

TE Vwgh Beschluss 2024/11/21 Ro 2023/15/0024

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 21.11.2024

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §299 Abs2

B-VG Art133 Abs4

VwGG §25a Abs1

VwGG §34 Abs1

VwGG §63

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
1. VwGG § 25a heute
2. VwGG § 25a gültig ab 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/2023
3. VwGG § 25a gültig von 01.01.2017 bis 20.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
4. VwGG § 25a gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

1. VwGG § 34 heute
2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

1. VwGG § 63 heute
2. VwGG § 63 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 63 gültig von 22.07.1995 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 470/1995
4. VwGG § 63 gültig von 05.01.1985 bis 21.07.1995

Beachte

Besprechung in:

Besprechung in: AVR 2/2026, S. 48-51;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der H GmbH in K, vertreten durch die MOORE Salzburg GmbH Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft in 5020 Salzburg, Innsbrucker Bundesstraße 126, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 27. Juli 2023, Zl. RV/3100144/2023, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für die Monate September bis Dezember 2007 sowie für das Jahr 2008, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Das angefochtene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts (BFG) ist im fortgesetzten Verfahren nach dem hg. Erkenntnis vom 15. März 2023, Ra 2021/15/0093, ergangen. Zur Vorgeschichte wird daher auf dieses Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

2

Mit dem angefochtenen Erkenntnis hat das BFG gegenüber der revisionswerbenden Gesellschaft die Haftung für Kapitalertragsteuer für die Monate September bis Dezember 2007 sowie für das Jahr 2008 neu festgesetzt.

3

Die Revision ließ es zu, weil „die Rechtsfrage, welche verfahrensrechtlichen Auswirkungen eine Verletzung des Verbindungsgebotes gemäß § 299 Abs. 2 BAO (idF des AbgÄG 2003, BGBl. I Nr. 124/2003), durch die Abgabenbehörde hat, [...] - soweit ersichtlich - in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes noch nicht beantwortet“ wurde. Die Revision ließ es zu, weil „die Rechtsfrage, welche verfahrensrechtlichen Auswirkungen eine Verletzung des Verbindungsgebotes gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO in der Fassung des AbgÄG 2003, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 124 aus 2003, durch die Abgabenbehörde hat, [...] - soweit ersichtlich - in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes noch nicht beantwortet“ wurde.

4

Die Revision der revisionswerbenden Gesellschaft enthält kein gesondertes Zulässigkeitsvorbringen und rügt in der Sache eine Verletzung des Verbindungsgebots gemäß § 299 Abs. 2 BAO, weshalb „die verspätet erlassenen Haftungsbescheide mangels zeitlich gemeinsamer Erlassung mit dem Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs 1 BAO rechtswidrig ergangen und daher ersatzlos aufzuheben“ seien. Die Revision der revisionswerbenden Gesellschaft enthält kein gesondertes Zulässigkeitsvorbringen und rügt in der Sache eine Verletzung des Verbindungsgebots gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO, weshalb „die verspätet erlassenen Haftungsbescheide mangels zeitlich gemeinsamer Erlassung mit dem Aufhebungsbescheid gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO rechtswidrig ergangen und daher

ersatzlos aufzuheben“ seien.

