jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2008/12/17 2006/13/0114

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.12.2008

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §289;
BAO §303 Abs4;
BAO §307 Abs1;
BAO §93 Abs3 lita;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Zorn, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der T GmbH & Co. Nfg. KG in W, vertreten durch Dr. Hannes Jarolim, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Volksgartenstraße 3, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 20. Dezember 2005, Zl. RV/2154-W/02, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 sowie Körperschaftsteuer 1996 bis 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der beschwerdeführenden KG handelt es sich um die Rechtsnachfolgerin der T. GmbH (errichtende Umwandlung nach § 5 UmwG, Eintragung des Umwandlungsbeschlusses im Firmenbuch am 21. Februar 2004), die den Betrieb des Gewerbes der Dienstleistungen in der automatischen Datenverarbeitung und Informationstechnik, insbesondere für die Reise- und Touristikbranche, zum Unternehmensgegenstand hatte. Streitpunkte im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bilden die - im Gefolge abgabenbehördlicher Prüfungen - gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügte Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 1996 bis 1998 sowie hinsichtlich Körperschaftsteuer 1996 bis 1998 die steuerliche Berücksichtigung von Zinsen aus griechischen Staatsanleihen. Zu den griechischen Staatsanleihen ergibt sich aus dem angefochtenen Bescheid und der Beschwerde, dass diesbezüglich die belangte Behörde der rechtlichen Beurteilung im hg. Erkenntnis vom 22. September 2005, 2001/14/0032 (mit weiteren Hinweisen auf die hg. Erkenntnisse vom 25. November 2002, 99/14/0099, VwSlg. 7764/F, vom 26. November 2002, 2002/15/0033, VwSlg. 7768/F, und vom 28. Jänner 2003, 2000/14/0063) gefolgt ist.

Im angefochtenen Bescheid wird im Wesentlichen ausgeführt, von der T. GmbH seien in den Jahren 1996 bis 1998 griechische Staatsanleihen erworben und jeweils Put-Optionen vereinbart worden, mit denen der T. GmbH der Rückkauf der Anleihen zu einem bestimmten Stichtag zu einem bestimmten Wertpapierkurs garantiert worden sei. Zugleich seien zur Kurssicherung der griechischen Drachme Devisentermingeschäfte abgeschlossen worden. Die aus den Wertpapiergeschäften und den Devisentermingeschäften resultierenden Verluste sowie die Optionsprämien seien aufwandswirksam geltend gemacht, die aus den Wertpapiergeschäften resultierenden Zinsen hingegen als auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens mit Griechenland (BGBl. Nr. 39/1972, im Folgenden: DBA-Griechenland) steuerfrei erklärt worden. Im Zuge von abgabenbehördlichen Prüfungen habe der Prüfer die aus den Wertpapiergeschäften und den Devisentermingeschäften resultierenden Verluste dem steuerlichen Ergebnis wiederum hinzugerechnet, sodass im Ergebnis nur die mit den Aufwendungen saldierten Zinserträge als steuerfrei behandelt worden seien.

In den beiden Prüfungsberichten vom 7. Oktober 1999 (1996 und 1997) sowie vom 28. Februar 2001 (1998) sei ausgeführt worden, dass das geprüfte Unternehmen griechische Staatsanleihen erworben habe, deren Zinserträge gemäß Art. 11 Abs. 2 DBA-Griechenland nicht der Besteuerung in Griechenland unterlägen. Beim jeweiligen Erwerb habe es sich um "Put-Optionen" gehandelt, wobei der Rückkaufswert der Anleihe zum Zeitpunkt des Erwerbes bereits festgestanden sei. Das geprüfte Unternehmen habe die angefallenen Zinserträge als steuerfrei behandelt und die Differenz zwischen Erwerbs- und Rückkaufswert der Anleihen als "Abschreibung auf Wertpapiere des Umlaufvermögens" erklärt. Die Steuerfreiheit der Zinserträge aus den griechischen Staatsanleihen habe zur Folge, dass alle mit der Zinserzielung in einem erkennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Aufwendungen aus der inländischen Besteuerungsgrundlage auszuscheiden seien, weil bereits bei Eingehen der Put-Option der Verlust aus der Veräußerung der Staatsanleihe mitkalkuliert gewesen sei. Der "ökonomisch-betriebswirtschaftliche" Erfolg bei Eingehen der Put-Option sei von Anfang an als Einheit von Zinsertrag und Verlust aus dem Anleiheverkauf geplant gewesen und bilde somit eine wirtschaftliche Einheit, die "als Summe den um den Veräußerungsverlust gekürzten steuerfreien Zinsertrag übrig ließ". Der als wirtschaftliche Einheit kalkulierte (um den Veräußerungsverlust verminderte) Zinsertrag habe somit auch den steuerfreien Zinsenanteil gebildet. Die als steuerfrei behandelten Erträge aus den griechischen Staatsanleihen seien somit im Jahr 1996 um 1,701.706 S, im Jahr 1997 um 2,283.298 S und im Jahr 1998 um 2,527.792 S zu vermindern.

