

TE Vwgh Erkenntnis 2014/4/24 2010/15/0159

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.04.2014

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

- BAO §20;
BAO §303 Abs4;
B-VG Art130 Abs2;
B-VG Art133 Abs3;
EStG 1988 §20 Abs1 Z3;
KStG 1966 §12 Abs1 Z3;
UStG 1994 §12;
1. BAO § 20 heute
 2. BAO § 20 gültig ab 01.01.1962
-
1. BAO § 303 heute
 2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
-
1. B-VG Art. 130 heute
 2. B-VG Art. 130 gültig ab 01.02.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2019
 3. B-VG Art. 130 gültig von 01.01.2019 bis 31.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
 4. B-VG Art. 130 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
 5. B-VG Art. 130 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
 6. B-VG Art. 130 gültig von 01.01.2015 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2014
 7. B-VG Art. 130 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2013
 8. B-VG Art. 130 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
 9. B-VG Art. 130 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
 10. B-VG Art. 130 gültig von 01.01.1998 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/1997
 11. B-VG Art. 130 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 685/1988

12. B-VG Art. 130 gültig von 01.07.1976 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 302/1975
13. B-VG Art. 130 gültig von 18.07.1962 bis 30.06.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 215/1962
14. B-VG Art. 130 gültig von 25.12.1946 bis 17.07.1962 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
15. B-VG Art. 130 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
16. B-VG Art. 130 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

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. EStG 1988 § 20 heute
2. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2022
3. EStG 1988 § 20 gültig ab 07.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
4. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.2016 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 20 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. EStG 1988 § 20 gültig von 01.03.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
8. EStG 1988 § 20 gültig von 21.03.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
9. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
10. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
11. EStG 1988 § 20 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
13. EStG 1988 § 20 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. EStG 1988 § 20 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
15. EStG 1988 § 20 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. EStG 1988 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
17. EStG 1988 § 20 gültig von 15.07.1999 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
18. EStG 1988 § 20 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
19. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
20. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
21. EStG 1988 § 20 gültig von 01.05.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
22. EStG 1988 § 20 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
23. EStG 1988 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
24. EStG 1988 § 20 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
25. EStG 1988 § 20 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 20 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des Finanzamtes Salzburg-Land in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 29. Juni 2010, Zl. RV/0311-S/08, miterledigt RV/0308-S/08, betreffend u. a. Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie Umsatzsteuer 2003 und 2004 (mitbeteiligte Partei: E GmbH in H), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des Finanzamtes Salzburg-Land in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 29. Juni 2010, Zl. RV/0311-S/08, miterledigt RV/0308-S/08, betreffend u. a. Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie Umsatzsteuer 2003 und 2004 (mitbeteiligte Partei: E GmbH in H), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Anfechtung (somit hinsichtlich Wiederaufnahme der Verfahren sowie Umsatzsteuer 2003 und 2004) wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde u. a. über eine Berufung gegen die im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung erlassenen Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2003 und 2004 ab. Die Berufung gegen die Wiederaufnahme der Körperschaftsteuerverfahren wies sie als unbegründet ab, wohingegen sie der Berufung gegen die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren Folge gab.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liege im Ermessen der Behörde. Bei einer Wiederaufnahme, die sich zu Ungunsten des Abgabepflichtigen auswirke, sei in der Begründung der positiven Ermessensentscheidung darzutun, aus welchen Gründen bei der vorzunehmenden Interessensabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorzug eingeräumt worden sei.

Bei bloß geringfügigen Auswirkungen seien amtswegige Wiederaufnahmen in der Regel nicht zu verfügen. Die Geringfügigkeit sei anhand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe und nicht auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen. "Das Gewicht eines Wiederaufnahmegrundes, der sich auf mehrere Jahre auswirkt, ist in der Regel nicht je Verfahren, sondern in seiner

Gesamtheit zu beurteilen (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0015; Ritz, BAO3, § 303 Tz.41)"Bei bloß geringfügigen Auswirkungen seien amtswegige Wiederaufnahmen in der Regel nicht zu verfügen. Die Geringfügigkeit sei anhand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe und nicht auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen. "Das Gewicht eines Wiederaufnahmsgrundes, der sich auf mehrere Jahre auswirkt, ist in der Regel nicht je Verfahren, sondern in seiner Gesamtheit zu beurteilen (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0015; Ritz, BAO3, Paragraph 303, Tz.41)".

