

# TE Vwgh Erkenntnis 2015/10/22 Ro 2015/15/0035

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 22.10.2015

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §147;

BAO §253 idF 2013/I/014;

BAO §262 idF 2013/I/014;

BAO §264 idF 2013/I/014;

BAO §274;

BAO §279 Abs1 idF 2013/I/014;

BAO §295;

BAO §300 idF 2013/I/014;

UStG 1994 §21 Abs3;

UStG 1994 §21 Abs4;

1. BAO § 147 heute
2. BAO § 147 gültig ab 20.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
3. BAO § 147 gültig von 19.04.1980 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 253 heute
2. BAO § 253 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 253 gültig von 19.04.1980 bis 19.04.1980 aufgehoben durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 262 heute
2. BAO § 262 gültig ab 20.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. BAO § 262 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 262 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 97/2002
1. BAO § 264 heute
2. BAO § 264 gültig ab 01.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
3. BAO § 264 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. BAO § 264 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 264 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 264 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 264 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 274 heute
  2. BAO § 274 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
  3. BAO § 274 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
  4. BAO § 274 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
  5. BAO § 274 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
  6. BAO § 274 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
  7. BAO § 274 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
- 
1. BAO § 279 heute
  2. BAO § 279 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
  3. BAO § 279 gültig von 12.08.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
  4. BAO § 279 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
  5. BAO § 279 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002
- 
1. BAO § 295 heute
  2. BAO § 295 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
  3. BAO § 295 gültig von 08.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
  4. BAO § 295 gültig von 01.01.2021 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2020
  5. BAO § 295 gültig von 01.09.2019 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
  6. BAO § 295 gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
  7. BAO § 295 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
  8. BAO § 295 gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
  9. BAO § 295 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
  10. BAO § 295 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
- 
1. BAO § 300 heute
  2. BAO § 300 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
  3. BAO § 300 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
  4. BAO § 300 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
  5. BAO § 300 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
  6. BAO § 300 gültig von 01.01.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
  7. BAO § 300 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
- 
1. UStG 1994 § 21 heute
  2. UStG 1994 § 21 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
  3. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
  4. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
  5. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
  6. UStG 1994 § 21 gültig von 23.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
  7. UStG 1994 § 21 gültig von 15.08.2015 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
  8. UStG 1994 § 21 gültig von 02.08.2011 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
  9. UStG 1994 § 21 gültig von 16.06.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
  10. UStG 1994 § 21 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
  11. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2004 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
  12. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
  13. UStG 1994 § 21 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
  14. UStG 1994 § 21 gültig von 29.03.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
  15. UStG 1994 § 21 gültig von 27.06.2001 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
  16. UStG 1994 § 21 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
  17. UStG 1994 § 21 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
  18. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.1996 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
  19. UStG 1994 § 21 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
  20. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996
- 
1. UStG 1994 § 21 heute

2. UStG 1994 § 21 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
5. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. UStG 1994 § 21 gültig von 23.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
7. UStG 1994 § 21 gültig von 15.08.2015 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 21 gültig von 02.08.2011 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
9. UStG 1994 § 21 gültig von 16.06.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. UStG 1994 § 21 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
11. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2004 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
12. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
13. UStG 1994 § 21 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
14. UStG 1994 § 21 gültig von 29.03.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
15. UStG 1994 § 21 gültig von 27.06.2001 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
16. UStG 1994 § 21 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
17. UStG 1994 § 21 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
18. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.1996 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
19. UStG 1994 § 21 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
20. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Dr. Köller, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Revision des Finanzamtes Linz in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22. April 2015, Zl. RV/5100223/2012, betreffend Umsatzsteuer 2010 (mitbeteiligte Parteien: S und A K in N), zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