Das Finanzamt sei den Feststellungen der Betriebsprüfung gefolgt und habe nach Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1996 bis 1998 dementsprechende neue Sachbescheide erlassen, in denen die Körperschaftsteuer für 1996 mit rd. 4,3 Mio. S, 1997 rd. 8,7 Mio. S und 1998 rd. 7,3 Mio. S festgesetzt worden sei. In der Begründung der Bescheide sei auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen worden. In den beiden Prüfungsberichten vom 7. Oktober 1999 (1996 und 1997) sowie vom 28. Februar 2001 (1998) sei hinsichtlich der Wiederaufnahmsgründe auf die Feststellungen der Tz 22-25 (1996 und 1997) sowie der Tz 14 (1998) Bezug genommen worden. Zum Gebrauch des Ermessens sei ausgeführt worden, dass die Wiederaufnahme der Verfahren unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolgt sei. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessenabwägung sei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen gewesen.

Gegen die Bescheide des Finanzamtes sei Berufung sowohl betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren als auch betreffend die Festsetzung der Körperschaftsteuer für die Streitjahre erhoben worden.

Nach Wiedergabe der Berufungsausführungen wird im angefochtenen Bescheid auf einen Vorhalt der belangten Behörde vom 25. Juli 2005 hingewiesen, in dem der Beschwerdeführerin eine auf der zwischenzeitig ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beruhende Berechnung der Höhe der steuerfreien Zinsen zur Stellungnahme übermittelt worden sei.

Im Schreiben vom 13. September 2005 habe die Beschwerdeführerin dazu ausgeführt, dass sie ihre Einwendungen gegen die Wiederaufnahme der Verfahren aufrechterhalte. Die Einrichtung der amtswegigen Wiederaufnahme sei nicht dazu geschaffen worden, Versäumnisse zu beheben, die im ursprünglichen Abgabenfestsetzungsverfahren der Behörde unterlaufen seien. Angesichts der "vollständigen Offenlegung des inkriminierten Sachverhaltes" und der bekannten Problematik von "in mehr oder weniger nahem Zusammenhang mit der Anschaffung griechischer Staatsanleihen stehenden Aufwendungen" wäre es für das Finanzamt angezeigt gewesen, sich mit diesen Fragen sofort auseinander zu setzen und "auch zumutbar gewesen, sich im Wege eines Bedenkenvorhaltes die für die Durchführung

der Veranlagung etwa noch fehlenden Unterlagen zu verschaffen". Zur materiellen Rechtsfrage sei der Beschwerdeführerin bewusst, dass die in der Zwischenzeit ergangenen zahlreichen Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes eine Rechtslage geschaffen hätten, die es erschwere, ihrem Rechtsstandpunkt Rechnung zu tragen. Dennoch sollten die in den Rechtsmittelschriften vorgebrachten Argumente einer objektiven Prüfung und Würdigung unterzogen werden. Unter Vorbehalt dieser rechtlichen Einwendungen bestünden gegen die vorgeschlagene Berechnung der steuerfrei zu belassenden Zinserträge keine Einwendungen.