Im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung sei

u. a. hervorgekommen, dass die Mitbeteiligte, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 iVm § 12 Abs. 1 Z 3 KStG 1988 sowie Privataufwendungen ihrer Gesellschafter als Betriebsausgaben verbucht und die auf solche Aufwendungen entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht habe. Die daraus resultierenden Änderungen führten bei der Körperschaftsteuer 2003 und 2004 zu Gewinnzurechnungen von etwa 3.700 EUR (2003) und 3.100 EUR (2004). In beiden Jahren seien Gewinne von etwa 5.000 EUR erklärt worden. Daraus werde bereits deutlich, dass die Änderungen keineswegs geringfügig seien, sondern Umstände gewichtiger Art darstellten, die die Abgabenbehörde zu einer Ermessensübung dahingehend berechtige, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt werde.

a. hervorgekommen, dass die Mitbeteiligte, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Repräsentationsaufwendungen im Sinne des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1988 in Verbindung mit Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 3, KStG 1988 sowie Privataufwendungen ihrer Gesellschafter als Betriebsausgaben verbucht und die auf solche Aufwendungen entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht habe. Die daraus resultierenden Änderungen führten bei der Körperschaftsteuer 2003 und 2004 zu Gewinnzurechnungen von etwa 3.700 EUR (2003) und 3.100 EUR (2004). In beiden Jahren seien Gewinne von etwa 5.000 EUR erklärt worden. Daraus werde bereits deutlich, dass die Änderungen keineswegs geringfügig seien, sondern Umstände gewichtiger Art darstellten, die die Abgabenbehörde zu einer Ermessensübung dahingehend berechtige, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt werde.

Die aus den Wiederaufnahmegründen resultierende Körperschaftsteuer betrage für 2003 etwa 1.260 EUR. Diesen Betrag habe der Verwaltungsgerichtshof als weder absolut noch relativ geringfügig bezeichnet (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0257).

Bei der Umsatzsteuer führten die Wiederaufnahmegründe im Jahr 2003 zu einer Kürzung der Vorsteuer von gerundet 172 EUR. Dies seien 9% der beantragten Vorsteuern von 1.832,38 EUR und lediglich 2% der Umsatzsteuerzahllast von 9.912 EUR. Dieser Betrag sei als geringfügig anzusehen und könne eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht rechtfertigen.

Gleiches gelte für das Umsatzsteuerverfahren 2004. Die Vorsteuerkürzung aus den Wiederaufnahmegründen betrage hier zumindest 285 EUR, höchstens jedoch 368 EUR. Dem stehe eine Vorsteuerkürzung von 10.056,67 EUR gegenüber, die aus der geänderten rechtlichen Beurteilung eines Wohnmobils durch die Abgabenbehörde resultiere. Die aus den neu hervorgekommenen Tatsachen resultierende Vorsteuerkürzung betrage 2,2% bzw. maximal 2,9% der beantragten Vorsteuern von 12.546,46 EUR. Wenn auch die Vorsteuerkürzung aus neuen Tatsachen im Jahr 2004 höher sei als 2003, so sei der Betrag dennoch relativ und absolut geringfügig. Ein derart geringer Betrag sei nicht geeignet, die Wiederaufnahme des Verfahrens mit den damit verbundenen steuerlichen Gesamtauswirkungen zu rechtfertigen.

Dagegen richtet sich die vom Finanzamt gemäß § 292 BAO idF vor dem FwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, erhobene Beschwerde. Das Finanzamt bekämpft den angefochtenen Bescheid insoweit als der Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2003 und 2004 Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben wurden. Begründend dazu weist es auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hin, dass die steuerlichen Auswirkungen bei mehreren Verfahren nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen seien, sowie darauf, dass Verhältnismäßigkeitsüberlegungen nur im Falle der Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in die Ermessensentscheidung einzubeziehen seien. Dagegen richtet sich die vom Finanzamt gemäß Paragraph 292, BAO in der Fassung vor dem FwGG 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,, erhobene Beschwerde. Das Finanzamt bekämpft den angefochtenen Bescheid insoweit als der Berufung gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2003 und 2004 Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben wurden. Begründend dazu weist es auf die Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes hin, dass die steuerlichen Auswirkungen bei mehreren Verfahren nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen seien, sowie darauf, dass Verhältnismäßigkeitsüberlegungen nur im Falle der Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in die Ermessensentscheidung einzubeziehen seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Erstattung einer Gegenschrift und Vorlage der Verwaltungsakten durch die belangte Behörde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO idF vor dem FVwGG 2012 ist die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO in der Fassung vor dem FVwGG 2012 ist die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Absatz eins, Litera a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen ist. Dabei sind der Sinn des Gesetzes (Art. 130 Abs. 2 B-VG idF vor BGBl. I Nr. 51/2012, nunmehr Art. 133 Abs. 3) und § 20 BAO als Ermessensrichtlinien zu berücksichtigen (vgl. Gassner, ÖStZ 1986, 51 f, und beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 12. April 1994, 90/14/0044, Slg 6882/F). Bei der amtswegigen Wiederaufnahme nach Paragraph 303, Absatz 4, BAO ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Wenn die Rechtsfrage dahingehend geklärt ist, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, hat die Behörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob die Wiederaufnahme zu verfügen ist. Dabei sind der Sinn des Gesetzes (Artikel 130, Absatz 2, B-VG in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 51 aus 2012,, nunmehr Artikel 133, Absatz 3,) und Paragraph 20, BAO als Ermessensrichtlinien zu berücksichtigen vergleiche , Gassner, ÖStZ 1986, 51 f, und beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 12. April 1994, 90/14/0044, Slg 6882/F).

