

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Sebastian Pfeiffer, LL.M., die Richterin Mag. Barbara Gangl sowie die fachkundigen Laienrichter Dipl.Ing. Wolfgang Weichselbraun und Senol Alic in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Paugger Steuerberatung GmbH, Wollzeile 18 Tür 16, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 23. Februar 2026 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. Dezember 2025 betreffend Antrag auf Abänderung der Körperschaftsteuer 2016 und 2017 gemäß § 295a BAO in Anwesenheit der Schriftführerin Sabine Steger zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Eingabe vom 30.12.2022 beehrte die beschwerdeführende Partei (in der Folge die Bf.) die Abänderung der Körperschaftsteuer 2012 bis 2017 gemäß § 295a BAO. Im Wesentlichen wurde ausgeführt, die Bf. vertreibe medizinische Produkte in Belarus. Im November 2011 sei eine Repräsentanz in Belarus eröffnet und dort eine Steuernummer zugeteilt worden. Eine weißrussische Betriebsprüfung habe im Jahr 2019 eine Betriebstätte gemäß dem DBA Österreich-Belarus festgestellt. Die bereits in Österreich versteuerten Gewinne seien nochmals der Besteuerung in Belarus unterworfen worden. Da die beantragte Wiederaufnahme abgewiesen und eine amtswegige Wiederaufnahme nicht vorgenommen wurde, werde der Antrag auf Abänderung gemäß § 295a BAO gestellt.

Mit Bescheid vom 13.4.2023 wurde der Antrag auf Abänderung der Körperschaftsteuerbescheide 2012 bis 2015 zurückgewiesen.

Nach Einbringung einer Säumnisbeschwerde wies die belangte Behörde mit Bescheid vom 18.12.2025 den Antrag auf Abänderung der Körperschaftsteuer für die Jahre 2016 und 2017 als unbegründet ab. Im Wesentlichen begründete die belangte Behörde, § 295a BAO sei eine verfahrensrechtliche Bestimmung. Die Rückwirkung von Ereignissen müsse sich aus den Abgabenvorschriften ergeben. Im gegenständlichen Fall mangle es an einem geeigneten Ereignis, für welches die Abgabenvorschriften eine Rückwirkung vorsehen würden. Auch dem Antrag sei kein rückwirkendes Ereignis zu entnehmen.

Die Bf. erhob dagegen Beschwerde. Im Wesentlichen führte sie aus, der ganze Antrag handle vom rückwirkenden Ereignis, nämlich der Betriebsprüfung in Belarus. Zudem ergebe sich aus § 295a BAO nicht, dass die Abgabenvorschriften ein rückwirkendes Ereignis vorsehen müssten. Es ergebe sich aus einem näher genannten Erlass, dass die Nicht-Anwendbarkeit ausdrücklich hervorgehen müsse. Der Erlass sehe iZm Subject-to-Tax-Klauseln zudem vor, dass die nachträgliche Besteuerung im anderen Vertragsstaat ein rückwirkendes Ereignis sei.

Mittels Beschwerdeverentscheidung wurde die Beschwerde abgewiesen. Die belangte Behörde führte aus, die Bf. habe ihren satzungsmäßigen Sitz in Österreich gehabt. Der Ort der Geschäftsleitung habe sich in Belarus befunden. Es habe in Österreich keine Betriebsstätte gegeben. Zwar sei die Bf. im Inland unbeschränkt steuerpflichtig gewesen, das DBA mit Belarus habe jedoch dem Ansässigkeitsstaat (Belarus) das alleinige Besteuerungsrecht zugewiesen. Eine Subject-to-tax-Klausel sehe das DBA Belarus nicht vor. Die Erklärung der Unternehmensgewinne in Österreich würden kein österreichisches Besteuerungsrecht begründen. Selbst wenn das DBA Belarus eine Subject-to-tax-Klausel vorsehen würde, läge im gegenständlichen Fall kein rückwirkendes Ereignis vor, weil dem Ansässigkeitsstaat ein Besteuerungsrecht eröffnet ist. Österreich sei nicht Ansässigkeitsstaat und Österreich stehe auch kein Besteuerungsrecht zu.

