

TE Vwgh Erkenntnis 2025/9/4 Ra 2024/13/0074

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 04.09.2025

Index

E1E

001 Verwaltungsrecht allgemein

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

39/06 Rechtshilfe Amtshilfe

59/04 EU - EWR

Norm

ABGB §1358

ABGB §1392

ABGB §1422

BAO §239

VwRallg

Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt (Schweiz) 2012 Art13 Abs3

12010E063 AEUV Art63

1. ABGB § 1358 heute
2. ABGB § 1358 gültig ab 01.01.1917 zuletzt geändert durch RGBl. Nr. 69/1916
1. ABGB § 1392 heute
2. ABGB § 1392 gültig ab 01.01.1812
1. ABGB § 1422 heute
2. ABGB § 1422 gültig ab 01.01.1917 zuletzt geändert durch RGBl. Nr. 69/1916
1. BAO § 239 heute
2. BAO § 239 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 239 gültig von 19.04.1980 bis 19.07.2022 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 sowie die Hofrätin Dr.in Wiesinger und den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision der L, vertreten durch die Garger Spallinger Rechtsanwälte GmbH in Wien, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2024, Zl. RV/7103815/2023, betreffend Rückerstattung des Abgeltungsbetrages gemäß Art. 13 Abs. 3

Steuerabkommen Österreich-Schweiz (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Bundesminister für Finanzen), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis sowie die Hofrätin Dr.in Wiesinger und den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision der L, vertreten durch die Garger Spallinger Rechtsanwälte GmbH in Wien, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2024, Zl. RV/7103815/2023, betreffend Rückerstattung des Abgeltungsbetrages gemäß Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen Österreich-Schweiz (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Bundesminister für Finanzen), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Am 30. November 2016 stellte die Revisionswerberin, eine Schweizer Privatbank, einen Antrag auf Ausstellung eines Gutschriftsbescheides gemäß § 202 BAO sowie einen Eventualantrag auf Rückerstattung des Abgeltungsbetrages gemäß Art. 13 Abs. 3 des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, BGBl. III Nr. 192/2012 (Steuerabkommen) „in Verbindung mit §§ 1358, 1422 oder 1042 ABGB“. Am 30. November 2016 stellte die Revisionswerberin, eine Schweizer Privatbank, einen Antrag auf Ausstellung eines Gutschriftsbescheides gemäß Paragraph 202, BAO sowie einen Eventualantrag auf Rückerstattung des Abgeltungsbetrages gemäß Artikel 13, Absatz 3, des Steuerabkommens zwischen der Republik Österreich und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, Bundesgesetzblatt Teil 3, Nr. 192 aus 2012, (Steuerabkommen) „in Verbindung mit Paragraphen 1358, 1422, oder 1042 ABGB“.

2

Als Begründung wurde ausgeführt, dass die Revisionswerberin einer Revision durch die Eidgenössische Steuerverwaltung unterzogen und die Berechnung und Meldung der Ablieferung der Einmalzahlung im Sinn des Art. 7 Steuerabkommen geprüft worden sei. Dabei sei eine Differenz bei der Berechnung der Höhe der Einmalzahlung festgestellt worden; Einmalzahlungen für mehrere Kunden seien in überhöhtem Ausmaß entrichtet worden. Der Fehler wurze in einer irrtümlichen fehlenden Berücksichtigung von Fremdwährungen. Dadurch seien von der Revisionswerberin im Jahr 2013 überhöhte Einmalzahlungen im Ausmaß von 555.826 € im Sinne des Art. 7 Steuerabkommen an die österreichische Abgabenbehörde abgeführt worden. In der Folge habe die Revisionswerberin die betroffenen Kunden über den Fehler informiert und die überhöhten Einmalzahlungen den betroffenen Kunden rückerstattet. Als Begründung wurde ausgeführt, dass die Revisionswerberin einer Revision durch die Eidgenössische Steuerverwaltung unterzogen und die Berechnung und Meldung der Ablieferung der Einmalzahlung im Sinn des Artikel 7, Steuerabkommen geprüft worden sei. Dabei sei eine Differenz bei der Berechnung der Höhe der Einmalzahlung festgestellt worden; Einmalzahlungen für mehrere Kunden seien in überhöhtem Ausmaß entrichtet worden. Der Fehler wurze in einer irrtümlichen fehlenden Berücksichtigung von Fremdwährungen. Dadurch seien von der Revisionswerberin im Jahr 2013 überhöhte Einmalzahlungen im Ausmaß von 555.826 € im Sinne des Artikel 7, Steuerabkommen an die österreichische Abgabenbehörde abgeführt worden. In der Folge habe die Revisionswerberin die betroffenen Kunden über den Fehler informiert und die überhöhten Einmalzahlungen den betroffenen Kunden rückerstattet.