Wiederaufnahmegründe liegen im Beschwerdefall (auch) hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 und 2004 unbestritten vor. Strittig ist sohin, ob die belangte Behörde ihr Ermessen dem Gesetz entsprechend geübt hat.

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Begriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0257, mwN). Gemäß Paragraph 20, BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Begriff "Billigkeit" die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben, beizumessen vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0257, mwN).

Eine derartige Interessensabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären. Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen hat die Behörde Verhältnismäßigkeitsüberlegungen - insbesondere auch in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidung - in ihre Ermessensentscheidung einzubeziehen (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0257, mwN). Eine derartige Interessensabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten

Wiederaufnahmegründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären. Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen hat die Behörde Verhältnismäßigkeitsüberlegungen - insbesondere auch in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidung - in ihre Ermessensentscheidung einzubeziehen vergleiche , nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. April 2009, 2006/15/0257, mwN).

Bei Ausübung des Ermessens sind alle im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme in Betracht kommenden Umstände zu berücksichtigen. Hierzu ist festzuhalten, dass die Mitbeteiligte laut angefochtenem Bescheid in den Jahren 2003 und 2004 Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 iVm § 12 Abs. 1 Z 3 KStG 1988 sowie Privataufwendungen ihrer Gesellschafter als Betriebsausgaben verbucht und die auf solche Aufwendungen entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht hat. Diese - im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung neu hervorgekommenen - Bei Ausübung des Ermessens sind alle im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme in Betracht kommenden Umstände zu berücksichtigen. Hierzu ist festzuhalten, dass die Mitbeteiligte laut angefochtenem Bescheid in den Jahren 2003 und 2004 Repräsentationsaufwendungen im Sinne des Paragraph 20, Absatz eins, Ziffer 3, EStG 1988 in Verbindung mit Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 3, KStG 1988 sowie Privataufwendungen ihrer Gesellschafter als Betriebsausgaben verbucht und die auf solche Aufwendungen entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht hat. Diese - im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung neu hervorgekommenen -

Tatsachen führten zu einer Verkürzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer. Die steuerlichen Auswirkungen (Beseitigung der Verkürzung) haben allein in Bezug auf die Körperschaftsteuer 2003

1.260 EUR betragen, was, wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, weder absolut noch relativ geringfügig ist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 26. Februar 2013, 2009/15/0016, vom 4. März 2009, 2006/15/0079, sowie - ein weiteres Mal - vom 22. April 2009, 2006/15/0257). Der Verwaltungsgerichtshof hat auch wiederholt ausgesprochen, dass bei mehreren Verfahren die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen sind (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 26. Februar 2013, 2009/15/0016, mwN, und vom 28. November 2002, 98/13/0143 wo es u.a. um die Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 1988 bis 1991 ging), was im Streitfall schon allein deswegen geboten ist, weil es sich bei den in Bezug auf Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer neu hervorgekommenen Tatsachen um im Wesentlichen gleich gelagerte Fakten handelt. 1.260 EUR betragen, was, wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, weder absolut noch relativ geringfügig ist vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 26. Februar 2013, 2009/15/0016, vom 4. März 2009, 2006/15/0079, sowie - ein weiteres Mal - vom 22. April 2009, 2006/15/0257). Der Verwaltungsgerichtshof hat auch wiederholt ausgesprochen, dass bei mehreren Verfahren die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen sind vergleiche , z.B. die hg. Erkenntnisse vom 26. Februar 2013, 2009/15/0016, mwN, und vom 28. November 2002, 98/13/0143 wo es u.a. um die Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren 1988 bis 1991 ging), was im Streitfall schon allein deswegen geboten ist, weil es sich bei den in Bezug auf Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer neu hervorgekommenen Tatsachen um im Wesentlichen gleich gelagerte Fakten handelt.

Die Auswirkungen der dargestellten Wiederaufnahmegründe sind somit nicht geringfügig. Dazu kommt auch noch der Umstand, dass die Wiederaufnahmegründe die Verlagerung von Kosten der privaten Lebensführung von Gesellschaften in den Bereich der Betriebsausgaben und Vorsteuern einer Körperschaft betreffen.

Daraus folgt, dass die belangte Behörde bei ihrer Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens das ihr eingeräumte Ermessen nicht im Sinne des Art. 130 Abs. 2 B-VG ausgeübt hat. Damit hat sie den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG im Umfang der Anfechtung (somit hinsichtlich Wiederaufnahme der Verfahren sowie Umsatzsteuer 2003 und 2004) aufzuheben war. Daraus folgt, dass die belangte Behörde bei ihrer Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens das ihr eingeräumte Ermessen nicht im Sinne des Artikel 130, Absatz 2, B-VG ausgeübt hat. Damit hat sie den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG im Umfang der Anfechtung (somit hinsichtlich Wiederaufnahme der Verfahren sowie Umsatzsteuer 2003 und 2004) aufzuheben war.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der

bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 24. April 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2014:2010150159.X00

Im RIS seit

26.05.2014

Zuletzt aktualisiert am

05.09.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at