoch, wie aus einer inoffiziellen Mitteilung hervorgehe, auf Paragraph 240, BAO stützen, so sehe das Finanzamt auch hier keine Möglichkeit, diese Bestimmung anzuwenden. Diese Bestimmung sei nur ein Ersatz für die mangelnde Möglichkeit eines Rechtsmittels gegen den ohne Mitwirkung der Abgabenbehörden erfolgenden Einbehalt von Selbstberechnungsabgaben, weil die Tatsache des Steuerabzuges keinen Bescheid darstelle. Im Falle der Beschwerdeführerin sei aber die Kapitalertragsteuer nicht ohne Mitwirkung der Abgabenbehörde einbehalten,

sondern mittels Kapitalertragsteuerhaftungsbescheides durch die Abgabenbehörde vorgeschrieben worden. Da gegen diese bescheidmäßige Vorschreibung die Möglichkeit der Einbringung des Rechtsmittels bestanden hätte, bestehe für die Anwendung des Paragraph 240, BAO kein Raum.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde ausgeführt:

Nach dem Wortlaut des § 240 BAO komme es nicht darauf an, daß die Abgabenbehörde, sondern darauf, daß der Abgabepflichtige nicht mitgewirkt habe. Dies übersehe das Finanzamt offenbar. In Reeger-Stoll, BAO sei in den Fußnoten 6 ff zum § 240 ausdrücklich gesagt, daß es gleichgültig sei, aus welchem Grund der Ausgleich oder die Rückzahlung der Abzugsteuer innerhalb des Kalenderjahres, in dem der Abzug erfolgte, unterblieben sei. Durch die gemäß § 77 Abs. 2 BAO erfolgte prozessuale Gleichstellung des Abgabepflichtigen mit dem Haftenden werde auch der Haftungspflichtige antragsberechtigt. Auch wenn nicht der Abgabenschuldner, sondern der Abfuhrpflichtige als Haftender den Erstattungsantrag stelle, sei zur Erledigung jenes Finanzamt zuständig, dem die Abzugsteuer abzuführen gewesen sei. Gemäß § 248 BAO stehe dem Haftungspflichtigen - abgesehen von der Möglichkeit einer Berufung in die Haftungsbescheide - das Recht zu, innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Abgabenbescheid mittels Berufung die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen. Die Beschwerdeführerin habe von dieser, also der primären Möglichkeit Gebrauch gemacht und mit Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1964, 1965 den Abgabenanspruch als solchen bekämpft, der hinsichtlich der Bemessung der Kapitalertragsteuer einen Vorfragentatbestand darstelle. Da die darauf ergangene Rechtsmittelentscheidung gemäß § 290 Abs. 2 BAO ohnehin für und gegen den Abgaben- und den Haftungsschuldner wirke, erübrige sich ein gleichzeitiges, gesondertes Rechtsmittel gegen die auf Grund von angefochtenen Abgabenbescheiden erlassenen Haftungsbescheide. Über ein solches Rechtsmittel hätte jedoch die hierfür zuständige Behörde nicht ohne vorherige Entscheidung über die Vorfrage durch die hierfür zuständige Behörde entscheiden können und das Verfahren solange aussetzen müssen. Die Beschwerdeführerin habe daher völlig ordnungsgemäß und noch vor Ende der Rechtskraft der ihren Begehren voll stattgebenden Berufungsvorentscheidung hinsichtlich des angefochtenen Abgabenbescheides den Antrag vom 16. März 1970 auf Neuberechnung der nunmehr zuviel bezahlten Kapitalertragsteuer eingebracht. Nach dem Wortlaut des Paragraph 240, BAO komme es nicht darauf an, daß die Abgabenbehörde, sondern darauf, daß der Abgabepflichtige nicht mitgewirkt habe. Dies übersehe das Finanzamt offenbar. In Reeger-Stoll, BAO sei in den Fußnoten 6 ff zum Paragraph 240, ausdrücklich gesagt, daß es gleichgültig sei, aus welchem Grund der Ausgleich oder die Rückzahlung der Abzugsteuer innerhalb des Kalenderjahres, in dem der Abzug erfolgte, unterblieben sei. Durch die gemäß Paragraph 77, Absatz 2, BAO erfolgte prozessuale Gleichstellung des Abgabepflichtigen mit dem Haftenden werde auch der Haftungspflichtige antragsberechtigt. Auch wenn nicht der Abgabenschuldner, sondern der Abfuhrpflichtige als Haftender den Erstattungsantrag stelle, sei zur Erledigung jenes Finanzamt zuständig, dem die Abzugsteuer abzuführen gewesen sei. Gemäß Paragraph 248, BAO stehe dem Haftungspflichtigen - abgesehen von der Möglichkeit einer Berufung in die Haftungsbescheide - das Recht zu, innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Abgabenbescheid mittels Berufung die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen. Die Beschwerdeführerin habe von dieser, also der primären Möglichkeit Gebrauch gemacht und mit Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1964, 1965 den Abgabenanspruch als solchen bekämpft, der hinsichtlich der Bemessung der Kapitalertragsteuer einen Vorfragentatbestand darstelle. Da die darauf ergangene Rechtsmittelentscheidung gemäß Paragraph 290, Absatz 2, BAO ohnehin für und gegen den Abgaben- und den Haftungsschuldner wirke, erübrige sich ein gleichzeitiges, gesondertes Rechtsmittel gegen die auf Grund von angefochtenen Abgabenbescheiden erlassenen Haftungsbescheide. Über ein solches Rechtsmittel hätte jedoch die hierfür zuständige Behörde nicht ohne vorherige Entscheidung über die Vorfrage durch die hierfür zuständige Behörde entscheiden können und das Verfahren solange aussetzen müssen. Die Beschwerdeführerin habe daher völlig ordnungsgemäß und noch vor Ende der Rechtskraft der ihren Begehren voll stattgebenden Berufungsvorentscheidung hinsichtlich des angefochtenen Abgabenbescheides den Antrag vom 16. März 1970 auf Neuberechnung der nunmehr zuviel bezahlten Kapitalertragsteuer eingebracht.