3

Mit Bescheid vom 15. Februar 2017 wies der Bundesminister für Finanzen sowohl den Antrag auf Ausstellung eines Gutschriftsbescheides nach § 202 BAO als auch den Eventualantrag auf Rückerstattung des Abgeltungsbetrages nach Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen iVm §§ 1358, 1422 oder 1042 ABGB als unzulässig zurück. Begründend wurde ausgeführt, dass die Revisionswerberin sowohl hinsichtlich der Ausstellung eines Gutschriftsbescheides nach § 202 BAO mangels abgabenrechtlicher Haftung im Sinne der BAO als auch hinsichtlich der Rückerstattung des Abgeltungsbetrages nach Art. 13 Steuerabkommen, da die Revisionswerberin keine „betroffene Person“ gemäß Art. 2 lit. h Steuerabkommen darstelle, nicht antragslegitimiert sei. Mit Bescheid vom 15. Februar 2017 wies der

Bundesminister für Finanzen sowohl den Antrag auf Ausstellung eines Gutschriftsbescheides nach Paragraph 202, BAO als auch den Eventualantrag auf Rückerstattung des Abgeltungsbetrages nach Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen in Verbindung mit , Paragraphen 1358, 1422, oder 1042 ABGB als unzulässig zurück. Begründend wurde ausgeführt, dass die Revisionswerberin sowohl hinsichtlich der Ausstellung eines Gutschriftsbescheides nach Paragraph 202, BAO mangels abgabenrechtlicher Haftung im Sinne der BAO als auch hinsichtlich der Rückerstattung des Abgeltungsbetrages nach Artikel 13, Steuerabkommen, da die Revisionswerberin keine „betroffene Person“ gemäß Artikel 2, Litera h, Steuerabkommen darstelle, nicht antragslegitimiert sei.

4

Das Bundesfinanzgericht gab der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde Folge und hob den Zurückweisungsbescheid ersatzlos auf, weil die Revisionswerberin zur Stellung eines Antrages auf Ausstellung eines Gutschriftsbescheides gemäß § 202 BAO legitimiert gewesen sei. Das Bundesfinanzgericht gab der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde Folge und hob den Zurückweisungsbescheid ersatzlos auf, weil die Revisionswerberin zur Stellung eines Antrages auf Ausstellung eines Gutschriftsbescheides gemäß Paragraph 202, BAO legitimiert gewesen sei.

5

Der Verwaltungsgerichtshof hob aufgrund einer Amtsrevision mit Erkenntnis vom 19. Oktober 2023, Ro 2021/13/0002 (im Folgenden: Vorerkenntnis), das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf, weil mangels Bestehens einer Haftung der Revisionswerberin für die Einmalzahlung § 202 BAO nicht anwendbar ist. Auf die Entscheidungsgründe jenes Erkenntnisses wird verwiesen. Der Verwaltungsgerichtshof hob aufgrund einer Amtsrevision mit Erkenntnis vom 19. Oktober 2023, Ro 2021/13/0002 (im Folgenden: Vorerkenntnis), das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf, weil mangels Bestehens einer Haftung der Revisionswerberin für die Einmalzahlung Paragraph 202, BAO nicht anwendbar ist. Auf die Entscheidungsgründe jenes Erkenntnisses wird verwiesen.