Dem Veranlagungsakt des Finanzamtes sowie den Arbeitsbögen der Betriebsprüfungen sei - so die weiteren Ausführungen im angefochtenen Bescheid - zu den berufungsgegenständlichen Punkten Folgendes zu entnehmen:

-

"Bei der Kennzahl 630 (andere Abänderungen (außerbilanzmäßige Zu- oder Abrechnungen)) hat die Bw. folgende Abzüge in den Körperschaftsteuererklärungen vorgenommen. 1996 ATS 2,116.323,-, 1997 ATS 3,097.110 und 1998 ATS 3,487.456,-,

-

In Beilagen zu den Abgabenerklärungen wurde dazu jeweils mitgeteilt, dass diese Beträge in den in den Zinserträgen der Jahre 1996 (ATS 3,336.144,36), 1997 (ATS 3,673.608,13) und 1998 (ATS 3,514.531,-) enthalten seien. Es handle sich bei den abgezogenen Beträgen um Zinserträge aus 'Hellenic Republik-Anleihen', die gemäß DBA Österreich-Griechenland nicht abzugfähig seien. Weiters wurde jeweils eine Unterlage betreffend die Transaktionsbedingungen der mit der Schoellerbank im Zusammenhang mit dem Ankauf der Anleihen vereinbarten Put-Option vorgelegt.

-

In den Jahresabschlüssen der Jahre 1996 bis 1998 sind die gegenständlichen Anleihen sowie damit in Zusammenhang stehende Erträge und Aufwendungen nicht gesondert ausgewiesen.

-

Blatt 394 und 395 des Arbeitsbogens 123001/99 sowie Blatt 12 des Arbeitsbogens 103015/00 enthalten von der Bw. der Betriebsprüfung vorgelegte Unterlagen mit der Bezeichnung CASH FLOW KALKULATION - DBA ÖSTERREICH/GRIECHENLAND.

-

Diese beinhalten jeweils Kalkulationen hinsichtlich der Jahre 1996 bis 1998 aus denen sich rechnerisch nachvollziehbare Zusammenhänge der Bilanzpositionen Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens S 1,702.085,21 (1996) sowie Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens

S 2,294.697,84 (1997) und S 2,527.792,- zu den Zinserträgen aus griechischen Staatsanleihen ergeben."

Zur "Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 1996 bis 1998" wird im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides ausgeführt, zur Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme sei sachverhaltsmäßig davon auszugehen, dass aus den zu den Steuererklärungen vorgelegten Beilagen und Jahresabschlüssen nicht ersichtlich gewesen sei, dass bzw. in welcher Höhe die offen gelegten Zinserträge aus griechischen Staatsanleihen mit den Bilanzpositionen "Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens S 1,702.085,21 (1996) sowie Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens S 2, 294.697,84 (1997) und S 2,527.792,- in Zusammenhang stehen". Die neu hervorgekommenen Tatsachen seien in den Betriebsprüfungsberichten und den aufgenommenen Niederschriften angeführt worden, "nämlich der Zusammenhang der Zinserträge aus den griechischen Staatsanleihen mit den oben dargestellten Aufwendungen". Dass das Finanzamt vor Erlassung der Erstbescheide allenfalls auf Grund der Angaben in den Beilagen einen Vorhalt hätte erlassen können, um festzustellen, ob Aufwendungen mit den steuerfreien Erträgen in Zusammenhang stünden, stehe der späteren Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO nicht entgegen und sei nach den konkreten Umständen des Falles in Hinblick auf die abgegebenen Abgabenerklärungen (samt Beilagen) auch nicht als ein Verschulden anzusehen, das bei der Ermessensübung zu berücksichtigen wäre. Da bei der Ermessensübung, wenn nicht andere Umstände zu berücksichtigen seien, grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor

jenem der Rechtsbeständigkeit zu geben sei, sei auch die nur auf diesen Grundsatz hinweisende Begründung des Ermessens nicht zu beanstanden. Zudem seien die steuerlichen Auswirkungen, die sich auf Grund des konkreten Wiederaufnahmsgrundes ergäben, "(weder absolut noch relativ) bloß geringfügig".

