

TE Vwgh Erkenntnis 2025/9/4 Ra 2023/13/0155

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 04.09.2025

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

14/03 Abgabenverwaltungsorganisation

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

AbgRmRefG 2003

BAO §20

BAO §201 Abs2 Z3 idF 2002/I/097

BAO §201 idF 2002/I/097

BAO §206

BAO §206 Abs1

VwRallg

1. BAO § 20 heute
2. BAO § 20 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 201 heute
2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 201 heute
2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 206 heute

2. BAO § 206 gültig ab 01.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 206 gültig von 20.12.2003 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 4. BAO § 206 gültig von 05.10.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
 5. BAO § 206 gültig von 30.12.1989 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 6. BAO § 206 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1988
 7. BAO § 206 gültig von 19.04.1980 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 206 heute
 2. BAO § 206 gültig ab 01.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 206 gültig von 20.12.2003 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 4. BAO § 206 gültig von 05.10.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
 5. BAO § 206 gültig von 30.12.1989 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 6. BAO § 206 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1988
 7. BAO § 206 gültig von 19.04.1980 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision des Finanzamtes Österreich, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 24. August 2023, RV/7102163/2013, betreffend u.a. Festsetzung der Kammerumlage 2008 (mitbeteiligte Partei: Mag. Michael Ludwig Lang, Rechtsanwalt in Wien, als Masseverwalter der C), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird im angefochtenen Umfang (Kammerumlage 2008) wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Die C GmbH - über deren Vermögen mittlerweile das Konkursverfahren eröffnet wurde - war im verfahrensgegenständlichen Jahr 2008 (sowie im Jahr davor und in den Jahren danach) im internationalen Handel mit (Treibhausgas-)Emissionszertifikaten im Sinne des (damaligen) Emissionszertifikatesgesetzes (BGBl. I Nr. 46/2004) und der EU-Emissionshandelsrichtlinie (RL 2003/87/EG) tätig (vgl. dazu VwGH 5.3.2025, Ra 2023/13/0170). Die C GmbH - über deren Vermögen mittlerweile das Konkursverfahren eröffnet wurde - war im verfahrensgegenständlichen Jahr 2008 (sowie im Jahr davor und in den Jahren danach) im internationalen Handel mit (Treibhausgas-)Emissionszertifikaten im Sinne des (damaligen) Emissionszertifikatesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 46 aus 2004,) und der EU-Emissionshandelsrichtlinie (RL 2003/87/EG) tätig vergleiche , dazu VwGH 5.3.2025, Ra 2023/13/0170).

2

Mit Bescheid vom 27. Oktober 2009 setzte das Finanzamt (nach einer im Jahr 2009 bei der C GmbH durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung) die Kammerumlage u.a. für das Jahr 2008 - ausgehend von den abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen und unter Hinzurechnung der darin geltend gemachten Vorsteuern für sonstige Leistungen, bei denen die Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 auf die C GmbH übergegangen war - gegenüber der C GmbH mit 130.785,49 € fest. Mit Bescheid vom 27. Oktober 2009 setzte das Finanzamt (nach einer im Jahr 2009 bei der C GmbH durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung) die Kammerumlage u.a. für das Jahr 2008 - ausgehend von den abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen und unter Hinzurechnung der darin geltend gemachten Vorsteuern für sonstige Leistungen, bei denen die Steuerschuld gemäß Paragraph 19, Absatz eins, zweiter Satz UStG 1994 auf die C GmbH übergegangen war - gegenüber der C GmbH mit 130.785,49 € fest.

3

In der dagegen erhobenen (damals) Berufung vom 11. November 2009 begehrte die C GmbH im Wesentlichen und mit näherer Begründung eine Reduktion der Bemessungsgrundlage der Kammerumlage. Das Finanzamt legte diese Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

4

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht u.a. der Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die

Festsetzung der Kammerumlage für das Jahr 2008 Folge und hob diesen Bescheid ersatzlos auf. Es sprach weiters aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht u.a. der Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Festsetzung der Kammerumlage für das Jahr 2008 Folge und hob diesen Bescheid ersatzlos auf. Es sprach weiters aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