6

Im fortgesetzten Verfahren wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es stellte fest, dass die Revisionswerberin im Ergebnis von den (österreichischen) Bankkunden Einmalzahlungen in der betraglich richtigen Höhe (durch Rückerstattung des zu viel bezahlten Betrages) eingehoben, jedoch einen zu hohen Betrag - an die Eidgenössische Steuerverwaltung und damit letztlich an die Österreichische Steuerverwaltung - abgeführt habe. Insgesamt habe die Revisionswerberin im Jahr 2013 überhöhte Einmalzahlungen in Höhe von 555.826 € abgeführt. Strittig sei, ob die Revisionswerberin die (letztlich) in richtiger Höhe einbehaltenen, aber überhöht abgeführten Einmalzahlungen durch Stellung eines Antrages auf Ausstellung eines Gutschriftsbescheides gemäß § 202 BAO oder in eventu gestützt auf Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen in Verbindung mit §§ 1358, 1422 oder 1042 ABGB rückerstattet bekommen könne. Im fortgesetzten Verfahren wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es stellte fest, dass die Revisionswerberin im Ergebnis von den (österreichischen) Bankkunden Einmalzahlungen in der betraglich richtigen Höhe (durch Rückerstattung des zu viel bezahlten Betrages) eingehoben, jedoch einen zu hohen Betrag - an die Eidgenössische Steuerverwaltung und damit letztlich an die Österreichische Steuerverwaltung - abgeführt habe. Insgesamt habe die Revisionswerberin im Jahr 2013 überhöhte Einmalzahlungen in Höhe von 555.826 € abgeführt. Strittig sei, ob die Revisionswerberin die (letztlich) in richtiger Höhe einbehaltenen, aber überhöht abgeführten Einmalzahlungen durch Stellung eines Antrages auf Ausstellung eines Gutschriftsbescheides gemäß Paragraph 202, BAO oder in eventu gestützt auf Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen in Verbindung mit Paragraphen 1358, 1422, oder 1042 ABGB rückerstattet bekommen könne.

7

Rechtlich verneinte das Bundesfinanzgericht das Vorliegen der Voraussetzungen für die Festsetzung der Abgabe auf Antrag gemäß § 202 Abs. 1 iVm § 201 BAO, weil der Revisionswerberin die Selbstberechnung dieser Abgabe nicht oblegen sei und sie hinsichtlich dieser Abgabe keine Haftung treffe. Weiters führte das Bundesfinanzgericht aus, dass Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen vorsehe, dass in jenen Fällen, in denen die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden sei, die betroffene Person gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung habe. Dieser Antrag stehe nur der betroffenen Person selbst, nicht hingegen der schweizerischen Zahlstelle zu. Rechtlich verneinte das Bundesfinanzgericht das Vorliegen der Voraussetzungen für die Festsetzung der Abgabe auf Antrag gemäß Paragraph 202, Absatz eins, in Verbindung mit , Paragraph 201, BAO, weil der Revisionswerberin die Selbstberechnung dieser Abgabe nicht oblegen sei und sie hinsichtlich dieser Abgabe keine

Haftung treffe. Weiters führte das Bundesfinanzgericht aus, dass Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen vorsehe, dass in jenen Fällen, in denen die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden sei, die betroffene Person gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung habe. Dieser Antrag stehe nur der betroffenen Person selbst, nicht hingegen der schweizerischen Zahlstelle zu.

8

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, der Verwaltungsgerichtshof habe im Vorerkenntnis nicht bindend über die Antragslegitimation der Revisionswerberin betreffend Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen entschieden. Der Gerichtshof habe ausgesprochen, dass die zu hoch abgeführten Beträge weiterhin als ohne rechtlichen Grund bezahlt im Sinne des Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen anzusehen seien. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, der Verwaltungsgerichtshof habe im Vorerkenntnis nicht bindend über die Antragslegitimation der Revisionswerberin betreffend Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen entschieden. Der Gerichtshof habe ausgesprochen, dass die zu hoch abgeführten Beträge weiterhin als ohne rechtlichen Grund bezahlt im Sinne des Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen anzusehen seien.