Sollte jedoch das Finanzamt zu der Auffassung gelangen, daß dem Antrag bzw. der Berufung nicht stattgegeben werden könne, da die Möglichkeit eines Antrages bzw. Rechtsmittels in dieser Angelegenheit nicht mehr bestehe, wiederhole die Beschwerdeführerin vorsorglich und hilfsweise ihren Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nunmehr unter ausdrücklichem Hinweis auf die betreffende Gesetzesstelle. Es seien nämlich in ihrem Falle sämtliche

Voraussetzungen für die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. c BAO gegeben. Die für die Bemessung der Kapitalertragsteuer relevante Vorfrage der körperschaftsteuerlichen Beurteilung der Gewinnausschüttungen der Genossenschaft in den Jahren 1964 und 1965 sei erst mit Berufungsvorentscheidung zum 12. Februar 1970 völlig anders als im angefochtenen Bescheid entschieden worden. Da sich dadurch die im seinerzeitigen Haftungsbescheid vorgeschriebene Kapitalertragsteuer wesentlich vermindert habe, hätte die Beschwerdeführerin fristgerecht den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens eingebracht. Sollte jedoch das Finanzamt zu der Auffassung gelangen, daß dem Antrag bzw. der Berufung nicht stattgegeben werden könne, da die Möglichkeit eines Antrages bzw. Rechtsmittels in dieser Angelegenheit nicht mehr bestehe, wiederhole die Beschwerdeführerin vorsorglich und hilfsweise ihren Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nunmehr unter ausdrücklichem Hinweis auf die betreffende Gesetzesstelle. Es seien nämlich in ihrem Falle sämtliche Voraussetzungen für die Wiederaufnahme gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera c, BAO gegeben. Die für die Bemessung der Kapitalertragsteuer relevante Vorfrage der körperschaftsteuerlichen Beurteilung der Gewinnausschüttungen der Genossenschaft in den Jahren 1964 und 1965 sei erst mit Berufungsvorentscheidung zum 12. Februar 1970 völlig anders als im angefochtenen Bescheid entschieden worden. Da sich dadurch die im seinerzeitigen Haftungsbescheid vorgeschriebene Kapitalertragsteuer wesentlich vermindert habe, hätte die Beschwerdeführerin fristgerecht den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens eingebracht.

Die belangte Behörde wies die Berufung als unbegründet ab:

Die Beschwerdeführerin übersehe, daß § 240 BAO ausschließlich zwischen dem Abfuhrpflichtigen (Haftenden) im Absatz 1 und Abgabepflichtigen im Absatz 3 unterscheide und somit im Gegensatz zu der Gleichstellung des § 77 Abs. 2 BAO eben etwas "anderes bestimmt ist". Die Beschwerdeführerin könne sich somit nicht wirkungsvoll auf § 77 Abs. 2 BAO stützen und demzufolge einen Erstattungsantrag nach § 240 Abs. 3 BAO stellen, da dieser ausschließlich dem Abgabepflichtigen zustehe. Die Beschwerdeführerin erkenne zwar richtig, daß ihr § 248 BAO das Recht einräume, unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen ihre Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Abgabensanspruch mittels Berufung die Rechte geltend zu machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen. Von diesem Recht habe die Beschwerdeführerin jedoch nicht Gebrauch gemacht. Der Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 21. September 1967 sei ohne Ergreifung eines Rechtsmittels in jeder Hinsicht unwidersprochen in Rechtskraft erwachsen. Um diesem Mangel auszuweichen, suche die Beschwerdeführerin nun die Körperschaftsteuerbescheide 1964 und 1965, die fristgerecht angefochten worden seien, zu Grundlagenbescheiden für den Haftungsbescheid vom 21. September 1967 umzumünzen. Davon könne aber schon deshalb keine Rede sein, weil die Körperschaftsteuerbescheide 1964 und 1965 über die eigene Körperschaftsteuerpflicht der Beschwerdeführerin abgesprochen hätten, der Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 21. September 1967 aber wohl über die Haftungs- und Zahlungspflicht abgesprochen habe, nicht aber über die eigene Kapitalertragsteuerpflicht, sondern über die Kapitalertragsteuerpflicht jener Genossen, denen Kapitalerträge zugeflossen seien. Die Heranziehung zur Haftung lösche diesen Unterschied zwischen Abgabepflichtigen und Haftenden nicht aus, sodaß die Unterlassung der Anfechtung der Kapitalertragsteueransprüche diese Ansprüche unabdingbar und von der eigenen Körperschaftsteuervorschreibung unabhängig in Rechtskraft habe erwachsen lassen. Subsidiär stelle die Beschwerdeführerin erstmalig den Antrag, das Verfahren nach § 303 Abs. 1 lit. c BAO wiederaufzunehmen. Das Finanzamt habe sich zwar mit der Frage der Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 lit. b und Abs. 4 BAO auseinandergesetzt und dazu unter dem Gesichtspunkt Stellung genommen, daß der Antrag vom 15. März 1970 allenfalls als solcher Antrag gewertet werden könnte. Tatsächlich sei jedoch ein förmlicher Antrag der Beschwerdeführerin nicht vorgelegen. Der in der Berufung enthaltene Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 lit. c BAO sei daher als erstmaliger Antrag zu behandeln und gemäß § 303 Abs. 2 BAO von der Abgabenbehörde erster Instanz in Bearbeitung zu nehmen. Die Beschwerdeführerin übersehe, daß Paragraph 240, BAO ausschließlich zwischen dem Abfuhrpflichtigen (Haftenden) im Absatz 1 und Abgabepflichtigen im Absatz 3 unterscheide und somit im Gegensatz zu der Gleichstellung des Paragraph 77, Absatz 2, BAO eben etwas "anderes bestimmt ist". Die Beschwerdeführerin könne sich somit nicht wirkungsvoll auf Paragraph 77, Absatz 2, BAO stützen und demzufolge einen Erstattungsantrag nach Paragraph 240, Absatz 3, BAO stellen, da dieser ausschließlich dem Abgabepflichtigen zustehe. Die Beschwerdeführerin erkenne zwar richtig, daß ihr Paragraph 248, BAO das Recht einräume, unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen ihre Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Abgabensanspruch mittels Berufung die Rechte geltend zu machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen. Von diesem Recht habe die