5

Das Finanzamt hat in seiner Revisionsbeantwortung zum Auseinanderfallen von Aufhebungs- und Sachbescheid fallbezogen erklärt, dass „nach Aufhebung der Haftungsbescheide vom 6.7.2010 mit Bescheid vom 15.9.2010 rein aus verfahrensrechtlichen Gründen noch ein Ergänzungsersuchen an die Mitbeteiligte nötig [war], das am 24.11.2010 beantwortet wurde. Demnach war der entscheidungsrelevante Sachverhalt in der Sache KEST-Haftung - im Unterschied zur gefestigten Kenntnis des Finanzamtes über das Vorliegen wesentlicher formeller Mängel, die angesichts fehlender notwendiger Bescheidbestandteile sogar den Eindruck von ‚Nichtbescheiden‘ erwecken, weshalb eine diesbezügliche Aufhebung unter Umständen gar nicht erforderlich gewesen wäre - bei Erlassung des Aufhebungsbescheides vom 15.9.2010 noch nicht vollständig geklärt. Die Haftungsbescheide wurden sodann unverzüglich am 30.11.2010 ausgefertigt. Das Bundesfinanzgericht vertritt unter diesen Umständen völlig zu Recht, dass die Bestimmung des § 299 Abs. 2 BAO nicht so zu verstehen ist, dass ein nach einer ausschließlich wegen Formfehlern begründeten Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO auf Grund noch erforderlicher und rasch durchgeführter Ermittlungen im Sachbereich, von denen die Revisionswerberin auch Kenntnis haben musste, zweieinhalb Monate später erlassener ‚Ersatzbescheid‘ allein aus diesem Grund nicht (ersatzlos) aufzuheben ist.“ Das Finanzamt hat in seiner Revisionsbeantwortung zum Auseinanderfallen von Aufhebungs- und Sachbescheid fallbezogen erklärt, dass „nach Aufhebung der Haftungsbescheide vom 6.7.2010 mit Bescheid vom 15.9.2010 rein aus verfahrensrechtlichen Gründen noch ein Ergänzungsersuchen an die Mitbeteiligte nötig [war], das am 24.11.2010 beantwortet wurde. Demnach war der entscheidungsrelevante Sachverhalt in der Sache KEST-Haftung - im Unterschied zur gefestigten Kenntnis des Finanzamtes über das Vorliegen wesentlicher formeller Mängel, die angesichts fehlender notwendiger Bescheidbestandteile sogar den Eindruck von ‚Nichtbescheiden‘ erwecken, weshalb eine diesbezügliche Aufhebung unter Umständen gar nicht erforderlich gewesen wäre - bei Erlassung des Aufhebungsbescheides vom 15.9.2010 noch nicht vollständig geklärt. Die Haftungsbescheide wurden sodann unverzüglich am 30.11.2010 ausgefertigt. Das Bundesfinanzgericht vertritt unter diesen Umständen völlig zu Recht, dass die Bestimmung des Paragraph 299, Absatz 2, BAO nicht so zu verstehen ist, dass ein nach einer ausschließlich wegen Formfehlern begründeten Aufhebung nach Paragraph 299, Absatz eins, BAO auf Grund noch erforderlicher und rasch durchgeführter Ermittlungen im Sachbereich, von denen die Revisionswerberin auch Kenntnis haben musste, zweieinhalb Monate später erlassener ‚Ersatzbescheid‘ allein aus diesem Grund nicht (ersatzlos) aufzuheben ist.“

6

Mit dem Vorbringen der Revision wird deren Zulässigkeit nicht dargetan.

7

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die 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. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die 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.

8

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

9

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins

a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

10

Das BFG und die Revision übersehen, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 15. März 2023, Ra 2021/15/0093, den Verfahrensgang im Rahmen der Aufhebung des ersten und mehrfach unbestimmten Haftungs- und Aufhebungsbescheids vom 6. Juli 2010 genau geschildert hat. Dabei hat er ausdrücklich festgehalten, dass am 15. September 2010 zunächst ein Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO erging und das Finanzamt sodann am 30. November 2010 neue Haftungsbescheide erließ (s hg. Erkenntnis Rz 5 und 7). Das BFG und die Revision übersehen, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 15. März 2023, Ra 2021/15/0093, den Verfahrensgang im Rahmen der Aufhebung des ersten und mehrfach unbestimmten Haftungs- und Aufhebungsbescheids vom 6. Juli 2010 genau geschildert hat. Dabei hat er ausdrücklich festgehalten, dass am 15. September 2010 zunächst ein Aufhebungsbescheid gemäß Paragraph 299, BAO erging und das Finanzamt sodann am 30. November 2010 neue Haftungsbescheide erließ (s hg. Erkenntnis Rz 5 und 7).

11

Die allfälligen Auswirkungen des Verbindungsgebots nach § 299 Abs. 2 BAO waren auch bereits Gegenstand der seinerzeitigen Amtsrevision. Diese hatte vorgebracht, dass mit der Aufhebung gemäß § 299 BAO nicht die (gar nicht ausreichend bestimmte) Sache des Haftungsverfahrens nach § 95 EStG 1988 abschließend entschieden worden sei, sondern - wie aus der Begründung des Aufhebungsbescheides hervorgehe - die Aufhebung aus rein formellen Gründen erfolgt sei. Es könne daher nicht von einer entschiedenen Sache ausgegangen werden. Da nicht in der Sache der Haftung für Kapitalertragsteuer (§ 95 Abs. 1 EStG 1988) für einen bestimmten Schuldner und einen bestimmten Betrag abschließend entschieden worden sei, könne in der späteren Haftungsinanspruchnahme mit den Bescheiden vom 30. November 2010 nicht gegen den Grundsatz der bereits entschiedenen Sache verstoßen worden sein und stellten sich auch keine Fragen in Zusammenhang mit dem Verbindungsgebot nach § 299 Abs. 2 BAO. Die allfälligen Auswirkungen des Verbindungsgebots nach Paragraph 299, Absatz 2, BAO waren auch bereits Gegenstand der seinerzeitigen Amtsrevision. Diese hatte vorgebracht, dass mit der Aufhebung gemäß Paragraph 299, BAO nicht die (gar nicht ausreichend bestimmte) Sache des Haftungsverfahrens nach Paragraph 95, EStG 1988 abschließend entschieden worden sei, sondern - wie aus der Begründung des Aufhebungsbescheides hervorgehe - die Aufhebung aus rein formellen Gründen erfolgt sei. Es könne daher nicht von einer entschiedenen Sache ausgegangen werden. Da nicht in der Sache der Haftung für Kapitalertragsteuer (Paragraph 95, Absatz eins, EStG 1988) für einen bestimmten Schuldner und einen bestimmten Betrag abschließend entschieden worden sei, könne in der späteren Haftungsinanspruchnahme mit den Bescheiden vom 30. November 2010 nicht gegen den Grundsatz der bereits entschiedenen Sache verstoßen worden sein und stellten sich auch keine Fragen in Zusammenhang mit dem Verbindungsgebot nach Paragraph 299, Absatz 2, BAO.