9

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts weiche von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weil Antragstellungen in eventu auch im Anwendungsbereich der BAO für zulässig erachtet würden und das Bundesfinanzgericht über den gestellten Eventualantrag nicht abgesprochen habe. Die Revisionswerberin weise darauf hin, dass darüber hinaus keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Frage existiere, ob der weiterhin bestehende Rückforderungsanspruch nach Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen aufgrund einer Legalzession iSd § 1358 ABGB oder einer Forderungseinlösung nach § 1422 ABGB oder aufgrund des allgemeinen Bereicherungsrechts auf Basis von § 1042 ABGB von der Revisionswerberin geltend gemacht werden könne. Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts weiche von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weil Antragstellungen in eventu auch im Anwendungsbereich der BAO für zulässig erachtet würden und das Bundesfinanzgericht über den gestellten Eventualantrag nicht abgesprochen habe. Die Revisionswerberin weise darauf hin, dass darüber hinaus keine höchstgerichtliche Rechtsprechung zur Frage existiere, ob der weiterhin bestehende Rückforderungsanspruch nach Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen aufgrund einer Legalzession iSd Paragraph 1358, ABGB oder einer Forderungseinlösung nach Paragraph 1422, ABGB oder aufgrund des allgemeinen Bereicherungsrechts auf Basis von Paragraph 1042, ABGB von der Revisionswerberin geltend gemacht werden könne.

10

Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes dürfe dem Abgabepflichtigen die Rechtsdurchsetzung auf Basis der BAO nicht verunmöglicht werden. Danach bedürften verfahrensrechtliche Bestimmungen triftiger sachlicher Gründe, wenn sie dem Grundsatz der faktischen Effizienz eines Rechtsbehelfes widersprechen würden. Obwohl der Verwaltungsgerichtshof in seinem Vorerkenntnis die von der Revisionswerberin rückgeforderten Beträge „weiterhin als ohne rechtlichen Grund bezahlt“ angesehen habe, gehe das Bundesfinanzgericht in dem angefochtenen Erkenntnis auf den Eventualantrag der Revisionswerberin in keiner Weise ein und verweigere ihr die Rechtsdurchsetzung ohne weitere Begründung. Damit verletze das Bundesfinanzgericht das rechtsstaatliche Gebot eines effizienten Rechtsschutzes.

11

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Einleitung des Vorverfahrens, in dem eine Revisionsbeantwortung erstattet wurde, erwogen:

12

Die Revision ist zulässig, aber nicht begründet.

13

Zunächst wird darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof - entgegen dem Revisionsvorbringen - in seinem Vorerkenntnis nicht zu verstehen gegeben hat, dass im konkreten Fall die strittige Einmalzahlung tatsächlich ohne Rechtsgrund im Sinne des Art. 13 Abs. 3 des Steuerabkommens geleistet wurde. In der Rz 24 dieser Entscheidung ging es (abstrakt) darum, ob die Rückzahlung von zu viel einbehaltenen Beträgen an die betroffenen Personen nach Abfuhr einer Einmalzahlung einer Antragstellung gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen entgegensteht. Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu festgehalten, dass eine derartige Rückzahlung außerhalb der im Steuerabkommen

vorgesehenen Wege erfolgt und in einem solchen Fall daher die im Rahmen des Steuerabkommens zu hoch abgeführten Beträge weiterhin als ohne rechtlichen Grund bezahlt im Sinne des Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen anzusehen sind. Dies hat zur Folge, dass die betroffene Person weiter einen Antrag gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen stellen kann. Ob im konkreten Fall tatsächlich eine überhöhte Einmalzahlung geleistet wurde, könnte nur unter Prüfung aller relevanten Umstände in einem dafür vorgesehenen Verfahren festgestellt werden. Zunächst wird darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof - entgegen dem Revisionsvorbringen - in seinem Vorerkenntnis nicht zu verstehen gegeben hat, dass im konkreten Fall die strittige Einmalzahlung tatsächlich ohne Rechtsgrund im Sinne des Artikel 13, Absatz 3, des Steuerabkommens geleistet wurde. In der Rz 24 dieser Entscheidung ging es (abstrakt) darum, ob die Rückzahlung von zu viel einbehaltenen Beträgen an die betroffenen Personen nach Abfuhr einer Einmalzahlung einer Antragstellung gemäß Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen entgegensteht. Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu festgehalten, dass eine derartige Rückzahlung außerhalb der im Steuerabkommen vorgesehenen Wege erfolgt und in einem solchen Fall daher die im Rahmen des Steuerabkommens zu hoch abgeführten Beträge weiterhin als ohne rechtlichen Grund bezahlt im Sinne des Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen anzusehen sind. Dies hat zur Folge, dass die betroffene Person weiter einen Antrag gemäß Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen stellen kann. Ob im konkreten Fall tatsächlich eine überhöhte Einmalzahlung geleistet wurde, könnte nur unter Prüfung aller relevanten Umstände in einem dafür vorgesehenen Verfahren festgestellt werden.