5

Das Bundesfinanzgericht führte - nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens und soweit für das vorliegende Revisionsverfahren von Bedeutung - im Wesentlichen aus, die Bemessungsgrundlage für die Kammerumlage sei gemäß § 122 Abs. 1 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG), idF BGBl. I Nr. 153/2001, im Regelfall (im Ergebnis) die Summe der abziehbaren Vorsteuer und der aufgrund Reverse-Charge auf den Unternehmer übergegangenen Steuerschuld bzw. der im Regelfall in gleicher Höhe abziehbaren diesbezüglichen Vorsteuer, sowie der Einfuhrumsatzsteuer und der Steuer auf innergemeinschaftliche Erwerbe bzw. der im Regelfall in gleicher Höhe abziehbaren diesbezüglichen Vorsteuer. Das Bundesfinanzgericht führte - nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens und soweit für das vorliegende Revisionsverfahren von Bedeutung - im Wesentlichen aus, die Bemessungsgrundlage für die Kammerumlage sei gemäß Paragraph 122, Absatz eins, Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG), in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 153 aus 2001,, im Regelfall (im Ergebnis) die Summe der abziehbaren Vorsteuer und der aufgrund Reverse-Charge auf den Unternehmer übergegangenen Steuerschuld bzw. der im Regelfall in gleicher Höhe abziehbaren diesbezüglichen Vorsteuer, sowie der Einfuhrumsatzsteuer und der Steuer auf innergemeinschaftliche Erwerbe bzw. der im Regelfall in gleicher Höhe abziehbaren diesbezüglichen Vorsteuer.

6

Das Erweiterte Präsidium der Wirtschaftskammer Österreich habe mit Beschluss vom 27. November 2002 den Umlagensatz für die Bundeskammer mit 1,2 vT und den Umlagensatz für die Landeskammern einheitlich mit 1,8 vT festgesetzt. Folglich betrage der Umlagensatz für die Kammerumlage (KU 1) insgesamt 3 Promille der Bemessungsgrundlage.

7

Einen für die C GmbH relevanten Beschluss gemäß § 122 Abs. 3 WKG - wonach Teile der Bemessungsgrundlage außer Betracht bleiben würden - habe das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer für das Jahr 2008 nicht gefasst. Einen derartigen Beschluss könne das Bundesfinanzgericht weder selbst fassen noch erzwingen oder substituieren. Das Fehlen eines Rechtsmittels (der C GmbH) zur Erzwingung eines derartigen Beschlusses sei nicht verfassungswidrig (vgl. VfGH 6.3.2017, G 126/2016). Einen für die C GmbH relevanten Beschluss gemäß Paragraph 122, Absatz 3, WKG - wonach Teile der Bemessungsgrundlage außer Betracht bleiben würden - habe das Erweiterte Präsidium der Bundeskammer für das Jahr 2008 nicht gefasst. Einen derartigen Beschluss könne das Bundesfinanzgericht weder selbst fassen noch erzwingen oder substituieren. Das Fehlen eines Rechtsmittels (der C GmbH) zur Erzwingung eines derartigen Beschlusses sei nicht verfassungswidrig vergleiche , VfGH 6.3.2017, G 126 aus 2016,).

8

Die Bemessungsgrundlage der Kammerumlage sei daher nach den speziellen Regelungen des § 122 Abs. 1 dritter Satz WKG zu ermitteln; eine Ermittlung nach dem einleitenden ersten Satz des § 122 Abs. 1 WKG - unter Berücksichtigung der Verhältnismäßigkeit (im konkreten Fall) - sei nicht möglich. Dem Vorbringen, die Kammerumlage gemäß § 122 Abs. 1 erster Satz bzw. Abs. 3 WKG entsprechend den gemachten (materiell rechtlichen) Vorschlägen festzusetzen, könne daher nicht entsprochen werden. Die Bemessungsgrundlage der Kammerumlage sei daher nach den speziellen Regelungen des Paragraph 122, Absatz eins, dritter Satz WKG zu ermitteln; eine Ermittlung nach dem einleitenden ersten Satz des Paragraph 122, Absatz eins, WKG - unter Berücksichtigung der Verhältnismäßigkeit (im konkreten Fall) - sei nicht möglich. Dem Vorbringen, die Kammerumlage gemäß Paragraph 122, Absatz eins, erster Satz bzw. Absatz 3, WKG entsprechend den gemachten (materiell rechtlichen) Vorschlägen festzusetzen, könne daher nicht entsprochen werden.

