

TE Vwgh Erkenntnis 2012/2/28 2010/15/0164

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.02.2012

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §200 Abs1;

BAO §200 Abs2;

BAO §243;

BAO §311;

BAO §93 Abs2;

BAO §93 Abs3 lita;

VwRallg;

1. BAO § 200 heute
 2. BAO § 200 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 3. BAO § 200 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 4. BAO § 200 gültig von 01.01.1986 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
-
1. BAO § 200 heute
 2. BAO § 200 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 3. BAO § 200 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 4. BAO § 200 gültig von 01.01.1986 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
-
1. BAO § 243 heute
 2. BAO § 243 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 243 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 4. BAO § 243 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002
-
1. BAO § 311 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 14/2013
 2. BAO § 311 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
 3. BAO § 311 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 4. BAO § 311 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 5. BAO § 311 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 6. BAO § 311 gültig von 18.07.1987 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
 7. BAO § 311 gültig von 01.01.1962 bis 17.07.1987
-
1. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der K GmbH in P, vertreten durch Dr. Longin Josef Kempf und Dr. Josef Maier, Rechtsanwälte in 4722 Peuerbach, Steegenstraße 3, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 24. August 2010, Zl. RD/0007-L/10, betreffend Zurückweisung eines Devolutionsantrages (Berichtigung von Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Devolution hinsichtlich Körperschaftsteuer 1990 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Das Finanzamt hatte zunächst gegenüber der beschwerdeführenden GmbH den Körperschaftsteuerbescheid 1990 vom 11. November 1993 erlassen und dabei negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugrunde gelegt.

In der Folge ging dem Finanzamt eine Mitteilung über die Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO bei der X-Gesellschaft zu. Das Finanzamt erließ einen gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Körperschaftsteuerbescheid 1990 mit Ausfertigungsdatum 5. Juni 2000 und brachte dabei positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb zum Ansatz (Körperschaftsteuer ca. 50.000 EUR); die Festsetzung erfolgte gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig. In der Folge ging dem Finanzamt eine Mitteilung über die Feststellung von Einkünften nach Paragraph 188, BAO bei der X-Gesellschaft zu. Das Finanzamt erließ einen gemäß Paragraph 295, Absatz eins, BAO geänderten Körperschaftsteuerbescheid 1990 mit Ausfertigungsdatum 5. Juni 2000 und brachte dabei positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb zum Ansatz (Körperschaftsteuer ca. 50.000 EUR); die Festsetzung erfolgte gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufig.

Aufgrund einer Mitteilung über die Gewinnfeststellung bei der Mitunternehmerschaft L erließ das Finanzamt sodann gemäß § 295 Abs. 1 BAO einen geänderten Körperschaftsteuerbescheid 1990 mit Ausfertigungsdatum 12. Dezember 2002 (Körperschaftsteuer 1990 von 48.077,80 EUR); die Festsetzung erging wiederum gemäß § 200 Abs. 1 BAO als vorläufige Abgabenfestsetzung. Aufgrund einer Mitteilung über die Gewinnfeststellung bei der Mitunternehmerschaft L erließ das Finanzamt sodann gemäß Paragraph 295, Absatz eins, BAO einen geänderten Körperschaftsteuerbescheid 1990 mit Ausfertigungsdatum 12. Dezember 2002 (Körperschaftsteuer 1990 von 48.077,80 EUR); die Festsetzung erging wiederum gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO als vorläufige Abgabenfestsetzung.

An die als Mitunternehmerschaft aufgetretene X-Gesellschaft war am 28. März 2000 ein "Nichtfeststellungsbescheid" erlassen worden. Die dagegen erhobene Berufung wies die belangte Behörde mit Bescheid vom 13. Oktober 2004 mit der Begründung als unzulässig zurück, dass die erstinstanzliche Erledigung ein "Nichtbescheid" sei. Sodann stellte das Finanzamt mit Bescheid vom 12. Februar 2007 neuerlich fest, dass in Bezug auf die X-Gesellschaft eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1990 bis 2003 unterbleibe.

Mit Eingabe vom 22. Februar 2007 beantragte die Beschwerdeführerin, die vorläufig festgesetzte Körperschaftsteuer 1990 nunmehr endgültig festzusetzen. Bei der Berichtigung des Bescheides seien die Einkünfte wiederum so festzusetzen wie im Steuerbescheid 1990 vom 11. November 1993. Damals seien dem Bescheid negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugrunde gelegt worden.

