

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Anschrift, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1090 Wien, Porzellangasse 51, vom 23. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 25. November 2008 betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung der Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 gemäß § 299 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide vom 25. November 2008 werden insoweit abgeändert, als in Entsprechung des Antrages vom 13. Mai 2005 die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 vom 16. September 2004 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben werden.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 13. Mai 2005 stellte die Berufungswerberin (Bw.) den Antrag auf Aufhebung der Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 gemäß § 299 Abs. 1 BAO. Begründend verwies die Bw. auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) vom 13. Jänner 2005, RV/0279-L/04, wonach ausländische Dividenden - unabhängig von der Beteiligungshöhe und der Behaltesdauer sowie ungeachtet allfälliger Zwischenschaltung von Investmentfonds - gegenüber inländischen Dividenden steuerlich nicht benachteiligt werden

dürften, sondern ebenfalls in den Genuss der Körperschaftsteuerbefreiung iSd § 10 Abs. 1 KStG 1988 kämen.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit den Bescheiden vom 25. November 2008 unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 17. April 2008, 2008/15/0064, womit die Entscheidung des UFS wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben wurde, ab.

Im Berufungsschriftsatz vom 23. Dezember 2008 heißt es, dass der VwGH im vom Finanzamt angesprochenen Erkenntnis eindeutig entschieden habe, dass § 10 Abs. 2 KStG 1988 gemeinschaftsrechtswidrig sei und dass diese Gemeinschaftsrechtswidrigkeit innerstaatlich durch die Anrechnung der ausländischen Körperschaftsteuer zu lösen sei. Das Finanzamt hätte daher klar erkennen müssen, dass die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 im Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht stünden und daher dem Grunde nach als rechtswidrig aufzuheben seien. Im fortgesetzten Verfahren hätte das Finanzamt im Wege der amtswegigen Ermittlungspflicht die Bw. zur Bekanntgabe der den Auslandsdividenden zu grunde liegenden ausländischen Körperschaftsteuer auffordern und die Körperschaftsteuer entsprechend neu festsetzen müssen.

Im Verfahren vor dem UFS legte die Bw. über entsprechende Aufforderung eine detaillierte Aufstellung der Auslandsdividenden vor, aufgeschlüsselt nach EU-Staaten und Drittstaaten sowie den jeweiligen ausländischen Körperschaftsteuerbeträgen, und zog den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz 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.

Der Inhalt des Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt, zB durch unrichtige Auslegung einer Bestimmung oder mangelnde Kenntnis des Sachverhaltes, ist für die Anwendbarkeit von § 299 BAO nicht ausschlaggebend. § 299 BAO gilt auch für „dynamische“, also später erweisliche Unrichtigkeiten (vgl. Ritz, BAO⁴, § 299 Tz 10). Vorausgesetzt ist die Gewissheit der Rechtswidrigkeit, wobei die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung entscheidend ist.

Strittig ist im vorliegenden Fall die steuerliche Behandlung von Erträgen aus ausländischen Beteiligungen, wobei sich diese Erträge aus Dividenden von Kapitalgesellschaften mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten der EU und mit Sitz in Drittstaaten zusammensetzen.

In Bezug auf EU-Dividenden sieht nunmehr § 10 Abs. 1 KStG 1988 idF des Budgetbegleitgesetzes 2009 eine Befreiung vor. Nach § 10 Abs. 1 Z 5 KStG 1988 sind Gewinnanteile im Sinne der Z 1 bis 4 aus einer Beteiligung an einer ausländischen Körperschaft befreit, die die in der Anlage 2 zum EStG 1988 vorgesehenen Voraussetzungen des Art 2 der RL 90/435/EWG des Rates vom 23. Juli 1990 erfüllen und nicht unter Z 7 fallen. In § 10 Abs. 5 KStG ist dabei folgende Beschränkung enthalten: Diese Gewinnanteile sind nicht von der Körperschaftsteuer befreit, wenn die ausländische Körperschaft im Ausland tatsächlich keiner der österreichischen Körperschaftsteuer unterliegt oder die ausländische Körperschaftsteuer um mehr als 10 Prozentpunkte niedriger als die österreichische Körperschaftsteuer ist oder die ausländische Körperschaft im Ausland Gegenstand einer umfassenden persönlichen oder sachlichen Befreiung ist. Gemäß § 26c Z 16 lit. b KStG 1988 sind diese Regelungen des § 10 KStG 1988 idF des Budgetbegleitgesetzes auf alle offenen Veranlagungen, mithin auch auf das gegenständliche Verfahren anzuwenden.

Da im konkreten Fall die von der Bw. für die Jahre 1999 bis 2001 erklärten EU-Dividenden in Höhe von € 161.108,13, € 195.983,49 und € 96.213,36 einer vergleichbaren ausländischen Körperschaftsteuer unterliegen (vgl. die Überprüfung im Rahmen der die Jahre ab 2002 betreffenden Außenprüfung), sind die Körperschaftsteuerbescheide für diese Jahre, in denen diese Dividenden noch als voll steuerpflichtige Einkünfte enthalten sind, rechtswidrig.

Was die Drittstaatsdividenden anbelangt, hat der VwGH im Erkenntnis vom 25.10.2011, 2011/15/0070, entschieden, dass die vor dem AbgÄG 2011 bestehende generelle Besteuerung gegen das Unionsrecht verstöße und bei Verstoß gegen Unionsrecht jene Lösung zur Anwendung zu bringen sei, mit welcher materiell am wenigsten in das nationale Recht eingegriffen werde. Dies sei die Anrechnungsmethode, da damit weniger in die normative Anordnung des Gesetzgebers eingegriffen werde als mit der Befreiungsmethode. Zur Frage der wirksamen steuerlichen Kontrolle führt der VwGH aus, dass in Fällen, wo die erforderlichen Auskünfte vom Drittstaat nicht erhalten werden könnten, ein Rechtfertigungsgrund für diese Beschränkung des Kapitalverkehrs mit Drittstaaten eingreife, weil es zwingenden Gründen des Allgemeininteresses entspreche, die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrollen sicherzustellen und die Steuerhinterziehung zu bekämpfen.

In diesem Sinne ist die bislang unterbliebene Anrechnung der Körperschaftsteuerbeträge in Bezug auf Drittstaatsdividenden aus Ländern mit einem DBA mit großem Informationsaustausch ebenfalls rechtswidrig.

Diese inhaltliche Rechtswidrigkeit des Spruches der Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2001 wurde unbestreitbar nicht von der Bw. verursacht, sondern beruhte auf einer fehlerhaften, gegen das Gemeinschaftsrecht verstößenden Gesetzesbestimmung. Da im Rahmen der Ermessensübung dem Grundsatz der Rechtmäßigkeit besondere Bedeutung zu kommt und auch nicht von einer bloßen geringfügigen Rechtswidrigkeit auszugehen ist, ist dem Antrag der Bw. auf Aufhebung der gegenständlichen Körperschaftsteuerbescheide Folge zu geben.

Wien, am 29. März 2012