Beschwerdeführerin jedoch nicht Gebrauch gemacht. Der Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 21. September 1967 sei ohne Ergreifung eines Rechtsmittels in jeder Hinsicht unwidersprochen in Rechtskraft erwachsen. Um diesem Mangel auszuweichen, suche die Beschwerdeführerin nun die Körperschaftsteuerbescheide 1964 und 1965, die fristgerecht angefochten worden seien, zu Grundlagenbescheiden für den Haftungsbescheid vom 21. September 1967 umzumünzen. Davon könne aber schon deshalb keine Rede sein, weil die Körperschaftsteuerbescheide 1964 und 1965 über die eigene Körperschaftsteuerpflicht der Beschwerdeführerin abgesprochen hätten, der Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 21. September 1967 aber wohl über die Haftungs- und Zahlungspflicht abgesprochen habe, nicht aber über die eigene Kapitalertragsteuerpflicht, sondern über die Kapitalertragsteuerpflicht jener Genossen, denen Kapitalerträge zugeflossen seien. Die Heranziehung zur Haftung lösche diesen Unterschied zwischen Abgabepflichtigen und Haftenden nicht aus, sodaß die Unterlassung der Anfechtung der Kapitalertragsteueransprüche diese Ansprüche unabdingbar und von der eigenen Körperschaftsteuervorschreibung unabhängig in Rechtskraft habe erwachsen lassen. Subsidiär stelle die Beschwerdeführerin erstmalig den Antrag, das Verfahren nach Paragraph 303, Absatz eins, Litera c, BAO wiederaufzunehmen. Das Finanzamt habe sich zwar mit der Frage der Wiederaufnahme des Verfahrens nach Paragraph 303, Absatz eins, Litera b und Absatz 4, BAO auseinandergesetzt und dazu unter dem Gesichtspunkt Stellung genommen, daß der Antrag vom 15. März 1970 allenfalls als solcher Antrag gewertet werden könnte. Tatsächlich sei jedoch ein förmlicher Antrag der Beschwerdeführerin nicht vorgelegen. Der in der Berufung enthaltene Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nach Paragraph 303, Absatz eins, Litera c, BAO sei daher als erstmaliger Antrag zu behandeln und gemäß Paragraph 303, Absatz 2, BAO von der Abgabenbehörde erster Instanz in Bearbeitung zu nehmen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Als Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften sieht die Beschwerdeführerin den Umstand an, daß die belangte Behörde den Antrag vom 16. März 1970 nur im Hinblick auf das Vorliegen eines Rückzahlungsanspruches gemäß § 240 Abs. 3 BAO und das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO überprüft habe. Sie hätte aber, da die Eingabe auf keine bestimmte Gesetzesstelle abgestellt gewesen sei, die Überprüfung auch bezüglich des Vorliegens des Tatbestandes gemäß § 236 BAO vornehmen müssen, da alle nach dieser Gesetzesstelle maßgebenden Umstände vorgebracht worden seien. Es sei ausdrücklich darauf hingewiesen worden, daß die Erlassung des Haftungsbescheides und die daraufhin erfolgte Entrichtung der Kapitalertragsteuer nur zufolge der in den Körperschaftsteuerbescheiden 1964 und 1965 ausgesprochenen unrichtigen Rechtsansicht der Behörde erster Instanz erfolgt sei und diese Rechtsansicht in der Berufungsvorentscheidung revidiert worden sei. Da aus dem Inhalt des Begehrens somit hervorgegangen sei, daß die Bezahlung der Kapitalertragsteuer nur zufolge einer materiell-rechtlich unrichtigen Rechtsauffassung der Abgabenbehörde erfolgt sei und somit die Nichterteilung der Gutschrift eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 2 BAO darstelle, hätte die belangte Behörde diesbezüglich Erhebungen anstellen müssen. Außerdem hätte die Finanzlandesdirektion nicht als monokratische Behörde, sondern durch den gemäß § 260 Abs. 2 BAO zuständigen Berufungssenat entscheiden müssen.

Als Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften sieht die Beschwerdeführerin den Umstand an, daß die belangte Behörde den Antrag vom 16. März 1970 nur im Hinblick auf das Vorliegen eines Rückzahlungsanspruches gemäß Paragraph 240, Absatz 3, BAO und das Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO überprüft habe. Sie hätte aber, da die Eingabe auf keine bestimmte Gesetzesstelle abgestellt gewesen sei, die Überprüfung auch bezüglich des Vorliegens des Tatbestandes gemäß Paragraph 236, BAO vornehmen müssen, da alle nach dieser Gesetzesstelle maßgebenden Umstände vorgebracht worden seien. Es sei ausdrücklich darauf hingewiesen worden, daß die Erlassung des Haftungsbescheides und die daraufhin erfolgte Entrichtung der Kapitalertragsteuer nur zufolge der in den Körperschaftsteuerbescheiden 1964 und 1965 ausgesprochenen unrichtigen Rechtsansicht der Behörde erster Instanz erfolgt sei und diese Rechtsansicht in der Berufungsvorentscheidung revidiert worden sei. Da aus dem Inhalt des Begehrens somit hervorgegangen sei, daß die Bezahlung der Kapitalertragsteuer nur zufolge einer materiell-rechtlich unrichtigen Rechtsauffassung der Abgabenbehörde erfolgt sei und somit die Nichterteilung der Gutschrift eine Unbilligkeit im Sinne des Paragraph 236, Absatz 2, BAO darstelle, hätte die belangte Behörde diesbezüglich Erhebungen anstellen müssen. Außerdem hätte die Finanzlandesdirektion nicht als monokratische Behörde, sondern durch den gemäß Paragraph 260, Absatz 2, BAO zuständigen Berufungssenat entscheiden müssen.