14

Die Revision macht geltend, das Bundesfinanzgericht habe nicht über ihren Eventualantrag abgesprochen, der das Antragsrecht gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen betroffen habe. Damit ist die Revision nicht im Recht. Das Bundesfinanzgericht hat in seinem Spruch über die Beschwerde hinsichtlich eines näher bezeichneten Bescheides des Bundesministers für Finanzen betreffend Ausstellung eines Gutschriftsbescheides gemäß § 202 BAO, in eventu auf Rückerstattung des Abgeltungsbetrages gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen iVm §§ 1358, 1422 oder 1042 abgesprochen und die Beschwerde zur Gänze als unbegründet abgewiesen. Auch in der Begründung wird auf den Eventualantrag verwiesen. In der rechtlichen Beurteilung kommt es zum Schluss, dass den Antrag nach Art. 13 Abs. 3 des Steuerabkommens nur die betroffene Person stellen könne. Das Bundesfinanzgericht hat mit seiner Entscheidung somit auch über den Eventualantrag abgesprochen. Die Revision macht geltend, das Bundesfinanzgericht habe nicht über ihren Eventualantrag abgesprochen, der das Antragsrecht gemäß Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen betroffen habe. Damit ist die Revision nicht im Recht. Das Bundesfinanzgericht hat in seinem Spruch über die Beschwerde hinsichtlich eines näher bezeichneten Bescheides des Bundesministers für Finanzen betreffend Ausstellung eines Gutschriftsbescheides gemäß Paragraph 202, BAO, in eventu auf Rückerstattung des Abgeltungsbetrages gemäß Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen in Verbindung mit , Paragraphen 1358, 1422, oder 1042 abgesprochen und die Beschwerde zur Gänze als unbegründet abgewiesen. Auch in der Begründung wird auf den Eventualantrag verwiesen. In der rechtlichen Beurteilung kommt es zum Schluss, dass den Antrag nach Artikel 13, Absatz 3, des Steuerabkommens nur die betroffene Person stellen könne. Das Bundesfinanzgericht hat mit seiner Entscheidung somit auch über den Eventualantrag abgesprochen.

15

Die Revision argumentiert weiters den Übergang des Antragsrechts gemäß Art. 13 Abs. 3 des Steuerabkommens auf sie. Die Revision argumentiert weiters den Übergang des Antragsrechts gemäß Artikel 13, Absatz 3, des Steuerabkommens auf sie.

16

Art. 13 Abs. 3 des Steuerabkommens lautet: Artikel 13, Absatz 3, des Steuerabkommens lautet:

„Unvollständige oder zu Unrecht erfolgte Erhebung der Einmalzahlung

1. Erhebt die schweizerische Zahlstelle die Einmalzahlung nach Artikel 7 aufgrund eines Berechnungs- oder Abwicklungsfehlers nicht in vollständiger Höhe, so kann die schweizerische Zahlstelle der betroffenen Person den fehlenden Betrag zuzüglich eines Verzugszinses entsprechend Artikel 12 Absatz 2 nachbelasten. Die schweizerische Zahlstelle bleibt gegenüber der zuständigen schweizerischen Behörde jedenfalls zur entsprechenden Nachleistung verpflichtet. Dasselbe gilt für erhobene Verzugszinsen. Die zuständige schweizerische Behörde leitet nachgeleistete Einmalzahlungen einschließlich erhobener Verzugszinsen unverzüglich an die zuständige österreichische Behörde weiter.

