



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RP GesmbH, in W, L, vertreten durch Gerold Müller, 1033 Wien, Invalidensrasse 1/5, vom 20. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 23 vom 22. September 2004 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich des Körperschaftsteuerbescheides 1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die in der BRD in W/L ansässige RP GesmbH ist in Österreich mit ihren inländischen Kommanditbeteiligungen beschränkt steuerpflichtig.

Mit Eingabe vom 26. August 2004 stellte die RP GesmbH hinsichtlich des Körperschaftsteuerbescheides 1993 einen Wiederaufnahmeantrag gemäß § 302 Abs. 2 lit c BAO in Verbindung mit § 299 BAO wegen Widerspruchs mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen. Der Körperschaftsteuerbescheid war im automatisierten Verfahren mit 11. November 1994 erstellt worden. In der Beilage findet sich eine Sachverhaltsdarstellung der RP GesmbH, nach der sie die von der X KG sowie der Y KG in Österreich ausgewiesenen Verluste per 1991/92 in Deutschland mit ihren positiven Einkünften verrechnet hätte. Der in der BRD abgezogene Betrag hätte dort ab dem Zeitpunkt, zu dem die österreichischen Gesellschaften in ihren Betriebsstätten Gewinne ausgewiesen hätten (was ab 1993 der Fall gewesen sei), wiederum zugerechnet werden müssen. So wäre der

Verlustanteil der österreichischen Kommanditgesellschaften aus 1991/1992 i.H.v. gesamt (umgerechnet) DM 2.647.436,- im Rahmen der deutschen Einkommensermittlung zunächst abgezogen und in den Wirtschaftsjahren 1992/1993 bis 1994/1995 wiederum in gleicher Höhe zugerechnet (nachversteuert) worden. Aufgrund des (beigelegten) Protokolles zum geänderten DBA Deutschland würden die deutschen Finanzbehörden die Zurechnungen der Wirtschaftsjahre 1993/1994 bzw. 1994/1995 streichen, denjenigen für 1992/1993 allerdings mit der Begründung bestehen lassen, dass Österreich diesen Verlustabzug für 1993 (i.H.v. umgerechnet DM 953.525,-) gewähren müsse. Einem Schreiben der deutschen Finanzverwaltung vom 25.4.2001 ist zu entnehmen, dass bei der Ermittlung des Einkommens 1992 DM 2.647.436,- aus österreichischen Kommanditbeteiligungen bei der Ermittlung des Einkommens 1992 abgezogen worden seien. Eine Nachversteuerung dieser Beträge habe in den Jahren 1993 bis 1995 in voller Höhe stattgefunden und könne nicht unterbleiben, nachdem nach den österreichischen Vorschriften für die Veranlagungsräume ab 1992 der Abzug von Verlusten in anderen Jahren als dem Verlustjahr durch die RP GesmbH grundsätzlich möglich sei.

Das Ansuchen der RP GesmbH wurde von Seiten des Finanzamtes Wien 23 mit Bescheid abgewiesen. Begründend wurde dargelegt, dass die Frist für eine Maßnahme gemäß § 302 Abs. 2 lit c BAO am 31.12.1999 abgelaufen sei, weswegen dem Antrag nicht entsprochen werden könne.

Mit Eingabe vom 20. Oktober 2004 erhob die RP GesmbH Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 23. Gegen die Rechtsmeinung des Finanzamtes sei einzuwenden, dass mit dem In-Kraft-Treten der Neufassung des § 302 BAO ebenso wie der §§ 299 und 300 BAO ab 1. Jänner 2003 eine Aufhebung nach § 300 BAO bis zum Ablauf von 5 Jahren ab Rechtskraft des angefochtenen Bescheides zulässig sei. Für die DBA-Widrigkeit (deren Folge die längere Aufhebungsfrist des § 302 Abs. 2 lit c BAO sei) spreche, dass sich der VwGH in seinem aufhebendem Erkenntnis primär mit der bisher unzutreffenden Auslegung des DBA-Deutschland beschäftigt habe.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 wurde die Berufung der RP GesmbH abgewiesen. Der Begründung der Berufung sei keine Unrichtigkeit des angefochtenen Bescheides zu entnehmen, da § 300 BAO i.V.m. § 302 Abs. 2 lit d BAO zu sehen sei und ausschließlich Aufhebungen seitens des BMFF und der Abgabenbehörde II. Instanz betreffe. Darüberhinaus sei die Frist gem. § 302 Abs. 2 lit d BAO bereits vor dem 31.12.1999 abgelaufen gewesen.