Zur Begründung wurde ausgeführt, nach einer Betriebsprüfung habe das Finanzamt die Einkünfte aus der Beteiligung (X-Gesellschaft) "festgesetzt". Es habe sich aber herausgestellt, dass die Feststellungsbescheide nichtig seien. Dadurch seien die ursprünglich im Körperschaftsteuerbescheid vom 11. November 1993 zugrunde gelegten Einkünfte

wiederum in Ansatz zu bringen. Die im vorläufigen Körperschaftsteuerbescheid vom 12. Dezember 2002 angesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien demnach zu berichtigen. Es ergebe sich ein Verlust aus Gewerbebetrieb. Die mit 48.077,80 EUR festgesetzte Körperschaftsteuer 1990 sei rückgängig zu machen.

Die Minderung der Steuer bewirke, dass auch Aussetzungszinsen nicht zu erheben seien; diese betrügen 11.706 EUR. Es werde beantragt, diese Aussetzungszinsen zu stunden bis sie überhaupt abgeschrieben würden. Es werde beantragt, Körperschaftsteuer und Aussetzungszinsen in Höhe von insgesamt 60.493,53 EUR zu stunden, weil voraussichtlich dieser Betrag durch die Erledigung der Eingaben zum Wegfall kommen werde.

In der Folge brachte die Beschwerdeführerin die Eingabe vom 12. März 2007 mit folgendem Inhalt ein:

"Mit dem angeführten Antrag vom 22.02.2007 wurde ein Antrag gestellt unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass die Änderungen, die durch das Feststellungsfinanzamt für den 8., 16., 17. Bezirk zufolge der Betriebsprüfung festgestellt wurden, jedoch mangels Zustellung nicht rechtskräftig geworden sind und auch für diese nunmehr genannten Jahre 1990, 1995 und 1996 der seinerzeit gestundete (ausgesetzte) Betrag wiederum zur Fälligkeit vorgeschrieben wurden, die Vorschreibung der Stundungszinsen außer Ansatz zu lassen. Grundsätzlich sind diese Beträge nunmehr aushaftend auf Grund von 'Nicht'-Bescheiden.

Im seinerzeitigen Antrag wurde zwar darauf hingewiesen, dass für das Jahr 1990 noch eine vorläufige Veranlagung ergangen ist und diese auch noch nicht endgültig erklärt wurde. Es erhebt sich jedoch die Frage, ob die Vorläufigkeit gem. § 200 BAO überhaupt zu Recht festgestellt wurde. Im seinerzeitigen Antrag wurde zwar darauf hingewiesen, dass für das Jahr 1990 noch eine vorläufige Veranlagung ergangen ist und diese auch noch nicht endgültig erklärt wurde. Es erhebt sich jedoch die Frage, ob die Vorläufigkeit gem. Paragraph 200, BAO überhaupt zu Recht festgestellt wurde.

Unseres Erachtens liegt eine zeitlich bedingte Ungewissheit nicht vor; jedenfalls war diese Ungewissheit auch schon damals durch die durchgeführte Betriebsprüfung und die daraus sich ergebenden Feststellungen beseitigt.

Diese Feststellungen sind bereits im Besprechungsprogramm über die Betriebsprüfung der Jahre 1994 - 1996 zu Pkt. 6 (...) festgehalten.

Dadurch war an sich die Betriebsprüfung abgeschlossen und weitere nachfolgende Feststellungen haben an sich mit irgendwelchen Prüfungshandlungen nichts mehr zu tun.

Unseres Erachtens ist daher auch eine 'endgültig' - Erklärung nicht mehr möglich.

So gesehen haftet derzeit ein Betrag zur Zahlung aus, der jedoch auf nicht erlassenen Bescheiden beruht.

Gem. § 226 BAO ist daher auch eine Vollstreckbarkeit dieser derzeit noch aushaftenden Abgaben nicht möglich, weil eben diese Abgaben nicht bescheidmäßig festgesetzt sind. Gem. Paragraph 226, BAO ist daher auch eine Vollstreckbarkeit dieser derzeit noch aushaftenden Abgaben nicht möglich, weil eben diese Abgaben nicht bescheidmäßig festgesetzt sind.

Es wird daher gebeten den derzeitigen Gesamtbetrag zu stunden bzw. von weiteren Einbringungsmaßnahmen diesbezüglich Abstand zu nehmen bis zur Erledigung dieser Eingaben.

