



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

---

Außenstelle Wien  
Senat 17

GZ. RV/1558-W/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dipl.-Volkswirt Klaus Philipp, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Rückerstattung der Abzugsteuer vom 8. Februar 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Bw., der in der Bundesrepublik Deutschland ansässig ist, bezog in den streitgegenständlichen Jahren 2002 und 2003 Honorare von der österreichischen A-GmbH aus seiner Tätigkeit als Kameramann, wobei von der A-GmbH gemäß § 99 EStG 1988 jeweils 20% Abzugsteuer einbehalten wurde.

Mit Schreiben vom 13. November 2009 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. Anträge auf Rückzahlung der österreichischen Abzugsteuer betreffend die Jahre 2002 bis 2009 beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart ein:

In diesem Schreiben führte der steuerliche Vertreter aus, die Anträge seien in Folge einer Betriebsprüfung des Finanzamtes München ergangen, bei der erstmals die Steuerpflicht der von der A-GmbH erhaltenen Einkünfte in Deutschland festgestellt worden sei. Rechtsgrundlage sei die Feststellung gewesen, dass es sich bei den relevanten Einkünften um solche eines so genannten werkschaffenden Künstlers (in Abgrenzung zum so genannten Vortragskünstler) handle, so dass die Anwendung des Art. 17 DBA Österreich-Deutschland für den Bw. ausgeschlossen sei.

Soweit für die Anträge Fristen zu beachten gewesen seien und teilweise Verjährung eingetreten sein sollte, werde aus Gründen der Billigkeit ersucht, den Anträgen insgesamt stattzugeben. Wegen der Unkenntnis der Rechtslage sei die fristgerechte Beantragung objektiv unmöglich gewesen.

Auf dem Antragsschreiben des steuerlichen Vertreters befindet sich ein Aktenvermerk eines Organwalters des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart mit folgendem Wortlaut:

*"2002-2003 Verjährung; ab 2004 RZ [=Rückzahlung] o.k.; lt. DBA Besteuerungsrecht in D!"*

*8.2.2010*

*[Unterschrift des Organwalters]*

Mit Bescheid vom 8. Februar 2010 wurden die oa. Anträge auf Rückerstattung der Abzugsteuer, soweit sie die Jahre 2002 und 2003 betrafen, vom Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart als verspätet zurückgewiesen. Dieser Bescheid enthält folgende Begründung:

*"Ihre Anträge auf Rückerstattung der Abzugsteuer für die Jahre 2002 bis 2003 wurden zu spät eingereicht. Für die Einreichung auf Rückerstattung der Abzugsteuer ist die gesetzliche Frist lt. § 207 Abs. 2 BAO mit fünf Jahren festgelegt. (Erläuterung: Einreichjahr minus 5 Jahre, d. h. im Jahr 2009 haben Sie Anspruch auf die Rückerstattung einschließlich 2004)."*

*"Die beantragte Rückerstattung für die Jahre 2002 bis 2003 war daher zurückzuweisen."*

Gegen den angeführten Bescheid er hob der steuerliche Vertreter am 5. März 2010 Berufung:

Diese richte sich gegen die Ablehnung der beantragten Rückerstattung der Abzugsteuer für die Kalenderjahre 2002 und 2003. Eine Außenprüfung des Finanzamtes München I beim Bw. im Kalenderjahr 2009 habe – erstmals – aufgezeigt, dass Art. 14 Abs. 1 und 2 DBA Österreich-Deutschland die Einkommensteuerpflicht dem Wohnsitzstaat zuweise. Die bis dahin vorgenommene Abzugsbesteuerung in Österreich sei demnach rechtswidrig und aufzuheben gewesen.

Erst *nach* Kenntnis der veränderten Rechtslage habe rechtswirksam ein Erstattungsantrag nach Art. 27 DBA Österreich-Deutschland zur Vermeidung der doppelten Erfassung der Einkünfte gestellt werden können. Der Bw. sei objektiv ohne eigenes Verschulden gehindert gewesen, den Antrag auf Rückerstattung der Abzugsteuer für die Kalenderjahre 2002 und 2003 fristgerecht einzureichen.

Daher sei die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren und den Anträgen auf Erstattung stattzugeben.