2. In Fällen von Absatz 1 tritt für die betroffene Person die Wirkung nach Artikel 7 Absatz 6 auch ein, wenn die

betroffene Person den Berechnungs- oder Abwicklungsfehler ohne grobes Verschulden nicht erkannt hat. Wird der Berechnungs- oder Abwicklungsfehler nach Absatz 1 korrigiert, tritt die Wirkung nach Artikel 7 Absatz 6 in jedem Fall ein.

3. Ist die Einmalzahlung ohne rechtlichen Grund bezahlt worden, so hat die betroffene Person gegenüber der zuständigen österreichischen Behörde einen Anspruch auf Erstattung der Einmalzahlung.“

17

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Vorerkenntnis in Rz 23 bereits festgehalten, dass der Antrag nach Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen nach dem eindeutigen Abkommenstext nur der betroffenen Person selbst, nicht hingegen der schweizerischen Zahlstelle zusteht. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Vorerkenntnis in Rz 23 bereits festgehalten, dass der Antrag nach Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen nach dem eindeutigen Abkommenstext nur der betroffenen Person selbst, nicht hingegen der schweizerischen Zahlstelle zusteht.

18

Die Revisionswerberin behauptet nun, über den Weg zivilrechtlicher Normen in das (öffentlich-rechtliche) Antragsrecht der betroffenen Person eingetreten zu sein. Dies ist aber schon deshalb nicht möglich, weil allfällige Bereicherungsansprüche, potentielle im Rahmen einer Einzelrechtsnachfolge auf die Revisionswerberin übergegangene Forderungen gegenüber der Finanzverwaltung oder sonstige Ansprüche (etwa im Rahmen einer Pfändung) nicht zu einem Eintritt in die Rechtsposition des Abgabepflichtigen im Rahmen seines Abgabenschuldverhältnisses führen und es somit nicht zu einem Übergang des Antragsrechts kommen kann (vgl. VwGH 13.11.1986, 86/16/0102, zur Rückerstattung von Grunderwerbsteuer zufolge Aufhebung eines Kaufvertrages). Die Revisionswerberin behauptet nun, über den Weg zivilrechtlicher Normen in das (öffentlich-rechtliche) Antragsrecht der betroffenen Person eingetreten zu sein. Dies ist aber schon deshalb nicht möglich, weil allfällige Bereicherungsansprüche, potentielle im Rahmen einer Einzelrechtsnachfolge auf die Revisionswerberin übergegangene Forderungen gegenüber der Finanzverwaltung oder sonstige Ansprüche (etwa im Rahmen einer Pfändung) nicht zu einem Eintritt in die Rechtsposition des Abgabepflichtigen im Rahmen seines Abgabenschuldverhältnisses führen und es somit nicht zu einem Übergang des Antragsrechts kommen kann (vergleiche, VwGH 13.11.1986, 86/16/0102, zur Rückerstattung von Grunderwerbsteuer zufolge Aufhebung eines Kaufvertrages).

19

Abgesehen davon, dass die Revision das Vorliegen der Voraussetzungen für eine wirksame Zession (sei es gemäß § 1358, § 1422 oder § 1392 ABGB) im Revisionsfall überhaupt nicht darlegt, wird mit einer Abtretung im Rahmen einer Zession nicht auch das Abgabenschuld- oder -pflichtverhältnis abgetreten (vgl. Stoll, Steuerschuldverhältnis, 196 ff; Ritz/Koran, BAO8, § 211 Tz 24; vgl. auch VwGH 14.7.1994, 92/17/0176, wonach nur bei Gesamtrechtsnachfolge und nicht bei Einzelrechtsnachfolge ein Eintritt in die Rechtsstellung des Rechtsvorgängers bezüglich aller Rechte und Pflichten sowohl in materiell-rechtlicher als auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht erfolgt). Abgesehen davon, dass die Revision das Vorliegen der Voraussetzungen für eine wirksame Zession (sei es gemäß Paragraph 1358,, Paragraph 1422, oder Paragraph 1392, ABGB) im Revisionsfall überhaupt nicht darlegt, wird mit einer Abtretung im Rahmen einer Zession nicht auch das Abgabenschuld- oder -pflichtverhältnis abgetreten (vergleiche, Stoll, Steuerschuldverhältnis, 196 ff; Ritz/Koran, BAO8, Paragraph 211, Tz 24; vergleiche, auch VwGH 14.7.1994, 92/17/0176, wonach nur bei Gesamtrechtsnachfolge und nicht bei Einzelrechtsnachfolge ein Eintritt in die Rechtsstellung des Rechtsvorgängers bezüglich aller Rechte und Pflichten sowohl in materiell-rechtlicher als auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht erfolgt).