Im Übrigen wird aus den angeführten Gründen auch gebeten den Betrag abzuschreiben.

Im Übrigen erweitern wir die Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzungszinsen auf den nunmehr zur Gänze vorgeschriebenen Betrag in der Höhe von EUR 16.921,37.

Die Ausführungen über den Wegfall der Aussetzungszinsen betreffen auch die Jahre 1995 und 1996, weil auch für diese Jahre die Änderungen zufolge der Betriebsprüfung ergangen sind und diese wegen des Mangels der Zustellung als nicht ergangen anzusehen sind."

Mit Bescheid vom 14. Juni 2007 wies das Finanzamt den Antrag der Beschwerdeführerin vom 22. Februar 2007 "betreffend Veranlagung 1990, 1995 und 1996 " ab. Zur Begründung führte es aus, die im Feststellungsverfahren der X-Gesellschaft 1990, 1995 und 1996 erlassenen Bescheide seien rechtlich nicht existent geworden, was die Zurückweisung der dagegen erhobenen Berufung zur Folge gehabt habe. Die Rechtsunwirksamkeit der Grundlagenbescheide 1990, 1995 und 1996 habe aber nicht die Rechtsunwirksamkeit der davon abgeleiteten Körperschaftsteuerbescheide 1990, 1995 und 1996 zur Folge. Im Übrigen stünde einer Änderung der Abgabenvorschreibung die mittlerweile eingetretene Verjährung entgegen.

Gegen diesen Abweisungsbescheid brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein. Zur Begründung führte sie aus, die Abgabenbescheide beruhten auf Feststellungsverfahren betreffend die X-Gesellschaft. Die im Feststellungsverfahren ergangenen Erledigungen seien mit Berufungen bekämpft worden. Dabei habe sich ergeben, dass die bekämpften Gewinnfeststellungsbescheide rechtlich gar nicht existent gewesen seien.

Die abgeleiteten Körperschaftsteuerbescheide seien sohin aufgrund rechtlich nicht existenter Feststellungsbescheide ergangen und seien daher jedenfalls abzuändern.

Gemäß § 209a Abs. 2 BAO stehe einer Abgabenfestsetzung der Eintritt einer Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor dem Ablauf der Verjährung eingereicht worden sei. Die abgeleiteten Bescheide hingen im gegenständlichen Fall von der Berufung gegen die Feststellungsbescheide ab. Auch das Bundesministerium für Finanzen bringe in seinen Ausführungen vom 5. März 2007 zu § 209a Abs. 2 BAO (wiedergegeben in SWK vom 20. März 2007) zum Ausdruck, dass eine mittelbare Abhängigkeit der von einem Feststellungsbescheid abgeleiteten Einkommen- und Körperschaftsteuerbescheide bestehe. Die Körperschaftsteuervorschreibung sei daher unabhängig vom Eintritt der Verjährung abzuändern. Gemäß Paragraph 209 a, Absatz 2, BAO stehe einer Abgabenfestsetzung der Eintritt einer Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor dem Ablauf der Verjährung eingereicht worden sei. Die abgeleiteten Bescheide hingen im gegenständlichen Fall von der Berufung gegen die Feststellungsbescheide ab. Auch das Bundesministerium für Finanzen bringe in seinen Ausführungen vom 5. März 2007 zu Paragraph 209 a, Absatz 2, BAO (wiedergegeben in SWK vom 20. März 2007) zum Ausdruck, dass eine mittelbare Abhängigkeit der von einem Feststellungsbescheid abgeleiteten Einkommen- und Körperschaftsteuerbescheide bestehe. Die Körperschaftsteuervorschreibung sei daher unabhängig vom Eintritt der Verjährung abzuändern.