Die Bf. stellte einen Vorlageantrag. Sie führte aus, es seien auch positive Ergebnisse einer Betriebsprüfung zu berücksichtigen, es gelte die Offizialmaxime. Ziel sei die objektive Feststellung im Sachverhaltsbereich, um die Grundlage für eine gesetzmäßige und richtige Besteuerung zu schaffen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeverentscheidung vom **27.3.2026** wurde der Bf. am 31.3.2026 zugestellt.

Die Bf. stellte am **22.4.2026** elektronisch über FinanzOnline einen Antrag auf Fristverlängerung, mit dem die Verlängerung der Frist bis zum 27.7.2026 beantragt wurde.

Mit Bescheid vom 27.5.2026, der Bf. zugestellt am 1.6.2026, wurde dieser Antrag auf Fristverlängerung abgewiesen.

Der Vorlageantrag wurde am 5.6.2026 elektronisch via FinanzOnline eingebracht.

Die Bf. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Sie unterhält im Streitzeitraum im Inland kein Büro, sondern ist bei der steuerlichen Vertretung eingemietet. Es gibt kein Personal. Entscheidungen der Leitungsorgane wurden nicht im Inland gefällt.

Die Bf. erklärte für die Wirtschaftsjahre 2016 und 2017 Einkünfte im Inland, die antragsgemäß veranlagt wurden. Sämtliche Gewinne wurden lediglich in Österreich besteuert.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung in Belarus wurde festgestellt, die Bf. unterhalte eine Betriebsstätte in Belarus. Das Einkommen wurde in Belarus der Besteuerung unterworfen, die im Zusammenhang mit Österreich stehenden Aufwendungen wurden von der ausländischen Betriebsprüfung nicht anerkannt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu den Zustelldaten der Beschwerdeentscheidung, des Antrags auf Fristverlängerung, dessen Abweisung und dem Vorlageantrag ergeben sich aus den aktenkundigen Dokumenten und Zustellnachweisen.

Der sonstige Sachverhalt ergibt sich aus den aktenkundigen Feststellungen der Betriebsprüfung sowie den im Rahmen dieser Betriebsprüfung eingebrachten Stellungnahmen der Bf. (vgl. Eingabe im Rahmen der Betriebsprüfung vom 17.12.2024).

Der Sachverhalt wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung mit den Parteien zudem nochmals besprochen und von den Parteien außer Streit gestellt. Das Bundesfinanzgericht sieht den Sachverhalt daher als erwiesen an.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Zur Rechtzeitigkeit des Vorlageantrags:

Im Vorlagebericht der belangten Behörde vom 16.6.2026 verweist die belangte Behörde auf eine verspätete Einbringung des Vorlageantrags und beantragt, den Vorlageantrag wegen Verspätung zurückzuweisen. Dazu wird ausgeführt:

„Mit Schreiben vom 22.04.2026 beantragte die BF eine Fristverlängerung betreffend Vorlageantrag bis zum 27.07.2026. Mit Bescheid vom 27.05.2026 wurde der Antrag

abgewiesen; die Zustellung erfolgte nachweislich am 01.06.2026. Am 05.06.2026 brachte die BF den Vorlageantrag bei der BH ein.“

Fest steht, dass die Beschwerdeentscheidung der Bf. am 31.3.2026 zugestellt wurde. Die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrags gemäß § 264 Abs. 1 BAO endete damit grundsätzlich mit Ablauf des 30.4.2026 (Donnerstag) (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ (2025) § 108 Rn 5).