### **Begründung**

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 11. November 2011 (gemäß § 293 BAO berichtigt mit Bescheid vom 25. November 2011) wurde die Umsatzsteuer für den Zeitraum 10-12/2010 festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus, die Festsetzung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt. Mit Bescheid des Finanzamtes vom 11. November 2011 (gemäß Paragraph 293, BAO berichtigt mit Bescheid vom 25. November 2011) wurde die Umsatzsteuer für den Zeitraum 10-12/2010 festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus, die Festsetzung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Die Mitbeteiligten erhoben gegen diesen Bescheid Berufung. Am 15. Februar 2012 legte das Finanzamt - ohne eine Berufungsvorentscheidung zu erlassen - die Berufung dem (damaligen) unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Bescheid vom 25. Februar 2014 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für das Jahr 2010 fest. In der Begründung wurde darauf verwiesen, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der mit den Mitbeteiligten bzw. ihrem Vertreter aufgenommenen Niederschrift bzw. unter Zugrundelegung der Ergebnisse des Vorhalteverfahrens erfolgt sei. Weiters wurde angeführt, die Beschwerde gegen den Bescheid vom 25. November 2011 gelte gemäß "§ 274 BAO" als Beschwerde gegen den Jahresbescheid.

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der (eingeschränkten) Beschwerde Folge und setzte die Umsatzsteuer für das Jahr 2010 fest. Es erklärte die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG als zulässig. Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der (eingeschränkten) Beschwerde

Folge und setzte die Umsatzsteuer für das Jahr 2010 fest. Es erklärte die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG als zulässig.

Das Bundesfinanzgericht führte - soweit für das Revisionsverfahren von Bedeutung - aus, entgegen der Ansicht von Ritz (taxlex 2015, 111) liege eine Aufhebung oder Abänderung iSd § 300 BAO nur dann vor, wenn das Finanzamt einen gegenteiligen Akt zur Erlassung setze, also genau jenen Bescheid aufhebe oder abändere, den es ursprünglich erlassen habe. Mit Erlassung eines Jahresbescheides setze das Finanzamt hingegen keinen derartigen gegenteiligen Akt (Hinweis auf Rauscher, SWK 2014, 1416). Sei eine Revision gegen eine Entscheidung über eine Beschwerde gegen eine Umsatzsteuerfestsetzung anhängig, dürfe sehr wohl ein Jahresbescheid erlassen werden. Auch wenn der Verwaltungsgerichtshof keine meritorische Entscheidung fällen dürfe, werde damit dennoch in die Entscheidungskompetenz des Verwaltungsgerichtshofes eingegriffen. Wenn nun die Erlassung eines Jahresbescheides sogar bei anhängiger Revision zulässig sei, wäre es nicht konsequent, die Erlassung eines Jahresbescheides bei einer beim Bundesfinanzgericht anhängigen Beschwerde als unzulässig bzw. als Nichtakt einzustufen. Da der Jahresbescheid somit kein Nichtakt sei, gelte die Beschwerde gegen die Festsetzung gemäß § 253 BAO als auch gegen den Jahresbescheid gerichtet. Gemäß § 323 Abs. 42 BAO sei das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall auch dann zuständig, wenn vorher keine Berufungsvorentscheidung erlassen worden sei. Durch die Erlassung des Jahresbescheides entstehe auch keine "Doppelzuständigkeit". Das Bundesfinanzgericht führte - soweit für das Revisionsverfahren von Bedeutung - aus, entgegen der Ansicht von Ritz (taxlex 2015, 111) liege eine Aufhebung oder Abänderung iSd Paragraph 300, BAO nur dann vor, wenn das Finanzamt einen gegenteiligen Akt zur Erlassung setze, also genau jenen Bescheid aufhebe oder abändere, den es ursprünglich erlassen habe. Mit Erlassung eines Jahresbescheides setze das Finanzamt hingegen keinen derartigen gegenteiligen Akt (Hinweis auf Rauscher, SWK 2014, 1416). Sei eine Revision gegen eine Entscheidung über eine Beschwerde gegen eine Umsatzsteuerfestsetzung anhängig, dürfe sehr wohl ein Jahresbescheid erlassen werden. Auch wenn der Verwaltungsgerichtshof keine meritorische Entscheidung fällen dürfe, werde damit dennoch in die Entscheidungskompetenz des Verwaltungsgerichtshofes eingegriffen. Wenn nun die Erlassung eines Jahresbescheides sogar bei anhängiger Revision zulässig sei, wäre es nicht konsequent, die Erlassung eines Jahresbescheides bei einer beim Bundesfinanzgericht anhängigen Beschwerde als unzulässig bzw. als Nichtakt einzustufen. Da der Jahresbescheid somit kein Nichtakt sei, gelte die Beschwerde gegen die Festsetzung gemäß Paragraph 253, BAO als auch gegen den Jahresbescheid gerichtet. Gemäß Paragraph 323, Absatz 42, BAO sei das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall auch dann zuständig, wenn vorher keine Berufungsvorentscheidung erlassen worden sei. Durch die Erlassung des Jahresbescheides entstehe auch keine "Doppelzuständigkeit".

