

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerde-  
sache A-GmbH, vertreten durch STB-GmbH, über die Beschwerde vom 11.05.2017 gegen  
die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Land vom 13.04.2017 über  
die Abweisung der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2009,  
2010, 2011, 2012, 2013 und 2014, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133  
Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### *bisheriger Verfahrensverlauf:*

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 20.10.2016 hat die beschwerdeführende  
Partei (bP.) gem. § 303 Abs. 1 BAO die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend  
Körperschaftsteuer 2009 bis 2014 beantragt. Der Antrag wird damit begründet, dass die  
2009 erfolgte unentgeltliche Übertragung eines Kundenstocks von der deutschen  
Muttergesellschaft auf die bP. als deren österreichische Tochtergesellschaft vom  
Finanzamt Kaiserslautern in der erklärten Form nicht anerkannt wurde. Das Finanzamt  
Kaiserslautern hat nach Durchführung einer Außenprüfung den Wert des Kundenstocks  
mit € 352.980,00 festgestellt und rechtlich als Erhöhung der Anschaffungskosten  
der Beteiligung an der bP. gewürdigt und bei der deutschen Muttergesellschaft 2009  
gewinnerhöhend berücksichtigt. Es wird in den wiederaufzunehmenden Verfahren  
beantragt, die AfA für diesen Firmenwert (Kundenstock) bei der bP. gewinnmindernd zu  
berücksichtigen und neue Körperschaftsteuerbescheide für 2009 bis 2014 zu erlassen.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 23.2.2017 hat das Finanzamt Salzburg-Land (FA)  
das Fehlen eines Inhaltserfordernisses festgestellt und die bP. aufgefordert, den Mangel  
(Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird) zu beheben.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters vom 20.3.2017 hat die bP. dem  
Mängelbehebungsauftrag fristgerecht entsprochen. In diesem Schreiben wird zu den  
Umständen, auf die der Antrag gestützt wird, wie folgt ausgeführt:

*"..., dass der Mutterkonzern eine Betriebsprüfung durch das Finanzamt Kaiserslautern im letzten Jahr hatte. Diese umfasste den Zeitraum ab 2008-2011, In dieser Prüfung wurde von Seiten der deutschen Großbetriebsprüfung festgestellt, dass der damalige Vertrieb von Produkten von FE-GmbH mit der Gründung der österreichischen Tochter FA-GmbH an die österreichische Firma überging, ohne dass damit ein Kundenstock (Firmenwert) an das österr. Unternehmen verrechnet wurde. Diese Nachverrechnung wurde aufgrund der Betriebsprüfung in Höhe von € 352.980,00 nunmehr mit 22.9.2016 (Rechnung liegt bereits dem Finanzamt vor) vorgenommen."*

Mit Bescheiden vom 13.4.2017 hat das FA die Anträge auf Wiederaufnahme der mit Körperschaftsteuerbescheiden 2009 bis 2014 abgeschlossenen Verfahren abgewiesen und dies im Wesentlichen damit begründet, dass die Durchführung einer Betriebsprüfung bei der deutschen Muttergesellschaft und eine dabei abweichende rechtliche Beurteilung eines aus der bP. schon bekannten Sachverhaltes keine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO darstelle. Es seien keine Angaben dazu gemacht bzw. keine Unterlagen vorgelegt worden, die das konkrete Neuherkommen von Sachverhalten und Tatsachen aus der Sicht der bP. belegen könnten.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 11.5.2017 hat die bP. gegen die genannten Abweisungsbescheide Beschwerde erhoben. Die Beschwerde wird im Wesentlichen damit begründet, dass die durchgeführte Betriebsprüfung des Finanzamt Kaiserslautern samt der vorgenommenen Nachverrechnung nach Ansicht der bP. neu hervorgekommene Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO seien. Hierzu wird in der Beschwerde ausgeführt:

*"Dem österreichischen Unternehmen war bislang nicht klar, dass die ehemalige Vertriebstätigkeit der FE-GmbH ans österr. Unternehmen weiterzuverrechnen gewesen wäre, auch wurden solche Überlegungen bislang nicht von Seiten des deutschen Mutterkonzerns angestellt. Als FAx-GmbH im Juli 2008 gegründet wurde, hatte der Mutterkonzern in Österreich schon Kunden, diese wurden seinerzeit nicht an die neu gegründete Tochter mittels eines Kundenstocks verrechnet. Das hat die deutsche Betriebsprüfung nicht akzeptiert, sodass es zu einer nachträglichen Verrechnung kam."*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.5.2017 hat das FA die Beschwerde abgewiesen. Begründet wird dies im Wesentlichen damit, dass es sich bei den angeführten Umständen um keine neu hervorgekommenen Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO sondern um neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen handle.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 28.6.2017 hat die bP. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragt.