Mit weiterer Eingabe vom 7. Februar 2005 beantragte die RP GesmbH die Vorlage der Berufung an den UFS zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 299 BAO lautet:

- (1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.
- (2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.
- (3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 300 Abs. 1 BAO lautet (auszugsweise):

(1) Das Bundesministerium für Finanzen und die Abgabenbehörde zweiter Instanz können einen von ihnen selbst erlassenen, beim Verwaltungsgerichtshof oder Verfassungsgerichtshof mit Beschwerde angefochtenen Bescheid aufheben,

- a)...wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes...

§ 302 BAO lautet (auszugsweise):

(1) Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden sind, soweit nicht anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

(2) Darüber hinaus sind zulässig:

.....

- lit. c) Aufhebungen nach § 299, die wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist oder wenn der Antrag auf Aufhebung innerhalb dieser Frist eingebracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist;

- lit. d) Aufhebungen nach § 300 bis zum Ablauf von fünf Jahren ab Rechtskraft des angefochtenen Bescheides.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist 5 Jahre.

Gemäß § 208 Abs. 1 BAO beginnt die Verjährungsfrist in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

§ 4 Abs. 2 Z 1 BAO bestimmt, dass der Abgabenanspruch bei der veranlagten Körperschaftsteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird entsteht.

Die RP GesmbH beantragte die Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 1993 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgrund Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen. Gemäß § 302 Abs. 2 lit c BAO können derartige

Aufhebungsbescheide bis zum Ablauf der Verjährungsfrist oder wenn der Antrag auf Aufhebung innerhalb dieser Frist eingebracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist aufgehoben werden. Das Finanzamt hat den Antrag zunächst mit Bescheid, datiert vom 22. September 2004 mit der Begründung abgewiesen, dass die Frist für eine derartige Maßnahme am 31.12.1999 abgelaufen sei.

Der Abgabensanspruch für die zu veranlagende Körperschaftsteuer 1993 entstand gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 BAO mit Ablauf des Jahres 1993. Die Verjährungsfrist begann laut § 208 Abs. 1 BAO zu diesem Zeitpunkt zu laufen. Der Ablauf der Verjährungsfrist endete gemäß § 207 Abs. 2 BAO nach 5 Jahren, somit mit Ablauf des Jahres 1998. Der vorliegende Wiederaufnahmeantrag wurde mit Schreiben vom 26. August 2004, somit außerhalb des Zeitraumes, bis zu dem ein Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO gestellt werden könnte, eingebracht.

Die RP GesmbH wendet sich dagegen mit der Behauptung, dass mit Inkrafttreten der Neufassung des § 302 BAO ab 1. Jänner 2003 eine Aufhebung nach § 300 BAO bis zum Ablauf von 5 Jahren ab Rechtskraft des angefochtenen Bescheides zulässig sei.

Abgesehen davon, dass der angefochtene Bescheid auf Basis der Rechtsnormen des § 302 Abs. 2 lit c BAO iVm. § 299 BAO und nicht auf § 300 BAO ergangen ist, liegen auch die Voraussetzungen für eine Bescheidaufhebung gemäß § 300 BAO, wie schon aus der Berufungsvorentscheidung hervorgeht, in zweifacher Hinsicht nicht vor. Einerseits erwuchs der am 11. November 1994 automatisiert erlassene Körperschaftsteuerbescheid 1993 gemäß § 245 Abs. 1 BAO mit Ablauf von 1 Monat nach Zustellung in Rechtskraft. Dem Veranlagungsakt ist zwar nicht der genaue Zeitpunkt der Zustellung zu entnehmen, mangels konkreter (abweichender) Angaben der RP GesmbH ist jedoch davon auszugehen, dass der Bescheid gegen Ende 1993 zugestellt wurde und spätestens Anfang 1994 Rechtskraft erlangte. Die Frist zur Abgabe eines Aufhebungsantrages wäre demnach gem. § 302 Abs. 2 lit d mit Ende 1999 abgelaufen.

Davon unabhängig ist § 300 (1) BAO auf Bescheide, die vom Bundesministerium für Finanzen oder der Abgabenbehörde II. Instanz erlassen wurden beschränkt. Der fragliche Körperschaftsteuerbescheid 1993 wurde indes vom Finanzamt für Körperschaften, somit von der seinerzeit zuständigen Abgabenbehörde I. Instanz erlassen.

Die begehrte Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 1993 kann somit weder auf § 299 BAO noch auf § 300 BAO gestützt werden.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 12. Juli 2005