Hilfsweise werde, wie in dem Schreiben vom 13. November 2009 zur Einreichung der Anträge formuliert, die Erstattung aus Billigkeitsgründen beantragt. Es erscheine unbillig, dass dem Steuerpflichtigen ohne eigenes Verschulden ein Rechtsnachteil entstehe, der durch die bisher unzutreffende Besteuerung entstanden sei. Wenngleich die Vorschriften zur Verjährung zweifellos dem Ziel eines gewissen Rechtsfriedens dienen sollen, dürfte das Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sowie das Verbot der ungleichen Behandlung *eines* Steuersachverhaltes in mehreren Rechtskreisen der Berufung auf die Verjährung entgegenstehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. April 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab:

Der Antrag auf Rückerstattung von zu Unrecht einbehaltener Abzugsteuer könne gemäß § 240 Abs. 3 BAO bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folge, gestellt werden. Daraus folge, dass die Zurückweisung der gegenständlichen Anträge auf Rückerstattung für die Jahre 2002 und 2003 wegen verspäteter Einbringung zu Recht erfolgt sei. Den Gründen, warum diese Anträge nicht früher gestellt werden konnten, komme keine Bedeutung zu.

Bei einer tatsächlichen Doppelbelastung im Quellen- und im Ansässigkeitsstaat werde auf das Verständigungsverfahren gemäß Art. 25 DBA Österreich-Deutschland verwiesen, das im Ansässigkeitsstaat angeregt werden müsse.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2010 beantragte der steuerliche Vertreter die Vorlage seiner Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Ersucht werde um entsprechende Würdigung der im Verfahren vorgebrachten Argumente sowie darum, "die Billigkeitsaspekte in die Entscheidung einfließen zu lassen".

Am 20. Mai 2010 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach § 240 Abs. 3 2. Satz BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF, kann der Antrag des Abgabepflichtigen auf Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, gestellt werden.

Diese Fünfjahresfrist zur Antragstellung, die auch auf die Abzugsbesteuerung gemäß § 99 EStG 1988 anzuwenden ist (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 240 Tz 1), ist eine Ausschlussfrist (Fallfrist, Präklusivfrist), bei deren Versäumung ein Recht verloren geht (*Ritz*, § 108 Tz 3); sie ist eine gesetzliche Frist und somit dem § 110 Abs. 1 BAO zufolge nicht erstreckbar (*Ritz*, § 240 Tz 7).

Im vorliegenden Fall hat der steuerliche Vertreter des Bw. am 13. November 2009 die Rückerstattung von in Österreich in den Jahren 2002 und 2003 zu Unrecht einbehaltener Abzugsteuer beantragt. Aus dem klaren Wortlaut des § 240 Abs. 3 2. Satz BAO folgt aber, dass diese Abzugsteuer wegen des Ablaufes der Fünfjahresfrist nicht mehr zurückerstattet werden kann; es liegt objektive Fristversäumnis vor, wobei es auf ein allfälliges Verschulden nicht ankommt. Das Finanzamt hat daher die streitgegenständlichen Rückerstattungsanträge des steuerlichen Vertreters zu Recht als verspätet zurückgewiesen.

Anzumerken ist, dass der steuerliche Vertreter das Vorliegen der Fristversäumnis selbst eingräumt hat, habe doch der Erstattungsantrag erst nach Kenntnis der veränderten Rechtslage gestellt werden können; der Bw. sei objektiv ohne eigenes Verschulden gehindert gewesen, den Antrag auf Rückerstattung der Abzugsteuer für die Kalenderjahre 2002 und 2003 fristgerecht einzureichen (siehe oben in der Darstellung des Verfahrensganges in dieser Berufungsentscheidung).

Aus diesem Grund hat der steuerliche Vertreter einerseits ausgeführt, es sei die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, andererseits hat er die Erstattung der Abzugsteuer aus Billigkeitsgründen beantragt.

Dazu ist seitens des Unabhängigen Finanzsenates Folgendes festzuhalten:

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, eingebracht werden (§ 308 Abs. 3 BAO); zur Entscheidung über den Wiedereinsetzungsantrag ist jene Abgabenbehörde zuständig, bei der die versäumte Handlung vorzunehmen war (§ 310 Abs. 1 BAO). Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass ein allfälliger Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart einzubringen wäre, das auch darüber zu entscheiden hätte.

Was die Argumentation des steuerlichen Vertreters, die Erstattung der Abzugsteuer aus Billigkeitsgründen zu gewähren bzw. "die Billigkeitsaspekte in die Entscheidung einfließen zu lassen", betrifft, ist festzuhalten, dass eine solche Berücksichtigung von "Billigkeitsaspekten" im Abgabenfestsetzungsverfahren grundsätzlich nicht vorgesehen ist (eine Ausnahme wäre etwa bei Ermessensentscheidungen gegeben; eine solche liegt aber hier nicht vor).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 10. Juni 2010