Der Vorwurf der Unzuständigkeit der belangten Behörde ist nicht berechtigt. Gemäß § 260 Abs. 1 BAO entscheidet die Finanzlandesdirektion als Abgabenbehörde zweiter Instanz über Berufungen. Gemäß § 260 Abs. 2 BAO obliegt dem Berufungssenat als Organ der Abgabenbehörde zweiter Instanz die Entscheidung über Berufungen gegen a) bestimmte Feststellungsbescheide, b) Meßbescheide über den einheitlichen Steuermeßbetrag nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital, c) Abgabenbescheide über die veranlagte Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital, die Vermögensteuer und die Umsatzsteuer (mit Ausnahme der Einfuhrumsatzsteuer). Berufungen gegen Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend die Kapitalertragsteuer fallen nicht unter diese Aufzählung des § 260 Abs. 2 BAO. Über sie hat daher die Finanzlandesdirektion als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden, was im vorliegenden Falle auch geschehen ist. Der Vorwurf der Unzuständigkeit der belangten Behörde ist nicht berechtigt. Gemäß Paragraph 260, Absatz eins, BAO entscheidet die Finanzlandesdirektion als Abgabenbehörde zweiter Instanz über Berufungen. Gemäß Paragraph 260, Absatz 2, BAO obliegt dem Berufungssenat als Organ der Abgabenbehörde zweiter Instanz die Entscheidung über Berufungen gegen a) bestimmte Feststellungsbescheide, b) Meßbescheide über den einheitlichen Steuermeßbetrag nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital, c) Abgabenbescheide über die veranlagte Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital, die Vermögensteuer und die Umsatzsteuer (mit Ausnahme der Einfuhrumsatzsteuer). Berufungen gegen Haftungs- und Zahlungsbescheide betreffend die Kapitalertragsteuer fallen nicht unter diese Aufzählung des Paragraph 260, Absatz 2, BAO. Über sie hat daher die Finanzlandesdirektion als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden, was im vorliegenden Falle auch geschehen ist.

Die durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft vertretene Beschwerdeführerin hat ihre Eingabe vom 16. März 1970 tatsächlich auf keine bestimmte Gesetzesstelle gegründet. Lediglich aus der später von ihr vorgelegten Ablichtung eines Schreibens der Wiener Zentrale ihrer Rechtsvertreterin war erkennbar, daß sie die Bestimmungen der §§ 240 BAO bzw. 303 BAO in Anspruch zu nehmen beabsichtigte. Zu diesen beiden Gesetzesstellen haben sowohl das Finanzamt als auch die belangte Behörde in ihren Bescheiden Stellung genommen, ohne daß die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren darauf hingewiesen hätte, daß mit diesem Antrag auch ein Billigkeitsantrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO verbunden sein sollte. Aus der Formulierung des Antrages, des später eingebrachten Schriftsatzes und des Berufungsschriftsatzes konnten die Verwaltungsbehörden jedenfalls nicht erkennen, daß außer einem Wiederaufnahmeantrag bzw. einem Rückzahlungsantrag gemäß § 240 Abs. 3 BAO auch noch ein Begehren auf Nachsichtsgewährung gemäß § 236 BAO gestellt worden wäre. Die durch eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft vertretene Beschwerdeführerin hat ihre Eingabe vom 16. März 1970 tatsächlich auf keine bestimmte Gesetzesstelle gegründet. Lediglich aus der später von ihr vorgelegten Ablichtung eines Schreibens der Wiener Zentrale ihrer Rechtsvertreterin war erkennbar, daß sie die Bestimmungen der Paragraphen 240, BAO bzw. 303 BAO in Anspruch zu nehmen beabsichtigte. Zu diesen beiden Gesetzesstellen haben sowohl das Finanzamt als auch die belangte Behörde in ihren Bescheiden Stellung genommen, ohne daß die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren darauf hingewiesen hätte, daß mit diesem Antrag auch ein Billigkeitsantrag auf Nachsicht gemäß Paragraph 236, BAO verbunden sein sollte. Aus der Formulierung des Antrages, des später eingebrachten Schriftsatzes und des Berufungsschriftsatzes konnten die Verwaltungsbehörden jedenfalls nicht erkennen, daß außer einem Wiederaufnahmeantrag bzw. einem Rückzahlungsantrag gemäß Paragraph 240, Absatz 3, BAO auch noch ein Begehren auf Nachsichtsgewährung gemäß Paragraph 236, BAO gestellt worden wäre.

Die diesbezüglich behaupteten Verfahrensmängel liegen daher nicht vor.

Eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sieht die Beschwerdeführerin in erster Linie in dem Umstand, daß eine Rückzahlung gemäß § 240 Abs. 3 BAO in Verbindung mit § 77 Abs. 2 BAO nicht zuerkannt worden sei. Eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sieht die Beschwerdeführerin in erster Linie in dem Umstand, daß eine Rückzahlung gemäß Paragraph 240, Absatz 3, BAO in Verbindung mit Paragraph 77, Absatz 2, BAO nicht zuerkannt worden sei.