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die ordentliche Revision des Finanzamtes. Das Finanzamt macht ausschließlich ("alleiniger Anfechtungspunkt") geltend, dem Umsatzsteuerbescheid 2010 komme keine Bescheidqualität zu, weil er während des beim Bundesfinanzgericht anhängigen Beschwerdeverfahrens gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 10-12/2010 erlassen worden sei.

Die Mitbeteiligten haben sich am Revisionsverfahren nicht beteiligt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf diesen Zeitraum entfallenden Überschuss selbst zu berechnen hat. Gemäß Paragraph 21, Absatz eins, UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf diesen Zeitraum entfallenden Überschuss selbst zu berechnen hat.

Nach § 21 Abs. 3 UStG 1994 hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde. Nach Paragraph 21, Absatz 3, UStG 1994 hat das Finanzamt die

Steuer festzusetzen, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Eine Festsetzung kann nur so lange erfolgen, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Gemäß Paragraph 21, Absatz 4, UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt.

§ 300 BAO idF FwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, lautet: Paragraph 300, BAO in der Fassung FwGG 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,, lautet:

"§ 300. (1) Ab Stellung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdeverentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeverentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben. Sie können solche Bescheide, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben," § 300. (1) Ab Stellung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des Paragraph 262, Absatz 2, bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdeverentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeverentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben. Sie können solche Bescheide, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben,

a) wenn der Beschwerdeführer einer solchen Aufhebung gegenüber dem Verwaltungsgericht nach Vorlage der Beschwerde zugestimmt hat und

b) wenn das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Zustimmungserklärung an die Abgabenbehörde unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weitergeleitet hat und

c) wenn die Frist (lit. b) noch nicht abgelaufen ist. c) wenn die Frist (Litera b,) noch nicht abgelaufen ist.

1. (2) Absatz 2, Vor Ablauf der Frist des Abs. 1 lit. b kann das Verwaltungsgericht über die Beschwerde weder mit Erkenntnis noch mit Beschluss absprechen, es sei denn, die Abgabenbehörde teilt mit, dass sie keine Aufhebung vornehmen wird. Vor Ablauf der Frist des Absatz eins, Litera b, kann das Verwaltungsgericht über die Beschwerde weder mit Erkenntnis noch mit Beschluss absprechen, es sei denn, die Abgabenbehörde teilt mit, dass sie keine Aufhebung vornehmen wird.

2. (3) Absatz 3, Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

3. (4) Absatz 4, Aufhebungen (Abs. 1) sind bis zur abschließenden Erledigung der Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht zulässig. Aufhebungen (Absatz eins,) sind bis zur abschließenden Erledigung der Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht zulässig.

4. (5) Absatz 5, Durch die Bekanntgabe der Aufhebung (Abs. 1) lebt die Entscheidungspflicht des § 291 wieder auf. Die Abgabenbehörde hat das Verwaltungsgericht unverzüglich von der Aufhebung zu verständigen. "Durch die Bekanntgabe der Aufhebung (Absatz eins,) lebt die Entscheidungspflicht des Paragraph 291, wieder auf. Die Abgabenbehörde hat das Verwaltungsgericht unverzüglich von der Aufhebung zu verständigen."

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2007 BlgNR 24. GP, 21) wird hiezu ausgeführt:

"Aus verfassungsrechtlichen Überlegungen (vgl. zB Tanzer, Rechtsschutz im Steuerrecht, 16. ÖJT, Band IV/1, 40) darf keine gleichzeitige Zuständigkeit einer Abgabenbehörde (zB des Finanzamtes) und eines Verwaltungsgerichtes (zB des Bundesfinanzgerichtes) zur Abänderung (Änderung, Berichtigung) oder Aufhebung (etwa nach § 299 BAO oder im Wege des § 303 BAO) eines Bescheides bestehen. Eine solche konkurrierende Zuständigkeit wird im ersten Satz des § 300 BAO ausdrücklich ausgeschlossen." Aus verfassungsrechtlichen Überlegungen vergleiche, zB Tanzer, Rechtsschutz im Steuerrecht, 16. ÖJT, Band IV/1, 40) darf keine gleichzeitige Zuständigkeit einer Abgabenbehörde (zB des Finanzamtes) und eines Verwaltungsgerichtes (zB des Bundesfinanzgerichtes) zur Abänderung (Änderung, Berichtigung) oder Aufhebung (etwa nach Paragraph 299, BAO oder im Wege des Paragraph 303, BAO) eines Bescheides bestehen. Eine solche konkurrierende Zuständigkeit wird im ersten Satz des Paragraph 300, BAO ausdrücklich ausgeschlossen.

Nur ausnahmsweise lässt § 300 BAO eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu. Dies setzt einen hierauf gerichteten Willensakt des Beschwerdeführers voraus. Die im § 300 Abs. 1 lit. a BAO geforderte

Zustimmungserklärung der Partei (§ 78 BAO) ist deshalb gegenüber dem Verwaltungsgericht abzugeben, um auszuschließen, dass dem Gericht ohne seine Kenntnis bzw. gegen seinen Willen die Zuständigkeit zur Beschwerdeerledigung entzogen wird. Nur ausnahmsweise lässt Paragraph 300, BAO eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu. Dies setzt einen hierauf gerichteten Willensakt des Beschwerdeführers voraus. Die im Paragraph 300, Absatz eins, Litera a, BAO geforderte Zustimmungserklärung der Partei (Paragraph 78, BAO) ist deshalb gegenüber dem Verwaltungsgericht abzugeben, um auszuschließen, dass dem Gericht ohne seine Kenntnis bzw. gegen seinen Willen die Zuständigkeit zur Beschwerdeerledigung entzogen wird.

Leitet das Gericht die Zustimmungserklärung nicht an die Abgabenbehörde weiter, so darf die Abgabenbehörde den angefochtenen Bescheid nicht aufheben.

Anlässlich dieser Weiterleitung setzt das Gericht eine Frist fest, während der die Abgabenbehörde befugt ist, die Aufhebung (verbunden mit der Erlassung eines 'Ersatzbescheides') vorzunehmen bzw. während der das Gericht auf die Zuständigkeit zur Erlassung eines Erkenntnisses verzichtet.

Die Aufhebung nach dem zweiten Satz des § 300 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Die Aufhebung nach dem zweiten Satz des Paragraph 300, Absatz eins, BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde."

Tanzer befasst sich an der in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage angegebenen Stelle mit "zu weit scheinende(n) Eingriffsrechte(n) und Parallelzuständigkeiten". Er verweist darauf, dass die Aufhebung einer Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdeentscheidung, BVE) gemäß § 299 BAO nicht besonders geregelt sei. Das mehrmalige Beseitigen und Ersetzen einer BVE werde nach dieser Bestimmung zumindest nicht ausdrücklich ausgeschlossen. Die Behebung einer BVE in einem noch offenen Rechtsmittelverfahren werde nur ganz ausnahmsweise, nämlich als möglichst rasche Abhilfe gegenüber offenkundigen Sach- oder Rechtsfehlern in Betracht kommen. Ansonsten müsse der zweiten Instanz der Vortritt gelassen werden. Es wäre zu überlegen, die Anwendung von § 299 BAO hier überhaupt zu unterbinden, so schmal erscheine ein sachgerechter Anwendungsbereich dieser Vorschrift. Es stelle sich auch die Frage nach der Verfassungsmäßigkeit dieser "Doppelzuständigkeit", welche im Hinblick darauf, dass der unabhängige Finanzsenat keine Oberbehörde im Sinne einer Weisungsbefugnis sein könne, nicht einmal mittels Weisungen beeinflussbar sei. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes habe der Gesetzgeber aber gemäß dem Gebot der eindeutigen Festlegung des "gesetzlichen Richters" im Sinne von Art. 83 Abs. 2 B-VG präzise Anordnungen zu treffen. Tanzer befasst sich an der in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage angegebenen Stelle mit "zu weit scheinende(n) Eingriffsrechte(n) und Parallelzuständigkeiten". Er verweist darauf, dass die Aufhebung einer Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdeentscheidung, BVE) gemäß Paragraph 299, BAO nicht besonders geregelt sei. Das mehrmalige Beseitigen und Ersetzen einer BVE werde nach dieser Bestimmung zumindest nicht ausdrücklich ausgeschlossen. Die Behebung einer BVE in einem noch offenen Rechtsmittelverfahren werde nur ganz ausnahmsweise, nämlich als möglichst rasche Abhilfe gegenüber offenkundigen Sach- oder Rechtsfehlern in Betracht kommen. Ansonsten müsse der zweiten Instanz der Vortritt gelassen werden. Es wäre zu überlegen, die Anwendung von Paragraph 299, BAO hier überhaupt zu unterbinden, so schmal erscheine ein sachgerechter Anwendungsbereich dieser Vorschrift. Es stelle sich auch die Frage nach der Verfassungsmäßigkeit dieser "Doppelzuständigkeit", welche im Hinblick darauf, dass der unabhängige Finanzsenat keine Oberbehörde im Sinne einer Weisungsbefugnis sein könne, nicht einmal mittels Weisungen beeinflussbar sei. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes habe der Gesetzgeber aber gemäß dem Gebot der eindeutigen Festlegung des "gesetzlichen Richters" im Sinne von Artikel 83, Absatz 2, B-VG präzise Anordnungen zu treffen.