9

In verfahrensrechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht aus, die Kammerumlage sei eine Selbstberechnungsabgabe ohne bescheidmäßige Jahresveranlagung, die gegebenenfalls gemäß § 201 BAO festgesetzt werden könne. In verfahrensrechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht aus, die Kammerumlage sei eine Selbstberechnungsabgabe ohne bescheidmäßige Jahresveranlagung, die gegebenenfalls gemäß Paragraph 201, BAO festgesetzt werden könne.

10

Für das Jahr 2008 weise der (rechtskräftige) Umsatzsteuerbescheid einen Umsatz iSd § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 (Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen) iHv rund 1,3 Mio. € aus, womit die Freigrenze des § 122 Abs. 5 Z 4 WKG überschritten sei. Daher sei materiell rechtlich die Kammerumlage für 2008 zu erheben, sofern dies verfahrensrechtlich umzusetzen sei. Für das Jahr 2008 weise der (rechtskräftige) Umsatzsteuerbescheid einen Umsatz iSd Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 (Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen) iHv rund 1,3 Mio. € aus, womit die Freigrenze des Paragraph 122, Absatz 5, Ziffer 4, WKG überschritten sei. Daher sei materiell rechtlich die Kammerumlage für 2008 zu erheben, sofern dies verfahrensrechtlich umzusetzen sei.

11

Da für dieses Jahr keine selbstberechneten Beträge bekanntgegeben worden seien, sei der Tatbestand des § 201 Abs. 2 Z 3 erster Fall BAO erfüllt und der angefochtene Bescheid (über die Festsetzung der Kammerumlage) sei dem Grunde nach (und innerhalb der Verjährungsfrist) zu Recht ergangen. Die Bemessungsgrundlage sei allerdings niedriger als vom Finanzamt angenommen, womit die Kammerumlage lediglich 130.588,59 € betrage. Da für dieses Jahr keine selbstberechneten Beträge bekanntgegeben worden seien, sei der Tatbestand des Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, erster Fall BAO erfüllt und der angefochtene Bescheid (über die Festsetzung der Kammerumlage) sei dem Grunde nach (und innerhalb der Verjährungsfrist) zu Recht ergangen. Die Bemessungsgrundlage sei allerdings niedriger als vom Finanzamt angenommen, womit die Kammerumlage lediglich 130.588,59 € betrage.

12

Zur Ermessensübung führte das Bundesfinanzgericht - unter Verweis auf die Bestimmung des § 20 BAO und Wiedergabe der dazu vorhandenen Kommentarliteratur - aus, aufgrund des Vorbringens in der Berufung in Verbindung mit „Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes zu Härtefällen“ resultiere, dass zu untersuchen sei, ob der vorliegende Fall einen Härtefall darstelle bzw. darstellen würde. Dies wäre zutreffendenfalls ein Umstand, der gemäß dem umfassend formulierten § 20 BAO bei der Ermessensübung zu berücksichtigen wäre. Zur Ermessensübung führte das Bundesfinanzgericht - unter Verweis auf die Bestimmung des Paragraph 20, BAO und Wiedergabe der dazu vorhandenen Kommentarliteratur - aus, aufgrund des Vorbringens in der Berufung in Verbindung mit „Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes zu Härtefällen“ resultiere, dass zu untersuchen sei, ob der vorliegende Fall einen Härtefall darstelle bzw. darstellen würde. Dies wäre zutreffendenfalls ein Umstand, der gemäß dem umfassend formulierten Paragraph 20, BAO bei der Ermessensübung zu berücksichtigen wäre.