Am 12.7.2017 hat das FA die Beschwerde elektronisch dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 26.7.2017 hat die bP. eine Bestätigung des Finanzamtes Kaiserslautern vorgelegt. Es wird darin bestätigt, dass der angeschlossene

Auszug des deutschen Außenprüfungsberichtes alle Feststellungen zu österreichischen Gesellschaften umfasst.

Im Zuge einer persönlichen Vorsprache des steuerlichen Vertreters (Mag. EV) am 24.8.2017 wurde die Rechts- und Sachlage erörtert und die Vorlage weitere Unterlagen im Zusammenhang mit den Feststellungen der deutschen Außenprüfung vereinbart.

Mit E-Mail vom 20.11.2017 hat der steuerliche Vertreter dem BFG die Kundenstockbewertung des Finanzamtes Kaiserslautern übermittelt. Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 22.11.2017 hat die bP. die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurückgezogen.

#### *Rechtslage:*

§ 303 Abs. 1 BAO lautet:

*"Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn*

- a) ....*
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder*
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,*

*und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."*

#### *festgestellter Sachverhalt:*

Im Verfahren ist unstrittig, dass der bP. 2009 ein Kundenstock von der deutschen Muttergesellschaft übertragen wurde. Vom Finanzamt Kaiserslautern wurde im Zuge einer Außenprüfung festgestellt, dass diesem Kundenstock ein Wert von € 352.980,00 beizumessen sei. Aufgrund der Feststellungen im (deutschen) Außenprüfungsverfahren hat die Muttergesellschaft den genannten Betrag 2016 weiterverrechnet. Die bP. begeht nunmehr die Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren 2009 bis 2014 und die Berücksichtigung der anteiligen AfA für den übertragenen Kundenstock (Firmenwert).

Unstrittig ist weiter, dass der bP. die Übertragung des Kundenstocks bekannt war, jedoch die Notwendigkeit einer Weiterverrechnung des Kundenstocks von der deutschen Muttergesellschaft an die bP. erst aufgrund der (deutschen) Außenprüfung bekannt wurde.

Strittig ist, ob die Außenprüfung des Finanzamtes Kaiserslautern und/oder das Ergebnis der Außenprüfung neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO darstellen.

## Erwägungen und rechtliche Würdigung

Gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die bP. vertritt in ihrer Beschwerde die Rechtsansicht, die Außenprüfung des Finanzamtes Kaiserslautern bzw. deren Ergebnis sei als neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu werten.

Tatsachen im Sinn des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände; also Elemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind keine neuen Tatsachen. Ebenso wenig kann eine von einer anderen Steuerverwaltung als der österreichischen vertretene Rechtsansicht als neue Tatsache angesehen werden. Die Entscheidung eines Gerichtes oder einer Verwaltungsbehörde, auch einer ausländischen, in einer bestimmten Rechtssache stellt weder eine neue Tatsache (vgl. VwGH vom 17.9.1990, 90/15/0118, mwA), noch ein (neu hervorgekommenes) Beweismittel im Sinn des § 303 Abs. 1 lit b BAO dar, sondern basiert vielmehr selbst auf Beweismitteln (vgl VwGH vom 21.2.1985, 83/16/0027, 0029). Die nachteiligen Folgen einer früheren unzutreffenden Würdigung oder Wertung des offen gelegten gewesenen Sachverhaltes oder einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung - gleichgültig, durch welche Umstände veranlasst - lassen sich bei unveränderter Tatsachenlage nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen.