Fest steht ebenso, dass die Bf. am 22.4.2026 elektronisch über FinanzOnline einen Antrag auf Fristverlängerung stellte, mit dem die Verlängerung der Frist bis zum 27.7.2026 beantragt wurde. Ebenso steht fest, dass dieser Antrag mit Bescheid (zugestellt am 1.6.2026) abgewiesen wurde. Abschließend steht fest, dass der Vorlageantrag am 5.6.2026 elektronisch über FinanzOnline eingebracht wurde.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ergibt sich: Die Hemmung des Fristenlaufes gemäß § 245 Abs. 4 BAO beginnt bereits mit dem Tag der Einbringung des Antrages auf Fristverlängerung. Mit Ablauf des Tages, an dem die Hemmung des Fristenlaufes endet, beginnt jener Teil der Beschwerdefrist weiterzulaufen, der mit Ablauf des Tages, der dem Tag der Einbringung des Fristverlängerungsantrags vorangegangen ist, noch unverbraucht war (vgl. VwGH 5.3.2020, Ro 2019/15/0008; 25.5.2020, Ro 2019/13/0023). Dies gilt gemäß dem Verweis des § 264 Abs. 4 lit. a BAO auch für Vorlageanträge (vgl. VwGH 30.6.2021, Ra 2021/15/0019).

Im Zeitpunkt der Stellung des Fristverlängerungsantrages bestand für die Bf. noch eine Restfrist von 8 Tagen zur Einbringung des Vorlageantrags (Fristverlängerungsantrag eingebracht: 22.4.2026; Fristende: 30.4.2026).

Der am 5.6.2026 elektronisch eingebrachte Vorlageantrag ist daher innerhalb der Restfrist von 8 Tagen, die nach Beendigung der Hemmung der Frist zur Stellung eines Vorlageantrags weiterlief, eingebracht worden (Ende der Hemmung mit Ablauf des 1.6.2026). Eine Verspätung liegt daher nicht vor.

Inhaltliche Würdigung

Gemäß § 295a Abs. 1 BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

§ 295a BAO stellt hierbei lediglich den Verfahrenstitel zur Durchbrechung der Rechtskraft von (vor Eintritt des Ereignisses erlassenen) Bescheiden dar. Ob ein Ereignis Wirkung für die Vergangenheit hat, ist daher den Abgabenvorschriften zu entnehmen (VwGH 20.3.2024, Ro 2023/15/0016). Rückwirkende Ereignisse iSd § 295a BAO sind sachverhaltsändernde, tatsächliche oder rechtliche Vorgänge, aus denen sich eine abgabenrechtliche Wirkung für bereits entstandene Abgabenansprüche ergibt. Gerichtliche oder verwaltungsbehördliche Entscheidungen sind idR keine derartigen Ereignisse, es sei denn, sie werden von

Abgabenvorschriften zu Tatbestandselementen erklärt, deren Vorliegen oder Nichtvorliegen steuerliche Auswirkungen nach sich zieht (vgl. VwGH 29.3.2007, 2006/16/0098).

Dies ist etwa dann der Fall, wenn im Rahmen eines Doppelbesteuerungsabkommens die Befreiung bestimmter Einkünfte in einem Vertragsstaat davon abhängig ist, dass eben diese Einkünfte im anderen Vertragsstaat tatsächlich einer Besteuerung unterliegen (Subject-to-tax-Klausel). Die Besteuerung oder Nichtbesteuerung dieser Einkünfte in einem Vertragsstaat, also das Vorliegen oder Nichtvorliegen eines Abgabenbescheides ist dann ein Tatbestandsmerkmal für die Besteuerung oder Nichtbesteuerung im anderen Vertragsstaat. Besteuern beide Vertragsstaaten derartige Einkünfte, kann der zeitlich spätere Bescheid ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO darstellen und zur Abänderung des zeitlich früheren Bescheides führen, wenn der Staat, der den zeitlich früheren Bescheid erlassen hat, diese Einkünfte nur deswegen besteuern durfte, weil der andere Staat dies (zunächst) nicht getan hat. Umgekehrt kann auch der Wegfall einer zunächst vorgenommenen Besteuerung (etwa infolge eines Rechtsmittels) in einem Vertragsstaat ein rückwirkendes Ereignis im anderen Vertragsstaat darstellen, wenn dieser die Einkünfte zunächst von der Besteuerung ausgenommen hat (so etwa zur Subject-to-tax-Klausel des Art. 15 Abs. 4 DBA Deutschland: VwGH 23.2.2017, Ro 2014/15/0050).