13

Zur Härtefall-Beurteilung sei festzuhalten, dass die C GmbH - abgesehen von den zeitweise „enormen“ Beträgen an übergegangener Steuerschuld (Reverse Charge) - einen Kleinbetrieb mit ca. 5 Beschäftigten geführt habe. Ihre wirtschaftliche Lage stelle sich so dar, dass sie nach den Körperschaftsteuerbescheiden im Jahr 2007 Einkünfte (aus Gewerbebetrieb) in Höhe von rd. -65.000 €, im Jahr 2008 von rd. 470.000 €, im Jahr 2009 von zunächst rd. -5,6 Mio. € (insbesondere aufgrund der Passivierung von Umsatzsteuernachforderungen), nach „Wegfall“ der Nachforderungen aufgrund eines Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts schließlich in Höhe von rd. 6,7 Mio. €, im Jahr 2010 von rd. 718.000 € und im Jahr 2011 schließlich von rd. -380 € erzielt habe.

14

Ansichts der Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2008 würde die Festsetzung der für das Jahr 2008 errechneten Kammerumlage in Höhe von 130.588,59 € zu einem Härtefall führen. Die Festsetzung in dieser materiell richtigen Höhe würde zu einer Ungleichmäßigkeit der Besteuerung führen, weshalb sie unbillig und nur in geringem Ausmaß zweckmäßig wäre, denn nur die Einbringung der Abgaben - nicht aber die Gleichmäßigkeit der Besteuerung - spräche als zweckmäßig für die Abgabenfestsetzung.

15

Insgesamt ergebe die Ermessensübung durch das Bundesfinanzgericht aufgrund der genannten Umstände, dass der Kammerumlage-Bescheid für 2008 nicht bestätigt, sondern „stattgebend aufgehoben“ werde.

16

Gegen diese Entscheidung richtet sich die vorliegende Amtsrevision, mit der nach ihrer Anfechtungserklärung (ausschließlich) die ersatzlose Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung der Kammerumlage 2008 bekämpft wird.

17

Zur Zulässigkeit der Revision wird insbesondere fehlende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. ein Abweichen der angefochtenen Entscheidung von der vorhandenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, jeweils zur Frage der Ermessensübung, geltend gemacht.

18

Nach Einleitung des Vorverfahrens hat (noch vor Eröffnung des Konkursverfahrens) die C GmbH eine Revisionsbeantwortung eingebracht.

19

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

20

Die Revision ist zulässig und begründet.

21

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an, „kann“ nach § 201 Abs. 2 Z 3 BAO - seit der Neufassung des § 201 BAO mit dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002) - eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn u.a. der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt. Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an, „kann“ nach Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, BAO - seit der Neufassung des Paragraph 201, BAO mit dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 97 aus 2002,) - eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn u.a. der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt.

22

Die erstmalige Festsetzung der Abgabe liegt in einem solchen Fall - wie das Bundesfinanzgericht zutreffend darlegt - somit im Ermessen der Abgabenbehörde bzw. des Verwaltungsgerichtes (vgl. etwa VwGH 25.9.2012, 2008/13/0232, mwN; vgl. auch Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3, § 201 Anm 7, und Ritz/Koran, BAO8, § 201 Tz 30). Die erstmalige Festsetzung der Abgabe liegt in einem solchen Fall - wie das Bundesfinanzgericht zutreffend darlegt - somit im Ermessen der Abgabenbehörde bzw. des Verwaltungsgerichtes vergleiche , etwa VwGH 25.9.2012, 2008/13/0232, mwN; vergleiche , auch Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3, Paragraph 201, Anmerkung 7, , und Ritz/Koran, BAO8, Paragraph 201, Tz 30).

23

Da im vorliegenden Fall für das Jahr 2008 kein selbstberechneter Betrag (Kammerumlage) durch die C GmbH bekannt gegeben wurde, war die (erstmalige) Festsetzung durch die Abgabenbehörde gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO - wovon auch das Bundesfinanzgericht ausging - dem Grunde nach zulässig. Strittig ist lediglich, ob die Abgabenbehörde bzw. das Bundesfinanzgericht (vgl. zur vollen Kognitionsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes in Ermessensfragen beispielsweise VwGH 19.12.2023, Ro 2022/15/0042, mwN) das Ermessen im Sinne des Gesetzes geübt hat (Art. 130 Abs. 3 B-VG iVm § 20 BAO). Da im vorliegenden Fall für das Jahr 2008 kein selbstberechneter Betrag (Kammerumlage) durch die C GmbH bekannt gegeben wurde, war die (erstmalige) Festsetzung durch die Abgabenbehörde gemäß Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, BAO - wovon auch das Bundesfinanzgericht ausging - dem Grunde nach zulässig. Strittig ist lediglich, ob die Abgabenbehörde bzw. das Bundesfinanzgericht vergleiche , zur vollen Kognitionsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes in Ermessensfragen beispielsweise VwGH 19.12.2023, Ro 2022/15/0042, mwN) das Ermessen im Sinne des Gesetzes geübt hat (Artikel 130, Absatz 3, B-VG in Verbindung mit Paragraph 20, BAO).