Zweck des § 300 BAO ist nach den zitierten Erläuterungen (samt dem enthaltenen Verweis auf Tanzer) die Vermeidung der gleichzeitigen Zuständigkeit einer Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichtes (vgl. Ritz, taxlex 2015, 111 ff (113)). Damit erfolgt auch eine Abgrenzung zwischen abgabenbehördlicher und verwaltungsgerichtlicher Entscheidungsbefugnis (vgl. Fischerlehner, in FS-Ritz, 59 ff). Zweck des Paragraph 300, BAO ist nach den zitierten Erläuterungen (samt dem enthaltenen Verweis auf Tanzer) die Vermeidung der gleichzeitigen Zuständigkeit einer Abgabenbehörde und eines Verwaltungsgerichtes vergleiche , Ritz, taxlex 2015, 111 ff (113)). Damit erfolgt auch eine Abgrenzung zwischen abgabenbehördlicher und verwaltungsgerichtlicher Entscheidungsbefugnis vergleiche , Fischerlehner, in FS-Ritz, 59 ff).

Diesem Zweck entsprechend wurde die Bestimmung des § 276 Abs. 8 BAO idF vor FVwGG 2012, wonach durch die

Berufungsvorlage die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde zur Erlassung bestimmter Bescheide nicht erloschen ist (vgl. näher Ritz, BAO4, § 276 Tz 48), nicht in das neue Verfahrensrecht übernommen. Insbesondere dürfen (und können) Abgabenbehörden nunmehr nach Beschwerdevorlage keine (weitere) Beschwerdeentscheidung erlassen. Wird von der Abgabenbehörde während des anhängigen Beschwerdeverfahrens etwa eine Außenprüfung nach §§ 147 ff BAO begonnen und abgeschlossen, so sind diese Feststellungen ausschließlich vom Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis zu verwerten (vgl. Lenneis, in FS-Tanzer, 71 ff (86)). Auch die Auswirkungen von (geänderten) Grundlagenbescheiden (§ 295 Abs. 1 BAO) sind vom Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis zu berücksichtigen (vgl. Lenneis, in Holoubek/Lang, Das Verfahren vor dem BVwG und dem BFG, 1 ff (11); zur Zulässigkeit eines Vorgehens nach § 295 BAO auch im Rechtsmittelverfahren vgl. das Erkenntnis vom 9. November 1983, 83/13/0088, VwSlg. 5828/F). Diesem Zweck entsprechend wurde die Bestimmung des Paragraph 276, Absatz 8, BAO in der Fassung vor FwGG 2012, wonach durch die Berufungsvorlage die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde zur Erlassung bestimmter Bescheide nicht erloschen ist vergleiche , näher Ritz, BAO4, Paragraph 276, Tz 48), nicht in das neue Verfahrensrecht übernommen. Insbesondere dürfen (und können) Abgabenbehörden nunmehr nach Beschwerdevorlage keine (weitere) Beschwerdeentscheidung erlassen. Wird von der Abgabenbehörde während des anhängigen Beschwerdeverfahrens etwa eine Außenprüfung nach Paragraphen 147, ff BAO begonnen und abgeschlossen, so sind diese Feststellungen ausschließlich vom Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis zu verwerten vergleiche , Lenneis, in FS-Tanzer, 71 ff (86)). Auch die Auswirkungen von (geänderten) Grundlagenbescheiden (Paragraph 295, Absatz eins, BAO) sind vom Bundesfinanzgericht in seinem Erkenntnis zu berücksichtigen vergleiche , Lenneis, in Holoubek/Lang, Das Verfahren vor dem BVwG und dem BFG, 1 ff (11); zur Zulässigkeit eines Vorgehens nach Paragraph 295, BAO auch im Rechtsmittelverfahren vergleiche , das Erkenntnis vom 9. November 1983, 83/13/0088, VwSlg. 5828/F).