Art 7 Abs 1 DBA Belarus, BGBl III Nr 69/2002 normiert: *„Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats dürfen nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Tätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so dürfen die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.“*

Eine Subject-to-tax-Klausel, also eine Regelung, wonach die Besteuerung in einem Vertragsstaat von der tatsächlichen Besteuerung im anderen Vertragsstaat abhängt, ist im DBA Belarus für Unternehmensgewinne nicht vorgesehen.

Die Bf. ist in Österreich gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 KStG 1988 iVm § 27 Abs. 1 BAO aufgrund ihres Sitzes in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

Art. 1 DBA Belarus normiert den persönlichen Anwendungsbereich des Abkommens für Personen, die in einem Vertragsstaat oder beiden Vertragsstaaten ansässig sind.

Nach Art. 2 Abs. 3 iVm Abs. 1 DBA Belarus umfasst der sachliche Anwendungsbereich des Abkommens die Körperschaftsteuer.

Da der Ort der Geschäftsleitung der Bf. in Belarus lag, ist gemäß Art 4 Abs. 1 DBA Belarus, Belarus als Ansässigkeitsstaat zu werten.

Wie bereits oben angeführt, dürfen Unternehmensgewinne gemäß Art 7 Abs 1 DBA Belarus nur im Ansässigkeitsstaat besteuert werden, außer die Tätigkeit wird im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte ausgeübt. In Österreich besteht keine abkommensrechtliche Betriebsstätte, weil weder eine feste örtliche Einrichtung vorliegt noch Personal beschäftigt wird. Das alleinige Besteuerungsrecht des gegenständlichen Einkommens liegt damit in Belarus. Die Besteuerung in Österreich erfolgte aufgrund der damaligen steuerlichen Beratung (vgl. Eingabe vom 17.12.2024 iRd Betriebsprüfung wonach „*die damalige Beratung dahingehend erfolgte, dass jeweils am Sitz der Gesellschaft der Gewinn zu versteuern sei*“).

Wie die belangte Behörde zu Recht ausführt, beschränken DBA die Besteuerungsbefugnisse, können diese aber nicht begründen (bspw. VwGH 25.9.2001, 99/14/0217). Die tatsächlich durchgeführte Besteuerung in Belarus, bei dem das alleinige Besteuerungsrecht liegt, stellt daher kein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar (vgl. idS auch BFG 5.5.2026, RV/7103743/2024). Dem Bundesfinanzgericht ist auch sonst kein rückwirkendes Ereignis ersichtlich.

Das Vorbringen der Bf. im Rahmen des Vorlageantrags ist im Lichte der Ausführungen der Bf. zur Unstrittigkeit des Sachverhalts und den Argumenten im Rahmen der mündlichen Verhandlung dahingehend zu verstehen, dass etwaige positive Ergebnisse im Rahmen einer amtswegigen Wiederaufnahme zu berücksichtigen wären. Nach der Rechtsprechung des VwGH besteht jedoch kein subjektiv öffentliches Recht auf eine amtswegige Wiederaufnahme (vgl. bspw. VwGH 9.7.2026, Ra 2026/15/0044, Rn 8). Die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 BAO liegt im Ermessen der Behörde (vgl. bspw. VwGH 30.1.2026, Ra 2025/13/0111, Rn 29).

Im Ergebnis war die Beschwerde daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da die Rechtsprechung des VwGH zur gegenständlichen Rechtsfrage fehlt, ist die Revision zulässig.

Wien, am 15. September 2026