24

Die Ermessensübung hat sich (wovon auch das Bundesfinanzgericht ausgeht) am Zweck der Norm zu orientieren (vgl. VwGH 13.10.2022, Ra 2022/13/0090, mwN). Bei der erstmaligen Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben ist dabei vor allem der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu berücksichtigen (vgl. VwGH 26.5.2023, Ra 2022/15/0090). Die Ermessensübung hat sich (wovon auch das Bundesfinanzgericht ausgeht) am Zweck der Norm zu orientieren vergleiche , VwGH 13.10.2022, Ra 2022/13/0090, mwN). Bei der erstmaligen Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben ist dabei vor allem der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu berücksichtigen vergleiche , VwGH 26.5.2023, Ra 2022/15/0090).

25

Nach den Gesetzesmaterialien zum AbgRmRefG (IA 666/A 21. GP) dient die Neufassung des § 201 BAO primär der Harmonisierung der Rechtswirkungen (insbesondere im Bereich des Rechtsschutzes) von Selbstberechnungen und von Veranlagungsbescheiden. Es solle ein „Gleichklang mit der bei einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren

geltenden Rechtslage“ bewirkt werden (vgl. auch VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, mwN). Nach den Gesetzesmaterialien zum AbgRmRefG (IA 666/A 21. Gesetzgebungsperiode) dient die Neufassung des Paragraph 201, BAO primär der Harmonisierung der Rechtswirkungen (insbesondere im Bereich des Rechtsschutzes) von Selbstberechnungen und von Veranlagungsbescheiden. Es solle ein „Gleichklang mit der bei einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren geltenden Rechtslage“ bewirkt werden (vergleiche, auch VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, mwN).

26

Die Gesetzesmaterialien behandeln insoweit den Fall, dass kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird (§ 201 Abs. 2 Z 3 erster Fall BAO), nicht konkret. Mangels Bekanntgabe eines selbstberechneten Betrags (und somit mangels wirksamer Selbstbemessung) liegt insoweit auch keine mit einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren vergleichbare Situation vor. Ermessenskriterien im Sinne der - in den Gesetzesmaterialien erwähnten - Maßnahmen nach § 299 BAO oder nach § 303 BAO können daher in dieser Situation nicht herangezogen werden. Die Gesetzesmaterialien behandeln insoweit den Fall, dass kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird (Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, erster Fall BAO), nicht konkret. Mangels Bekanntgabe eines selbstberechneten Betrags (und somit mangels wirksamer Selbstbemessung) liegt insoweit auch keine mit einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren vergleichbare Situation vor. Ermessenskriterien im Sinne der - in den Gesetzesmaterialien erwähnten - Maßnahmen nach Paragraph 299, BAO oder nach Paragraph 303, BAO können daher in dieser Situation nicht herangezogen werden.

27

Die Festsetzung einer Abgabe, die nicht der Selbstbemessung unterliegt, kann aber nach § 206 Abs. 1 BAO ganz oder teilweise unterbleiben. Wenn nach § 201 Abs. 2 Z 3 erster Fall BAO eine Festsetzung (auch) in dem Fall, in dem kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird, (nur) erfolgen „kann“ (also nicht zu erfolgen hat; vgl. hingegen z.B. § 11 Abs. 3 KommStG), so sind nach dem Zweck der Norm des § 201 Abs. 2 Z 3 erster Fall BAO (hier) für die Ermessensentscheidung jene Kriterien heranzuziehen, die einer Festsetzung nach § 206 BAO entgegenstehen können. Die Festsetzung einer Abgabe, die nicht der Selbstbemessung unterliegt, kann aber nach Paragraph 206, Absatz eins, BAO ganz oder teilweise unterbleiben. Wenn nach Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, erster Fall BAO eine Festsetzung (auch) in dem Fall, in dem kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird, (nur) erfolgen „kann“ (also nicht zu erfolgen hat; vergleiche, hingegen z.B. Paragraph 11, Absatz 3, KommStG), so sind nach dem Zweck der Norm des Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, erster Fall BAO (hier) für die Ermessensentscheidung jene Kriterien heranzuziehen, die einer Festsetzung nach Paragraph 206, BAO entgegenstehen können.