Gemäß § 77 Abs. 2 BAO gelten die für die Abgabepflichtigen getroffenen Anordnungen, soweit nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß auch für die kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftenden. § 240 Abs. 1 und 2 BAO regelt die Befugnisse des Abfuhrpflichtigen, Abs. 3 hingegen die Rechte des Abgabepflichtigen für den Fall, daß der Abfuhrpflichtige von den Möglichkeiten der Absätze 1 und 2 des § 240 BAO keinen Gebrauch gemacht hat. § 240 BAO stellt also die Begriffe Abfuhrpflichtiger (entspricht dem haftenden) und Abgabepflichtiger einander

gegenüber. Es wäre wenig sinnvoll, wollte man in § 240 Abs. 3 BAO den Begriff des Abgabepflichtigen entsprechend der Bestimmung des § 77 Abs. 2 BAO auch auf den Haftungspflichtigen ausdehnen, der also dann, wenn er von den Möglichkeiten des § 240 Abs. 1 und 2 BAO keinen Gebrauch gemacht hat, das Antragsrecht nach § 240 Abs. 3 BAO in Anspruch nehmen könnte. Das war vom Gesetzgeber offensichtlich nicht beabsichtigt. Gemäß Paragraph 77, Absatz 2, BAO gelten die für die Abgabepflichtigen getroffenen Anordnungen, soweit nicht anderes bestimmt ist, sinngemäß auch für die kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftenden. Paragraph 240, Absatz eins und 2 BAO regelt die Befugnisse des Abfuhrpflichtigen, Absatz 3, hingegen die Rechte des Abgabepflichtigen für den Fall, daß der Abfuhrpflichtige von den Möglichkeiten der Absätze 1 und 2 des Paragraph 240, BAO keinen Gebrauch gemacht hat. Paragraph 240, BAO stellt also die Begriffe Abfuhrpflichtiger (entspricht dem haftenden) und Abgabepflichtiger einander gegenüber. Es wäre wenig sinnvoll, wollte man in Paragraph 240, Absatz 3, BAO den Begriff des Abgabepflichtigen entsprechend der Bestimmung des Paragraph 77, Absatz 2, BAO auch auf den Haftungspflichtigen ausdehnen, der also dann, wenn er von den Möglichkeiten des Paragraph 240, Absatz eins und 2 BAO keinen Gebrauch gemacht hat, das Antragsrecht nach Paragraph 240, Absatz 3, BAO in Anspruch nehmen könnte. Das war vom Gesetzgeber offensichtlich nicht beabsichtigt.

Aus dem Zusammenhang der zitierten Vorschriften, insbesondere unter Bedachtnahme auf § 202 BAO, ergibt sich, daß der zum Steuerabzug Verpflichtete nach § 240 Abs. 1 BAO nicht vorgehen kann, soweit seine Haftung für einen bestimmten Zeitraum bescheidmäßig in Anspruch genommen wurde. § 240 Abs. 3 BAO ist eine Sondervorschrift für den Abgabenschuldner, die den Zweck hat, diesen, der am Abgabenabzug nicht mitwirkt, die Geltendmachung seiner rechtlichen Interessen möglich zu machen. Die allgemeine Vorschrift des § 77 Abs. 2 BAO begründet daher nach der gesamten gesetzlichen Konstruktion und dem damit verbundenen Zweck kein Antragsrecht des Abzugs(Haftungs)pflchtigen nach § 240 Abs. 3 BAO. Aus dem Zusammenhang der zitierten Vorschriften, insbesondere unter Bedachtnahme auf Paragraph 202, BAO, ergibt sich, daß der zum Steuerabzug Verpflichtete nach Paragraph 240, Absatz eins, BAO nicht vorgehen kann, soweit seine Haftung für einen bestimmten Zeitraum bescheidmäßig in Anspruch genommen wurde. Paragraph 240, Absatz 3, BAO ist eine Sondervorschrift für den Abgabenschuldner, die den Zweck hat, diesen, der am Abgabenabzug nicht mitwirkt, die Geltendmachung seiner rechtlichen Interessen möglich zu machen. Die allgemeine Vorschrift des Paragraph 77, Absatz 2, BAO begründet daher nach der gesamten gesetzlichen Konstruktion und dem damit verbundenen Zweck kein Antragsrecht des Abzugs(Haftungs)pflchtigen nach Paragraph 240, Absatz 3, BAO.