Über diese Berufung gegen den Abweisungsbescheid entschied die belangte Behörde mit Berufungsentscheidung vom 16. Juli 2009, indem sie diesen Bescheid des Finanzamtes ersatzlos aufhob. Zur Begründung führte sie aus, die Beschwerdeführerin habe mit der Eingabe vom 22. Februar 2007 unzweifelhaft einen Antrag auf Endgültigerklärung iSd § 200 Abs. 2 BAO betreffend die Körperschaftsteuerfestsetzung für 1990 gestellt, welcher der Entscheidungspflicht unterliege. Dem Anbringen sei auch ein Antrag auf eine Berichtigung der Körperschaftsteuerfestsetzung für 1990 zu entnehmen. Schließlich enthalte das Anbringen vom 22. Februar 2007 einen Antrag auf Stundung. Wenn nun das Finanzamt im Abweisungsbescheid über ein Ansuchen "betreffend Veranlagung 1990, 1995 und 1996" abspreche, dann erledige es ein Anbringen, das gar nicht gestellt worden sei. Die Entscheidungsbefugnis der Abgabenbehörde über Anträge sei durch den Inhalt des Antrages begrenzt. Weil ein Antrag mit dem im Spruch des bekämpften Abweisungsbescheides angeführten Inhalt gar nicht gestellt worden sei, sei dieser Bescheid aufzuheben. Über diese Berufung gegen den Abweisungsbescheid entschied die belangte Behörde mit Berufungsentscheidung vom 16. Juli 2009, indem sie diesen Bescheid des Finanzamtes ersatzlos aufhob. Zur Begründung führte sie aus, die Beschwerdeführerin habe mit der Eingabe vom 22. Februar 2007 unzweifelhaft einen Antrag auf Endgültigerklärung iSd Paragraph 200, Absatz 2, BAO betreffend die Körperschaftsteuerfestsetzung für 1990 gestellt, welcher der Entscheidungspflicht unterliege. Dem Anbringen sei auch ein Antrag auf eine Berichtigung der Körperschaftsteuerfestsetzung für 1990 zu entnehmen. Schließlich enthalte das Anbringen vom 22. Februar 2007 einen Antrag auf Stundung. Wenn nun das Finanzamt im Abweisungsbescheid über ein Ansuchen "betreffend Veranlagung 1990, 1995 und 1996" abspreche, dann erledige es ein Anbringen, das gar nicht gestellt worden sei. Die Entscheidungsbefugnis der Abgabenbehörde über Anträge sei durch den Inhalt des Antrages begrenzt. Weil ein Antrag mit dem im Spruch des bekämpften Abweisungsbescheides angeführten Inhalt gar nicht gestellt worden sei, sei dieser Bescheid aufzuheben.

Mit Eingabe vom 10. März 2010 stellte die Beschwerdeführerin einen Devolutionsantrag iSd § 311 Abs. 2 BAO "zur Berichtigung der Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996". Die Eingabe hat folgenden Inhalt: Mit Eingabe vom 10. März 2010 stellte die Beschwerdeführerin einen Devolutionsantrag iSd Paragraph 311, Absatz 2, BAO "zur Berichtigung der Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996". Die Eingabe hat folgenden Inhalt:

"Es wird hiermit der Antrag gem. § 311 Abs. 2 BAO zur Berichtigung der Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996 (...) gestellt. ..." Es wird hiermit der Antrag gem. Paragraph 311, Absatz 2, BAO zur Berichtigung der Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996 (...) gestellt. ...

Das Finanzamt (...) hat (...) am 5.6.2000 abgeänderte Festsetzung der Körperschaftsteuer für 1990 in Höhe von ATS 708.030,00 (Euro 51.454,00) für 1995 in Höhe von ATS 213.100,00 (Euro 15.486,00) für 1996 in Höhe von ATS 94.033,00 (Euro 6.833,00) auf Grund der Prüfung durch die Betriebsprüfung vorgenommen und neu festgesetzt.

(...)

Durch die negative (zurückweisende) Berufungserledigung wurde die Aussetzung der Mehrsteuern an Körperschaftsteuern widerrufen (am 7.2.2007) und auch Aussetzungszinsen in Höhe von Euro 16.921,00 vorgeschrieben.

Am 22.2.2007 wurde beim Finanzamt beantragt, die Änderung der Körperschaftsteuerbescheide zufolge der Betriebsprüfung im Jahr 2000 zu beseitigen und den Rechtszustand vor dieser Änderung herbeizuführen, weil die Änderung im Jahr 2000 formalrechtlich nicht zurecht besteht und die Korrektur auch zufolge der eingebrachten Berufung und demzufolge die Berichtigung der abgeleiteten Bescheide zwangsläufig und von Amtswegen vorzunehmen ist.

Die Finanzbehörde hat eine diesbezüglich negative Entscheidung (14.6.2007) betreffend die Veranlagung 1990, 1995 und 1996 ergehen lassen; dieser Bescheid wurde durch die Berufungsbehörde aufgehoben (insbesondere aus formalrechtlichen Gründen!).