Im Beschwerdefall seien in den Jahren 1996 bis 1998 griechische Staatsanleihen erworben, Put-Optionen vereinbart und zur Kurssicherung Devisentermingeschäfte abgeschlossen worden. Die aus den Wertpapiergeschäften und den Devisentermingeschäften resultierenden Verluste sowie die Optionsprämien seien aufwandswirksam geltend gemacht, die aus den Wertpapiergeschäften resultierenden Zinsen hingegen als auf Grund des DBA-Griechenland steuerfrei erklärt worden. Mit der Frage, in welchem Umfang ein Verlust aus dem Verkauf derartiger öffentlicher Anleihen im Zusammenhang mit den abkommensgemäß steuerfrei zu stellenden Zinseinnahmen stehe, sowie mit der Behandlung der Optionsprämien habe sich der Verwaltungsgerichtshof bereits in mehreren Erkenntnissen befasst. Zuletzt habe der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 22. September 2005, 2001/14/0032, diese Rechtsprechung fortgeführt. Demnach errechneten sich die Beträge an "steuerfreien Zinsen" insgesamt für das Jahr 1996 mit 529.542,58 S, für das Jahr 1997 mit 1,754.397,22 S und für das Jahr 1998 mit 451.655,46 S.

Die Behandlung der gegen den angefochtenen Bescheid an den Verfassungsgerichtshof erhobenen Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 6. Juni 2006, B 214/06, abgelehnt und sie gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten. Spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen seien zur Beantwortung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere der Frage, ob bzw. inwieweit die strittigen Aufwendungen körperschaftsteuerlich abzugsfähig seien, nicht anzustellen gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die - ergänzte - Beschwerde nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde, auf welche die Beschwerdeführerin repliziert hat, erwogen:

Zu den Sachbescheiden ist der Beschwerdeführerin die eingangs erwähnte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes betreffend Auslandsveranlagungen (im Beschwerdefall im Wege eines Vertragspaketes verbunden mit Devisentermingeschäften) bekannt, der Höhe nach werden die von der belangten Behörde als steuerfreie Zinsen angesetzten Beträge auch nicht bekämpft. In der Replik zur Gegenschrift, in der die belangte Behörde neuerlich insbesondere auf das hg. (ebenfalls die Veranlagung in griechische Staatsanleihen betreffende) Erkenntnis vom 22. Dezember 2005, 2004/15/0142, aufmerksam machte, setzt sich die Beschwerdeführerin auch mit diesem Erkenntnis auseinander. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich allerdings auch durch diese Ausführungen nicht dazu veranlasst, von seiner diesbezüglich bereits mehrmals dargelegten Rechtsauffassung abzugehen, sodass zur Begründung gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG auf die zitierten Erkenntnisse verwiesen werden kann (zum Verhältnis von Doppelbesteuerungsabkommen zum innerstaatlichen Steuerrecht vgl. beispielsweise insbesondere das Erkenntnis VwSlg. 7764/F). Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten ist zwar "in einem zweiten Schritt" zu beurteilen, ob das innerstaatliche Besteuerungsrecht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt wird (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis VwSlg. 7764/F mwN). Diese Einschränkung des Besteuerungsrechts und die dadurch bedingten Folgen für die Ermittlung der innerstaatlichen Bemessungsgrundlage sind allerdings im Beschwerdefall unabhängig davon, ob und in welcher Weise die Zinserträge im Quellenstaat tatsächlich besteuert werden. Damit ist auch den Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht zu folgen, die (auch) einen Verstoß gegen gemeinschaftsrechtliche Vorschriften dahingehend orten, dass die in Rede stehende Kürzung der Zinsen aus den griechischen Staatsanleihen im Rahmen der Ermittlung der inländischen Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage nur deshalb erfolgt sei, weil die Zinsen aus den griechischen Staatsanleihen im Quellenstaat keiner Besteuerung unterlegen seien.

Zur Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren nach § 303 Abs. 4 BAO trägt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, die Wiederaufnahmsgründe gingen aus den Betriebsprüfungsberichten nicht hervor, die erstinstanzlichen Wiederaufnahmsbescheide seien nicht dem Gesetz entsprechend begründet, der belangten Behörde falle weiters ein Auswechseln der Wiederaufnahmsgründe zur Last und überdies sei in den Abgabenerklärungen samt ihren Beilagen der strittige Sachverhalt ohnedies in einer Weise dargelegt gewesen, dass von einem Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel nicht gesprochen werden könne.

Nach § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch

anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 27. April 2000, 97/15/0207, vom 31. Oktober 2000, 95/15/0114, und vom 29. Mai 2001, 97/14/0036, mwN). Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde (der abgabenfestsetzenden Stelle) geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 18. Oktober 2007, 2003/14/0087, 0088, mwN).

Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmstatbestand herangezogen wurde (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 14. Mai 1991, 90/14/0262, und vom 20. Juli 1999, 97/13/0131).

In den Tz 31 und Tz 17 der zur Begründung der erstinstanzlichen Wiederaufnahmsbescheide verwiesenen Betriebsprüfungsberichte vom 7. Oktober 1999 (betreffend die Jahre 1996 und 1997) und vom 28. Februar 2001 (betreffend 1998) wurde zur Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren auf die Tz 22-25 (1996 und 1997) sowie Tz 14 (1998) Bezug genommen. Diesen zuletzt genannten Tz ist im Zusammenhalt mit den darin angesprochenen Ausführungen in den Niederschriften über die jeweiligen Schlussbesprechungen der im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfungen als neu hervorgekommen beurteilte Tatsachenkomplex, nämlich der festgestellte Zusammenhang von (Teil-)Beträgen der Bilanzpositionen "Abschreibung auf Wertpapiere des Umlaufvermögens" und "Aufwendungen aus Finanzanlagen und Wertpapieren des Umlaufvermögens" mit den erklärten steuerfreien Zinsen aus griechischen Staatsanleihen, mit hinreichender Deutlichkeit zu entnehmen. Es ist auch nicht zu erkennen, dass die belangte Behörde mit der Bezugnahme auf diesen Zusammenhang im angefochtenen Bescheid ein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmsgründen zu vertreten hätte. Eine Ergänzung einer mangelhaften Begründung der auf Grund der Betriebsprüfung ergangenen Wiederaufnahmsbescheide in Richtung der tatsächlich vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmsgrundlagen stellt im Übrigen noch kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmsgründen dar (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 20. Juli 1999, 97/13/0131). Mag auch die Begründung hinsichtlich des Ermessens zur Wiederaufnahme in den Betriebsprüfungsberichten nur in standardisierter Form abgefasst sein, ist den Beschwerdeausführungen doch nicht darin zu folgen, dass insoweit lediglich "Scheinbegründungen" vorlägen. Weshalb nach Einführung des kontradiktorischen Berufungsverfahrens durch Schaffung des unabhängigen Finanzsenates als Berufungsbehörde entgegen dem Wortlaut des § 289 Abs. 2 BAO nicht "allfällige Begründungsdefizite" durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ausgeglichen werden könnten, macht die Beschwerde nicht einsichtig. Ziel einer amtswegigen Wiederaufnahme ist es, insgesamt ein rechtmäßiges Ergebnis zu erreichen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 22. März 2000, 99/13/0253, mwN). Insgesamt ist auch nicht zu erkennen, dass die Behörde bei der verfügten Wiederaufnahme nicht vom Ermessen im Sinne des Gesetzes (vgl. Art. 130 Abs. 2 B-VG) Gebrauch gemacht hätte.

Darauf, dass entgegen der Darstellung in der Beschwerde die zusammen mit den Körperschaftsteuererklärungen eingereichten Unterlagen nicht die genauen, ziffernmäßig bestimmten Beträge der Aufwendungen im Zusammenhang mit den erworbenen griechischen Staatsanleihen darlegten (in den jeweiligen Bilanzpositionen der Jahre vielmehr nur allgemein von - 1996 - "Abschreibungen auf Wertpapiere des Umlaufvermögens" und - 1997 sowie 1998 - "Aufwendungen aus Finanzanlagen und aus Wertpapieren des Umlaufvermögens" die Rede war), weist die belangte Behörde zutreffend in der Gegenschrift hin (erst die nach der Aktenlage im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten "Cash Flow Kalkulationen-DBA Österreich/Griechenland" hätten ausdrücklich die genauen Beträge, die auf Aufwendungen im Zusammenhang mit den griechischen Staatsanleihen entfallen seien, enthalten). Damit war aber jedenfalls schon deshalb der Sachverhalt (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) nicht zweifelsfrei (ohne weitere Erhebungen) in einer Weise offen gelegt, dass das Finanzamt bei - zu unterstellender - richtiger rechtlicher Subsumtion zu der im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Daran ändert auch das Beschwerdevorbringen nichts, aus den den Steuererklärungen für die Jahre 1996 bis 1998