Daß die Bestimmung des § 240 Abs. 3 BAO ausschließlich auf den Abgabepflichtigen abgestellt ist, zeigt auf die Einschränkung "sofern nicht eine Rückzahlung oder ein Ausgleich im Wege des Jahresausgleiches oder der Veranlagung erfolgt oder bereits erfolgt ist". Auch der letzte Satz des § 240 Abs. 3 BAO, nach dem der Antrag auf Rückzahlung bei der Abgabenbehörde zu stellen ist, die für die Heranziehung des Abgabepflichtigen zu jener Abgabe zuständig ist, Daß die Bestimmung des Paragraph 240, Absatz 3, BAO ausschließlich auf den Abgabepflichtigen abgestellt ist, zeigt auf die Einschränkung "sofern nicht eine Rückzahlung oder ein Ausgleich im Wege des Jahresausgleiches oder der Veranlagung erfolgt oder bereits erfolgt ist". Auch der letzte Satz des Paragraph 240, Absatz 3, BAO, nach dem der Antrag auf Rückzahlung bei der Abgabenbehörde zu stellen ist, die für die Heranziehung des Abgabepflichtigen zu jener Abgabe zuständig ist,

um deren Rückzahlung es sich handelt, spricht für diese Auffassung.

Die Beschwerdeführerin hat sich im Verwaltungsverfahren und auch in der Beschwerde auf die Bestimmung des § 248 BAO berufen. Gemäß § 248 BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1 BAO) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Abgabenanspruch (Abgabenbescheid, § 198 BAO) mittels Berufung die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen. Die Beschwerdeführerin hat sich im Verwaltungsverfahren und auch in der Beschwerde auf die Bestimmung des Paragraph 248, BAO berufen. Gemäß Paragraph 248, BAO kann der nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, Paragraph 224, Absatz eins, BAO) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Abgabenanspruch (Abgabenbescheid, Paragraph 198, BAO) mittels Berufung die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen.

Die Beschwerdeführerin hat gegen Körperschaftsteuerbescheide, in denen Teile der Warenrückvergütungen als

verdeckte Gewinnausschüttung behandelt wurden, Berufung erhoben und vertritt die Meinung, daß diese Berufung eine Berufung gegen den Haftungsbescheid ersetze. Dieser Auffassung kann nicht beigespflichtet werden. Die Berufung gegen die an sie gerichteten Abgabenbescheide über die Körperschaftsteuer betraf nicht den Abgabenanspruch, für den die Beschwerdeführerin zur Haftung herangezogen worden ist. Sie wurde nicht erst auf Grund des § 248 BAO zulässig, sondern die Beschwerdeführerin war dazu bereits auf Grund der Bestimmung des § 246 Abs. 2 BAO berechtigt. Die Beschwerdeführerin hat gegen Körperschaftsteuerbescheide, in denen Teile der Warenrückvergütungen als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt wurden, Berufung erhoben und vertritt die Meinung, daß diese Berufung eine Berufung gegen den Haftungsbescheid ersetze. Dieser Auffassung kann nicht beigespflichtet werden. Die Berufung gegen die an sie gerichteten Abgabenbescheide über die Körperschaftsteuer betraf nicht den Abgabenanspruch, für den die Beschwerdeführerin zur Haftung herangezogen worden ist. Sie wurde nicht erst auf Grund des Paragraph 248, BAO zulässig, sondern die Beschwerdeführerin war dazu bereits auf Grund der Bestimmung des Paragraph 246, Absatz 2, BAO berechtigt.

Die Schwierigkeiten der Beschwerdeführerin sind ausschließlich dadurch verursacht, daß sie es unterlassen hat, gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer eine Berufung einzubringen. In einer solchen Berufung hätte die Beschwerdeführerin die ihr gemäß § 248 BAO zustehenden Rechte geltend machen müssen. Sie hat aber lediglich die Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1964 und 1965 angefochten, bei denen zwar das gleiche Problem, nämlich die Frage der Höhe der verdeckten Gewinnausschüttungen, allerdings hinsichtlich der Abgrenzung von den Betriebsausgaben bei der Gewinnermittlung bestand, den Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer aber unangefochten in Rechtskraft erwachsen lassen. Da der Körperschaftsteuerbescheid jedoch keinen Grundlagenbescheid für die Heranziehung zur Haftung für die Kapitalertragsteuer darstellt und daher keine dem § 252 BAO entsprechende Bindungswirkung enthält, konnte sich eine Änderung des Körperschaftsteuerbescheides im Rechtsmittelwege nicht auf die Haftung für die Kapitalertragsteuer auswirken. Die Schwierigkeiten der Beschwerdeführerin sind ausschließlich dadurch verursacht, daß sie es unterlassen hat, gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer eine Berufung einzubringen. In einer solchen Berufung hätte die Beschwerdeführerin die ihr gemäß Paragraph 248, BAO zustehenden Rechte geltend machen müssen. Sie hat aber lediglich die Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1964 und 1965 angefochten, bei denen zwar das gleiche Problem, nämlich die Frage der Höhe der verdeckten Gewinnausschüttungen, allerdings hinsichtlich der Abgrenzung von den Betriebsausgaben bei der Gewinnermittlung bestand, den Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer aber unangefochten in Rechtskraft erwachsen lassen. Da der Körperschaftsteuerbescheid jedoch keinen Grundlagenbescheid für die Heranziehung zur Haftung für die Kapitalertragsteuer darstellt und daher keine dem Paragraph 252, BAO entsprechende Bindungswirkung enthält, konnte sich eine Änderung des Körperschaftsteuerbescheides im Rechtsmittelwege nicht auf die Haftung für die Kapitalertragsteuer auswirken.