Demnach hat bisher die zuständige Behörde (...) noch nicht die von Amtswegen vorzunehmende Berichtigung zufolge der Berufungsentscheidung gegen den Feststellungsbescheid vorgenommen (Februar 2007) und es wird auch diesbezüglich laut Mitteilung des zuständigen Sachbearbeiters (Sachbearbeiterin) seitens des Finanzamtes nichts unternommen (2.2.2010).

Sohin ist die zuständige Entscheidung auf die Abgabenbehörde II Instanz übergegangen (gem. § 311 Abs. 4 BAO) und es wird gebeten, diesbezüglich nunmehr die Entscheidung zu treffen. Sohin ist die zuständige Entscheidung auf die Abgabenbehörde römisch zwei Instanz übergegangen (gem. Paragraph 311, Absatz 4, BAO) und es wird gebeten, diesbezüglich nunmehr die Entscheidung zu treffen.

(...)"

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde den Devolutionsantrag als unzulässig zurück.

Sie führt zur Begründung aus, Voraussetzung der Devolution wäre ein beim Finanzamt eingebrachter und unerledigter Antrag auf Berichtigung der Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996. Der Antrag müsste zudem vom 22. Februar 2007 stammen.

Beim Finanzamt sei ein Antrag vom 22. Februar 2007 eingebracht worden. Mit diesem werde begehrt, dass an Stelle der vorläufigen Veranlagung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1990 eine endgültige ergehe und bei der Berichtigung des Bescheides die Einkünfte wiederum in gleicher Höhe angesetzt würden wie im Körperschaftsteuerbescheid 1990 vom 11. November 1993. Offensichtlich meine die Beschwerdeführerin damit, dass die Berichtigung der Einkünfte im Rahmen der endgültigen Festsetzung der Körperschaftsteuer 1990 erfolgen solle. In dieser Eingabe sei zudem beantragt worden, die vorliegenden Aussetzungszinsen zu stunden.

Vergleiche man den Antrag vom 22. Februar 2007 und die Eingabe vom 12. März 2007 mit dem Devolutionsantrag, so sei zu erkennen, dass im Devolutionsantrag ein vollkommen anderes Begehren angeführt werde, hinsichtlich dessen die Zuständigkeit auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz übergehen solle.

Da daher kein Schreiben vom 22. Februar 2007 existiere, in welchem die Berichtigung von "Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996" beantragt worden sei, könne auch keine Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 311 BAO auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz übergehen. Der Devolutionsantrag müsse daher zurückgewiesen werden. Da daher kein Schreiben vom 22. Februar 2007 existiere, in welchem die Berichtigung von "Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996" beantragt worden sei, könne auch keine Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß Paragraph 311, BAO auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz übergehen. Der Devolutionsantrag müsse daher zurückgewiesen werden.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich im Recht verletzt, dass ihr Devolutionsantrag nicht zurückgewiesen und über ihren Antrag vom 22. Februar 2007 bzw. 12. März 2007 in der Sache selbst entschieden wird. Die Entscheidung in der Sache selbst hätte in einer Berichtigung der Festsetzung der Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996 sowie in der Stundung der Aussetzungszinsen bestanden. Es könne nicht

zweifelhaft sein, dass der Antrag vom 22. Februar 2007, ergänzt durch das Schreiben vom 12. März 2007, auf die Berichtigung bzw. Festsetzung von Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996 sowie auf die Stundung der Aussetzungszinsen gerichtet sei. Die belangte Behörde hätte dem Finanzamt gemäß § 311 Abs. 3 BAO auftragen müssen, innerhalb einer Frist von drei Monaten zu entscheiden, bzw. nach Ablauf dieser Frist selbst entscheiden müssen. Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Die Beschwerdeführerin erachtet sich im Recht verletzt, dass ihr Devolutionsantrag nicht zurückgewiesen und über ihren Antrag vom 22. Februar 2007 bzw. 12. März 2007 in der Sache selbst entschieden wird. Die Entscheidung in der Sache selbst hätte in einer Berichtigung der Festsetzung der Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996 sowie in der Stundung der Aussetzungszinsen bestanden. Es könne nicht zweifelhaft sein, dass der Antrag vom 22. Februar 2007, ergänzt durch das Schreiben vom 12. März 2007, auf die Berichtigung bzw. Festsetzung von Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996 sowie auf die Stundung der Aussetzungszinsen gerichtet sei. Die belangte Behörde hätte dem Finanzamt gemäß Paragraph 311, Absatz 3, BAO auftragen müssen, innerhalb einer Frist von drei Monaten zu entscheiden, bzw. nach Ablauf dieser Frist selbst entscheiden müssen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