Die Entscheidungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes ist aber durch die Sache des Beschwerdeverfahrens begrenzt (vgl. hiezu Ritz, BAO5, § 279 Tz 11 ff). Nur im Rahmen dieser "Sache" kann (und muss) das Bundesfinanzgericht Änderungen auch im Laufe des Beschwerdeverfahrens (etwa Erhebungsergebnisse des Finanzamtes aus Außenprüfungen) berücksichtigen. Über diese Sache hinaus besteht keine Entscheidungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes, sodass insoweit auch keine konkurrierenden Zuständigkeiten gegeben sind. Die Entscheidungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes ist aber durch die Sache des Beschwerdeverfahrens begrenzt vergleiche , hiezu Ritz, BAO5, Paragraph 279, Tz 11 ff). Nur im Rahmen dieser "Sache" kann (und muss) das Bundesfinanzgericht Änderungen auch im Laufe des Beschwerdeverfahrens (etwa Erhebungsergebnisse des Finanzamtes aus Außenprüfungen) berücksichtigen. Über diese Sache hinaus besteht keine Entscheidungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes, sodass insoweit auch keine konkurrierenden Zuständigkeiten gegeben sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Bescheide betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte Zeiträume in vollem Umfang anfechtbar. Solche Bescheide haben aber insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als sie durch Erlassung von diese Zeiträume umfassenden Umsatzsteuerjahresbescheiden außer Kraft gesetzt werden. Durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides scheiden Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen aus dem Rechtsbestand aus (vgl. das Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2006/15/0339, VwSlg. 8314/F). Erfolgte die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides während eines gegen den Festsetzungsbescheid anhängigen Berufungsverfahrens, so trat der Jahresbescheid iSd § 274 erster Satz BAO (idF vor FwGG 2012) an die Stelle des Festsetzungsbescheides (vgl. das Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2004/13/0124, VwSlg. 8342/F). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Bescheide betreffend die Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für bestimmte Zeiträume in vollem Umfang anfechtbar. Solche Bescheide haben aber insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich, als sie durch Erlassung von diese Zeiträume umfassenden Umsatzsteuerjahresbescheiden außer Kraft gesetzt werden. Durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides scheiden Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen aus dem Rechtsbestand aus vergleiche , das Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2006/15/0339, VwSlg. 8314/F). Erfolgte die Erlassung des Umsatzsteuerjahresbescheides während eines gegen den Festsetzungsbescheid anhängigen Berufungsverfahrens, so trat der Jahresbescheid iSd Paragraph 274, erster Satz BAO in der Fassung vor FwGG 2012) an die Stelle des Festsetzungsbescheides vergleiche , das Erkenntnis vom 4. Juni 2008, 2004/13/0124, VwSlg. 8342/F).

Auch nach § 253 BAO idF FwGG 2012 gilt die Bescheidbeschwerde als gegen den späteren Bescheid gerichtet, wenn

ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt. Dies gilt - nach Satz 2 dieser Bestimmung - auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2007 BlgNR 24. GP, 17) verallgemeinert dieser zweite Satz die Umsatzsteuervorauszahlungsbescheide betreffende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Auch nach Paragraph 253, BAO in der Fassung FwGG 2012 gilt die Bescheidbeschwerde als gegen den späteren Bescheid gerichtet, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt. Dies gilt - nach Satz 2 dieser Bestimmung - auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (2007 BlgNR 24. GP, 17) verallgemeinert dieser zweite Satz die Umsatzsteuervorauszahlungsbescheide betreffende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Es entspricht sohin dem offenkundigen Willen des Gesetzgebers, dass Umsatzsteuerjahresbescheide während eines anhängigen Beschwerdeverfahrens an die Stelle eines Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides treten können. Dass sich dies nur auf den Zeitraum bis zum Ergehen einer Beschwerdeentscheidung bzw. bis zur Stellung des Vorlageantrages beziehen soll (vgl. Ritz, taxlex 2015, 111 ff (112)), ist nicht ersichtlich. Es ist dem Gesetzgeber auch nicht zu unterstellen, dass er eine Regelung hätte treffen wollen, die - im Hinblick auf die Unmöglichkeit der Erlassung eines Bescheides - eine Verjährung des Rechtes auf Abgabenfestsetzung hätte herbeiführen können, zu deren Abwehr Amtshandlungen notwendig wären, die keinen anderen Sinn als die Abwehr der Verjährung hätten (vgl. die Darstellung bei Rauscher, SWK 2014, 1416 ff (1417)). Es entspricht sohin dem offenkundigen Willen des Gesetzgebers, dass Umsatzsteuerjahresbescheide während eines anhängigen Beschwerdeverfahrens an die Stelle eines Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides treten können. Dass sich dies nur auf den Zeitraum bis zum Ergehen einer Beschwerdeentscheidung bzw. bis zur Stellung des Vorlageantrages beziehen soll vergleiche , Ritz, taxlex 2015, 111 ff (112)), ist nicht ersichtlich. Es ist dem Gesetzgeber auch nicht zu unterstellen, dass er eine Regelung hätte treffen wollen, die - im Hinblick auf die Unmöglichkeit der Erlassung eines Bescheides - eine Verjährung des Rechtes auf Abgabenfestsetzung hätte herbeiführen können, zu deren Abwehr Amtshandlungen notwendig wären, die keinen anderen Sinn als die Abwehr der Verjährung hätten vergleiche , die Darstellung bei Rauscher, SWK 2014, 1416 ff (1417)).

Da die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides eine andere Sache betrifft als jene eines Festsetzungsbescheides, auch wenn dessen Zeitraum im Zeitraum des Jahresbescheides beinhaltet ist, bestehen insoweit keine konkurrierenden Zuständigkeiten. Dieser Fall ist daher vom Regelungsziel des § 300 BAO nicht umfasst. Das Außer-Kraft-Setzen des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides durch die Erlassung des Jahresbescheides ist somit nicht als Aufhebung oder Abänderung im Sinne des § 300 Abs. 1 BAO zu beurteilen (in diesem Sinne auch Mayr/Ungericht, Umsatzsteuergesetz 1994, § 21 Anm. 11; Rauscher, aaO). Der Jahresbescheid tritt in derartigen Fällen gemäß § 253 BAO an die Stelle des Festsetzungsbescheides. Daraus ergibt sich auch, dass in diesen Fällen regelmäßig und systemkonform keine (weitere) Beschwerdeentscheidung ergehen kann. Da die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides eine andere Sache betrifft als jene eines Festsetzungsbescheides, auch wenn dessen Zeitraum im Zeitraum des Jahresbescheides beinhaltet ist, bestehen insoweit keine konkurrierenden Zuständigkeiten. Dieser Fall ist daher vom Regelungsziel des Paragraph 300, BAO nicht umfasst. Das Außer-Kraft-Setzen des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides durch die Erlassung des Jahresbescheides ist somit nicht als Aufhebung oder Abänderung im Sinne des Paragraph 300, Absatz eins, BAO zu beurteilen (in diesem Sinne auch Mayr/Ungericht, Umsatzsteuergesetz 1994, Paragraph 21, Anmerkung 11, ; Rauscher, aaO). Der Jahresbescheid tritt in derartigen Fällen gemäß Paragraph 253, BAO an die Stelle des Festsetzungsbescheides. Daraus ergibt sich auch, dass in diesen Fällen regelmäßig und systemkonform keine (weitere) Beschwerdeentscheidung ergehen kann.

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.

Wien, am 22. Oktober 2015

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2015:RO2015150035.J00

**Im RIS seit**

19.11.2015

**Zuletzt aktualisiert am**

22.12.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)