In der Beschwerde wird des weiteren die Auffassung vertreten, daß die Abänderung der Körperschaftsteuerbescheide für 1964 und 1965 durch die Berufungsvorentscheidung einen Wiederaufnahmsgrund gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO darstelle. In der Beschwerde wird des weiteren die Auffassung vertreten, daß die Abänderung der Körperschaftsteuerbescheide für 1964 und 1965 durch die Berufungsvorentscheidung einen Wiederaufnahmsgrund gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO darstelle.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten. Gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Die Beschwerdeführerin hatte es in der Hand, die von ihr gegen die Behandlung von Warenrückvergütungen als verdeckte Gewinnausschüttung herangezogenen Gründe, Tatsachen und Beweismittel auch in einer Berufung gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid vorzubringen. Daß sie die Einbringung einer Berufung und das Vorbringen dieser Tatsachen und Beweismittel unterlassen hat, stellt ein Verschulden der Beschwerdeführerin bzw. ihrer Vertretung dar, das eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ausschließt. Der Umstand, daß auf Grund der

von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Tatsachen oder Beweismittel ihre Berufung gegen die Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbescheide für 1964 und 1965 Erfolg gehabt hat, ist jedenfalls kein Umstand, dessen Kenntnis allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid hätte herbeiführen können. Auf die Frage der Anwendbarkeit des § 303 Abs. 1 lit. c BAO war nicht einzugehen, da dieser Punkt in der Beschwerde nicht mehr aufrecht erhalten wurde. Die Beschwerdeführerin hatte es in der Hand, die von ihr gegen die Behandlung von Warenrückvergütungen als verdeckte Gewinnausschüttung herangezogenen Gründe, Tatsachen und Beweismittel auch in einer Berufung gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid vorzubringen. Daß sie die Einbringung einer Berufung und das Vorbringen dieser Tatsachen und Beweismittel unterlassen hat, stellt ein Verschulden der Beschwerdeführerin bzw. ihrer Vertretung dar, das eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO ausschließt. Der Umstand, daß auf Grund der von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Tatsachen oder Beweismittel ihre Berufung gegen die Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbescheide für 1964 und 1965 Erfolg gehabt hat, ist jedenfalls kein Umstand, dessen Kenntnis allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid hätte herbeiführen können. Auf die Frage der Anwendbarkeit des Paragraph 303, Absatz eins, Litera c, BAO war nicht einzugehen, da dieser Punkt in der Beschwerde nicht mehr aufrecht erhalten wurde.

Das zugegebenermaßen unbefriedigende Ergebnis, daß trotz anders lautender Rechtsmittelentscheidung auf dem Gebiete der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer die auf Grund des Haftungs- und Zahlungsbescheides entrichteten Kapitalertragsteuerbeträge der Beschwerdeführerin nicht rückgezahlt werden können, ist aber lediglich auf das Verhalten der Beschwerdeführerin zurückzuführen, die es unterlassen hat, rechtzeitig eine Berufung gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid einzubringen und diese mit den ihr damals bereits bekannten Umständen zu begründen.

Da somit die behaupteten Rechtswidrigkeiten nicht festgestellt werden konnten, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen. Da somit die behaupteten Rechtswidrigkeiten nicht festgestellt werden konnten, war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG 1965 und auf der Verordnung des Bundeskanzlers vom 19. Dezember 1974, BGBl. Nr. 4/1975. Die Kostenentscheidung beruht auf den Paragraphen 47, ff VwGG 1965 und auf der Verordnung des Bundeskanzlers vom 19. Dezember 1974, Bundesgesetzblatt Nr. 4 aus 1975,.

Wien, am 16. Juni 1976

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1976:1974000806.X00

Im RIS seit

16.06.1976

Zuletzt aktualisiert am

23.02.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at