12

Der Verwaltungsgerichtshof hat in den Erwägungsgründen seines Erkenntnisses (aaO Rz 20 ff) sodann dazu Folgendes festgehalten:

„20 Wie die Amtsrevision zu Recht geltend macht, wurde mit dem Aufhebungsbescheid des Finanzamts vom 15. September 2010, mit dem die angefochtenen ‚Haftungs- und Abgabenbescheid(e)‘ für die Jahre 2006 bis 2008 vom 6. Juli 2010 gemäß § 299 Abs. 1 BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben wurden, - entgegen der Annahme des BFG - keine abschließende Entscheidung in der Sache getroffen.“ 20 Wie die Amtsrevision zu Recht geltend macht, wurde mit dem Aufhebungsbescheid des Finanzamts vom 15. September 2010, mit dem die angefochtenen ‚Haftungs- und Abgabenbescheid(e)‘ für die Jahre 2006 bis 2008 vom 6. Juli 2010 gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben wurden, - entgegen der Annahme des BFG - keine abschließende Entscheidung in der Sache getroffen.

21 Vielmehr erfolgte - wie aus der Begründung des Aufhebungsbescheids hervorgeht - lediglich eine Behebung des Bescheids aus Verfahrensgründen, weil die aufgehobenen ‚Haftungs- und Abgabenbescheide‘ - wie auch von der mitbeteiligten Partei im parallelen Berufungswege moniert - völlig unbestimmt gewesen seien. Den angefochtenen Bescheiden fehlten nämlich wesentliche Kriterien wie die Nennung der Empfänger der Kapitalerträge, der Zeitpunkt des Zuflusses der Beteiligungserträge, die Tatbestandsnennung nach § 201 Abs. 2 und 3 BAO und die Angabe der

Haftungsnorm.²¹ Vielmehr erfolgte - wie aus der Begründung des Aufhebungsbescheids hervorgeht - lediglich eine Behebung des Bescheids aus Verfahrensgründen, weil die aufgehobenen ‚Haftungs- und Abgabenbescheide‘ - wie auch von der mitbeteiligten Partei im parallelen Berufungswege moniert - völlig unbestimmt gewesen seien. Den angefochtenen Bescheiden fehlten nämlich wesentliche Kriterien wie die Nennung der Empfänger der Kapitalerträge, der Zeitpunkt des Zuflusses der Beteiligungserträge, die Tatbestandsnennung nach Paragraph 201, Absatz 2, und 3 BAO und die Angabe der Haftungsnorm.

22 Eine Sperrwirkung für den Erlass späterer Haftungsvorschreibungen konnte diese Behebung daher nicht auslösen, weshalb sie - entgegen der Auffassung des BFG - auch der Geltendmachung der revisionsgegenständlichen Haftung nicht entgegen gehalten werden kann.“

13

Damit ist für den Revisionsfall und die hier gegenständliche Fallkonstellation aber bereits die gestellte Rechtsfrage nach einer allfälligen Sperrwirkung des § 299 Abs. 2 BAO beantwortet und bindet gemäß § 63 VwGG im Übrigen auch den Verwaltungsgerichtshof (vgl. näher Sutter, in Holoubek/M Lang, Bindungswirkungen 317 ff, mwN). Damit ist für den Revisionsfall und die hier gegenständliche Fallkonstellation aber bereits die gestellte Rechtsfrage nach einer allfälligen Sperrwirkung des Paragraph 299, Absatz 2, BAO beantwortet und bindet gemäß Paragraph 63, VwGG im Übrigen auch den Verwaltungsgerichtshof vergleiche , näher Sutter, in Holoubek/M Lang, Bindungswirkungen 317 ff, mwN).

14

In der Revision werden sohin keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen. In der Revision werden sohin keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 21. November 2024

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RO2023150024.J00

Im RIS seit

17.12.2024

Zuletzt aktualisiert am

26.06.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at