beigefügten "Transaktionsbeschreibungen" über die Veranlagung in griechische Staatsanleihen sei "für jedermann" erkennbar gewesen, dass mit der "Kredit-Put-Option" Aufwendungen verschiedener Art (Kursgewinne/verluste, Währungsgewinne/verluste, Optionsentgelte, Stückzinsen etc.) "verbunden sein würden". Wenn in der Replik die Ansicht vertreten wird, die "weit reichende Offenlegung" der den Steuererklärungen zu Grunde liegenden Sachverhalte hätte der Finanzbehörde ausreichende Möglichkeiten gegeben, "die Übereinstimmung der von uns vertretenen Rechtsansicht mit der ihren zu vergleichen und allenfalls vor Bescheiderteilung einzuschreiten", ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung selbst ein behördliches Verschulden am Unterbleiben einer Feststellung der maßgeblichen Tatsachen im seinerzeitigen Verfahren die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließen würde (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 10. August 2005, 2005/13/0082, mwN).

In der Beschwerde wird weiters gerügt, der angefochtene Bescheid enthalte keine Feststellungen darüber, "ob den mit der Veranlagung befassten Sachbearbeitern die Kenntnis von der vermeintlich erst im Zuge der Betriebsprüfung neu hervorgekommenen Tatsache tatsächlich gefehlt hat". Da nach der Aktenlage die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren dahin gehende Behauptungen nicht aufgestellt hat, war die belangte Behörde zu derartigen Feststellungen nicht verpflichtet. Soweit - ebenfalls erstmals in der Beschwerde - vorgebracht wird, dem mit der Prüfung der Jahre 1996 und 1997 befassten Prüfer sei vor Ergehen des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 1998 auch bereits bekannt gewesen, dass die T. GmbH im Jahr 1998 ebenfalls griechische Staatsanleihen erworben habe, zeigt die Beschwerdeführerin schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, weil es - wie erwähnt - auf die periodenbezogene Kenntnis der abgabenfestsetzenden Stelle ankommt. Dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis erlangt hätte, stand somit einer Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 1998 nicht entgegen (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 97/14/0036, sowie das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2005, 2001/14/0007). Dass der Prüfer etwa der abgabenfestsetzenden Stelle (Veranlagungsabteilung) vor Erlassung des ursprünglichen erstinstanzlichen Bescheides für das Jahr 1998 den konkret für dieses Jahr relevanten Sachverhalt bekannt gegeben hätte, behauptet auch die Beschwerdeführerin nicht.

Dass die als neu hervorgekommen zu wertenden Tatsachen den in § 303 Abs. 4 BAO geforderten Tatbestand auch insoweit erfüllten, dass bei deren Kenntnis eine im Spruch anders lautender Bescheid hätte erlassen werden müssen, geht aus der oben dargelegten Beurteilung hinsichtlich der Sachbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 hervor.

Gemäß § 307 Abs. 1 BAO ist mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wieder aufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden.

Damit führt bereits die - ohnedies mit Bescheid zu verfügende - Wiederaufnahme eines Verfahrens als ausschließlich kassatorische Entscheidung zur gänzlichen Beseitigung des Bescheides, der das wieder aufgenommene Verfahren seinerzeit zum Abschluss gebracht hat. Eines diesbezüglich gesonderten Bescheidspruches im Wiederaufnahmsbescheid bedarf es daher auch nicht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. November 1998, 93/14/0151). Der Formulierung "unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides" ist somit entgegen der von der Beschwerdeführerin vertretenen Ansicht nicht die Bedeutung beizumessen, es solle jeweils neben dem Wiederaufnahmsbescheid (und dem neuen Sachbescheid) ein weiterer (nur die gesetzliche Anordnung aussprechender) selbständiger, die Aufhebung des alten Sachbescheides verfügender Bescheid ergehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. Juli 1995, 91/13/0145). Auch in diesem Punkt sieht sich der Verwaltungsgerichtshof nicht veranlasst, von seiner Judikatur abzugehen.

Die Beschwerde war daher insgesamt gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 17. Dezember 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006130114.X00

Im RIS seit

03.02.2009

Zuletzt aktualisiert am

12.08.2015

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at