Der streitrelevante Sachverhalt, nämlich der Erhalt eines Kundenstockes von der deutschen Muttergesellschaft, war der bP. in den abgeschlossenen Körperschaftsteuerverfahren 2009 bis 2014 bekannt und kann als solcher für die bP. nicht neu hervorkommen. Der VwGH hat in seiner neueren Rechtsprechung (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058) aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit. b BAO abgeleitet, „*dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuherkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist.*“

Für die bP. mag sich die Frage der steuerlichen Beurteilung des übertragenen Kundenstockes erst aufgrund des Ergebnisses der deutschen Außenprüfung gestellt haben und dieses Außenprüfungsverfahren mag für die bP. auch eine neue Tatsache gewesen sein. Allerdings ist der Abschluss des Außenprüfungsverfahrens (sowie

die Verrechnung des Kundenstockes) erst 2016 erfolgt. Voraussetzung für das neu hervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist, dass diese im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits tatsächlich existiert haben.

Ein Neuherkommen von erst 2016 entstandenen Tatsachen oder Beweismittel (hier die Außenprüfung bzw. deren Ergebnisse) für die Körperschaftsteuerverfahren 2009 bis 2014 ist schon aus diesem Grund ausgeschlossen.

Ergänzend wird festgestellt, dass der Bescheid des Finanzamtes Kaiserslautern in Bezug auf die bP. auch keine Vorfragenentscheidung darstellt. Ein Wiederaufnahmsgrund gem. § 303 Abs. 1 lit. c BAO liegt nicht schon vor, wenn eine Frage, die in verschiedenen Verfahren als Vorfrage zu beurteilen ist, als solche - also als Vorfrage - unterschiedlich beurteilt wird, sondern nur dann, wenn die für die betreffende Hauptfrage zuständige Behörde eine abweichende Entscheidung trifft und die Abgabenbehörde an diese Entscheidung gebunden ist (vgl. VwGH vom 11.2.1987, 84/13/0245). Schon daraus ist ersichtlich, dass ein Wiederaufnahmsgrund gem. § 303 Abs 1 lit c BAO nicht vorliegt, denn eine Bindung der österreichischen Abgabenbehörde an die Rechtsansicht des deutschen Finanzamtes besteht nicht.

Demzufolge war die Beschwerde unter Bezugnahme auf die genannten gesetzlichen Bestimmungen als unbegründet abzuweisen.

Hinweis: Inwieweit aus der Sicht des FA neue Tatsachen hervorgekommen sind, aufgrund derer von Amts wegen Wiederaufnahmen der Körperschaftsteuerverfahren 2009 bis 2014 zu erfolgen hätten, war nicht Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens.

Es entspricht der Aktenlage, dass dem FA die Kundenstockübertragen an die bP. bis zur Stellung der Wiederaufnahmsanträgen vom 20.10.2016 nicht bekannt war. In diesem Sinne ist diese (behauptete) Tatsache für das FA im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO neu hervorgekommen.

Es obliegt ausschließlich dem FA, das Vorliegen der Voraussetzungen für amtswegige Wiederaufnahmen der Körperschaftsteuerverfahren 2009 bis 2014 zu überprüfen und - bei Vorliegen aller Voraussetzungen - solche durchzuführen. Die Beweislast für das Vorliegen der behaupteten Tatsachen trifft dabei die bP. Die bloß auszugsweise Übermittlung des Berichtes einer ausländischen Abgabenbehörde ist - mangels Bindung an Entscheidungen von ausländischen Abgabenbehörden - für sich allein regelmäßig nicht ausreichend, um den Nachweis über den steuerrechtlich relevanten Sachverhalt zu führen. Vielmehr wird es notwendig sein, gegenüber der österreichischen Abgabenbehörde den Sachverhalt unmittelbar nachzuweisen, wobei dem (vollständigen) Außenprüfungsbericht des Finanzamtes Kaiserslautern Beweiskraft zukommen kann.

#### *Zulässigkeit einer Revision:*

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seiner Entscheidung auszusprechen, ob die Revision zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG in Verbindung mit Art. 133 Abs. 9 B-VG und § 25a Abs. 1 VwGG).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die Auslegung des Gesetzes ist unstrittig. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 29. Dezember 2017