20

Die Rückzahlung von - materiell rechtswirksam entstandenen - Guthaben gemäß § 239 BAO, die Gegenstand einer Zession oder Pfändung sein können (vgl. dazu VwGH 7.8.1992, 89/14/0218), ist von den in materiell-rechtlichen Vorschriften vorgesehenen Erstattungsansprüchen zu unterscheiden (vgl. VwGH 18.11.1991, 91/15/0113 und erneut 13.11.1986, 86/16/0102; vgl. auch Hohenwarther-Mayr, Rechtsnachfolge im Unternehmenssteuerrecht, 268 f, 1053). Einen derartigen materiell-rechtlichen Erstattungsanspruch stellt Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen dar, der nur vom Abgabepflichtigen selbst geltend gemacht werden kann. Über einen Erstattungsantrag ist mittels Bescheid zu entscheiden (vgl. VwGH 20.9.2023, Ro 2023/13/0012, zu einem Erstattungsantrag nach einem DBA). Die Rückzahlung von - materiell rechtswirksam entstandenen - Guthaben gemäß Paragraph 239, BAO, die Gegenstand einer Zession oder Pfändung sein können (vergleiche, dazu VwGH 7.8.1992, 89/14/0218), ist von den in materiell-rechtlichen Vorschriften vorgesehenen Erstattungsansprüchen zu unterscheiden (vergleiche, VwGH 18.11.1991, 91/15/0113 und

erneut 13.11.1986, 86/16/0102; vergleiche, auch Hohenwarter-Mayr, Rechtsnachfolge im Unternehmenssteuerrecht, 268 f, 1053). Einen derartigen materiell-rechtlichen Erstattungsanspruch stellt Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen dar, der nur vom Abgabepflichtigen selbst geltend gemacht werden kann. Über einen Erstattungsantrag ist mittels Bescheid zu entscheiden vergleiche, VwGH 20.9.2023, Ro 2023/13/0012, zu einem Erstattungsantrag nach einem DBA).

21

Wenn die Revision dazu auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1963, Zl. 505/62, verweist, ist für sie im Revisionsfall nichts daraus zu gewinnen, weil auch dort der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen hat, dass nur Abgabepflichtige, die eine Abgabe entrichtet haben oder in deren Namen eine Abgabe entrichtet wurde, einen Rückerstattungsantrag nach § 20 Abs. 4 GrEStG 1955 stellen können. Der Abgabepflichtige ist aber die betroffene Person und nicht die schweizerische Zahlstelle. Wenn die Revision dazu auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Dezember 1963, Zl. 505/62, verweist, ist für sie im Revisionsfall nichts daraus zu gewinnen, weil auch dort der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen hat, dass nur Abgabepflichtige, die eine Abgabe entrichtet haben oder in deren Namen eine Abgabe entrichtet wurde, einen Rückerstattungsantrag nach Paragraph 20, Absatz 4, GrEStG 1955 stellen können. Der Abgabepflichtige ist aber die betroffene Person und nicht die schweizerische Zahlstelle.

22

Auch der Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. September 1973, 1621/72, führt die Revision nicht zum Erfolg, weil es dort um die Zedierbarkeit von bestehenden Guthaben gemäß § 239 BAO ging und nicht um einen Antrag auf Rückerstattung zu Unrecht bezahlter Beträge, dessen Bestehen materiell noch zu prüfen wäre. Auch der Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. September 1973, 1621/72, führt die Revision nicht zum Erfolg, weil es dort um die Zedierbarkeit von bestehenden Guthaben gemäß Paragraph 239, BAO ging und nicht um einen Antrag auf Rückerstattung zu Unrecht bezahlter Beträge, dessen Bestehen materiell noch zu prüfen wäre.