28

Dass insoweit eine Situation vorläge, die mit den Tatbeständen des § 206 Abs. 1 lit. a oder lit. c BAO vergleichbar wäre, nimmt auch das Bundesfinanzgericht nicht an. Wenn es aber unter Hinweis auf einen „Härtefall“ auf die wirtschaftliche Lage der Revisionswerberin (etwa auf die in den Körperschaftsteuerbescheiden ausgewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb in den Jahren 2007 bis 2011) und auf den Umstand verweist, dass es sich bei der Revisionswerberin um einen „Kleinbetrieb“ mit nur wenigen Beschäftigten handle, so ergibt sich daraus nicht, dass (zum Zeitpunkt der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts) mit Bestimmtheit angenommen werden könnte, dass der Abgabeanpruch gegenüber der Revisionswerberin (vgl. zur Berücksichtigung allfälliger Haftungspflichtiger VwGH 22.10.2024, Ra 2024/13/0002) nicht durchsetzbar sein werde (§ 206 Abs. 1 lit. b BAO). Ob ein Fall einer persönlichen Unbilligkeit (iSd § 236 BAO) vorläge oder ob - wie die Darlegungen der mitbeteiligten Partei allenfalls auch zu verstehen wären - im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eingetreten wäre (vgl. dazu z.B. Ritz/Koran, BAO8, § 236 Tz 11), ist im gegenständlichen Verfahren nicht zu prüfen. Dass insoweit eine Situation vorläge, die mit den Tatbeständen des Paragraph 206, Absatz eins, Litera a, oder Litera c, BAO vergleichbar wäre, nimmt auch das Bundesfinanzgericht nicht an. Wenn es aber unter Hinweis auf einen „Härtefall“ auf die wirtschaftliche Lage der Revisionswerberin (etwa auf die in den Körperschaftsteuerbescheiden ausgewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb in den Jahren 2007 bis 2011) und auf den Umstand verweist, dass es sich bei der Revisionswerberin um einen „Kleinbetrieb“ mit nur wenigen Beschäftigten handle, so ergibt sich daraus nicht, dass (zum Zeitpunkt der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts) mit Bestimmtheit angenommen werden könnte, dass der Abgabeanpruch gegenüber der Revisionswerberin (vergleiche, zur Berücksichtigung allfälliger Haftungspflichtiger VwGH 22.10.2024, Ra 2024/13/0002) nicht durchsetzbar sein werde (Paragraph 206, Absatz eins, Litera b, BAO). Ob ein Fall einer persönlichen Unbilligkeit (iSd Paragraph 236, BAO) vorläge oder ob - wie die Darlegungen der mitbeteiligten

Partei allenfalls auch zu verstehen wären - im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eingetreten wäre vergleiche , dazu z.B. Ritz/Koran, BAO8, Paragraph 236, Tz 11), ist im gegenständlichen Verfahren nicht zu prüfen.

29

Da somit das Bundesfinanzgericht sein Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes geübt hat (Art. 133 Abs. 3 B-VG), hat es sein Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Das angefochtene Erkenntnis war daher - im angefochtenen Umfang (Kammerumlage 2008) - gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Da somit das Bundesfinanzgericht sein Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes geübt hat (Artikel 133, Absatz 3, B-VG), hat es sein Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Das angefochtene Erkenntnis war daher - im angefochtenen Umfang (Kammerumlage 2008) - gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 4. September 2025

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2 Ermessen VwRallg8

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2023130155.L00

Im RIS seit

07.10.2025

Zuletzt aktualisiert am

23.10.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at