23

Wenn die Revision weiters moniert, dass nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes dem Abgabepflichtigen die Rechtsdurchsetzung auf Basis der BAO nicht verunmöglicht werden dürfe, genügt der Hinweis, dass der Abgabepflichtige (also die betroffene Person) einen effektiven Rechtsschutz hat, weil sie gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen einen Antrag auf Rückerstattung stellen kann. Wenn die Revision weiters moniert, dass nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes und des Verwaltungsgerichtshofes dem Abgabepflichtigen die Rechtsdurchsetzung auf Basis der BAO nicht verunmöglicht werden dürfe, genügt der Hinweis, dass der Abgabepflichtige (also die betroffene Person) einen effektiven Rechtsschutz hat, weil sie gemäß Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen einen Antrag auf Rückerstattung stellen kann.

24

Das Antragsrecht gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen kann somit nicht auf die Revisionswerberin übergehen. Zum übrigen Vorbringen, das ein Antragsrecht der Revisionswerberin aus diversen Rechtsgrundsätzen ableiten will, ist zu entgegnen, dass das Steuerabkommen selbst ein eigenes Verfahren für die Rückerstattung zu hoch abgeführter Einmalzahlungen vorsieht. Dieses ist daher auch zu beschreiten, wenn eine Rückzahlung der zu viel bezahlten Beträge begehrt wird (siehe das Vorerkenntnis und VwGH 2.2.2023, Ra 2020/13/0013). Das Antragsrecht gemäß Artikel 13, Absatz 3, Steuerabkommen kann somit nicht auf die Revisionswerberin übergehen. Zum übrigen Vorbringen, das ein Antragsrecht der Revisionswerberin aus diversen Rechtsgrundsätzen ableiten will, ist zu entgegnen, dass das Steuerabkommen selbst ein eigenes Verfahren für die Rückerstattung zu hoch abgeführter Einmalzahlungen vorsieht. Dieses ist daher auch zu beschreiten, wenn eine Rückzahlung der zu viel bezahlten Beträge begehrt wird (siehe das Vorerkenntnis und VwGH 2.2.2023, Ra 2020/13/0013).

25

Dem Vorbringen, es liege eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit vor, ist entgegenzuhalten, dass aus den Grundfreiheiten nicht abzuleiten ist, dass das Antragsrecht gemäß Art. 13 Abs. 3 Steuerabkommen auf die Revisionswerberin übergehen muss. Das Steuerabkommen sieht eigene Mechanismen für die Rückerstattung zu viel bezahlter Einmalzahlungen vor. Ob die Beträge in einem zivilrechtlichen Verfahren zurückerlangt werden können, ist nicht Gegenstand des Revisionsverfahrens und unterliegt auch nicht der Beurteilung des Verwaltungsgerichtshofes. Dem Vorbringen, es liege eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit vor, ist entgegenzuhalten, dass aus den Grundfreiheiten nicht abzuleiten ist, dass das Antragsrecht gemäß Artikel 13, Absatz

3, Steuerabkommen auf die Revisionswerberin übergehen muss. Das Steuerabkommen sieht eigene Mechanismen für die Rückerstattung zu viel bezahlter Einmalzahlungen vor. Ob die Beträge in einem zivilrechtlichen Verfahren zurückerlangt werden können, ist nicht Gegenstand des Revisionsverfahrens und unterliegt auch nicht der Beurteilung des Verwaltungsgerichtshofes.

26

Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Revision war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

27

Die beantragte mündliche Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG entfallen. Der Ausspruch über den Aufwandsatz richtet sich nach den §§ 47 ff VwGG iVm VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Die beantragte mündliche Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG entfallen. Der Ausspruch über den Aufwandsatz richtet sich nach den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit , VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 4. September 2025

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtsanspruch Antragsrecht Anfechtungsrecht VwRallg9/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2024130074.L00

Im RIS seit

07.10.2025

Zuletzt aktualisiert am

11.11.2025

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at