§ 311 BAO idF BGBl I Nr. 20/2009 lautet: Paragraph 311, BAO in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009, lautet:

1. "(1) Absatz eins, Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden. Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, über Anbringen (Paragraph 85,) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.
2. (2) Absatz 2, Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekanntgegeben (§ 97), so kann jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen. Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekanntgegeben (Paragraph 97,), so kann jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen.
3. (3) Absatz 3, Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat der Abgabenbehörde erster Instanz aufzutragen, innerhalb einer Frist bis zu drei Monaten ab Einlangen des Devolutionsantrages zu entscheiden und gegebenenfalls eine Abschrift des Bescheides vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt. Die Frist kann einmal verlängert werden, wenn die Abgabenbehörde erster Instanz das Vorliegen von in der Sache gelegenen Gründen nachzuweisen vermag, die eine fristgerechte Entscheidung unmöglich machen.
4. (4) Absatz 4, Die Zuständigkeit zur Entscheidung geht erst dann auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz über, wenn die Frist (Abs. 3) abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde erster Instanz vor Ablauf der Frist mitteilt, dass keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt. Die Zuständigkeit zur Entscheidung geht erst dann auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz über, wenn die Frist (Absatz 3,) abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde erster Instanz vor Ablauf der Frist mitteilt, dass keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt.
5. (5) Absatz 5, Devolutionsanträge sind abzuweisen, wenn die Verspätung nicht auf ein überwiegendes Verschulden der Abgabenbehörde erster Instanz zurückzuführen ist.
6. (6) Absatz 6, Obliegt die Entscheidung über Devolutionsanträge dem unabhängigen Finanzsenat, so sind die §§ 270 bis 272, 278, 279 sowie 282 bis 287 sinngemäß anzuwenden. Aufträge und Verlängerungen nach Abs. 3 sowie Aufträge nach § 311 a Abs. 2 obliegen dem Referenten. "Obliegt die Entscheidung über Devolutionsanträge dem unabhängigen Finanzsenat, so sind die Paragraphen 270 bis 272, 278, 279 sowie 282 bis 287 sinngemäß anzuwenden. Aufträge und Verlängerungen nach Absatz 3, sowie Aufträge nach Paragraph 311 a, Absatz 2, obliegen dem Referenten."

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO können die Abgabenbehörden die Abgabe vorläufig festsetzen. Ein vorläufiger Bescheid ist als solcher zu bezeichnen. Die Bezeichnung als vorläufig ist Spruchbestandteil (vgl. das hg. Erkenntnis vom

17. Februar 2000, 99/16/0090), die Rechtskraftwirkung des Bescheides erstreckt sich somit auch auf den Abspruch über die Vorläufigkeit. Der Abspruch über die Vorläufigkeit ist mit Berufung anfechtbar. Gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO können die Abgabenbehörden die Abgabe vorläufig festsetzen. Ein vorläufiger Bescheid ist als solcher zu bezeichnen. Die Bezeichnung als vorläufig ist Spruchbestandteil vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 17. Februar 2000, 99/16/0090), die Rechtskraftwirkung des Bescheides erstreckt sich somit auch auf den Abspruch über die Vorläufigkeit. Der Abspruch über die Vorläufigkeit ist mit Berufung anfechtbar.

In der Bescheidbegründung ist zwar anzugeben, welche Ungewissheit für die Vorläufigkeit ausschlaggebend gewesen ist (vgl. Ritz, BAO4, § 200 Tz 9); fehlt eine solche Bescheidbegründung, tut dies der Vorläufigkeit aber keinen Abbruch. In der Bescheidbegründung ist zwar anzugeben, welche Ungewissheit für die Vorläufigkeit ausschlaggebend gewesen ist vergleiche , Ritz, BAO4, Paragraph 200, Tz 9); fehlt eine solche Bescheidbegründung, tut dies der Vorläufigkeit aber keinen Abbruch.

Der Endgültigerklärung eines Abgabenbescheids bzw. der endgültigen Abgabenfestsetzung steht es, wenn der Abspruch über die Vorläufigkeit in Rechtskraft erwachsen ist, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht entgegen, dass bei der Erlassung des vorläufigen Bescheids (objektiv betrachtet) gar keine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO vorgelegen ist. Auf die vorläufige Abgabenfestsetzung darf sohin eine endgültige Abgabenfestsetzung selbst dann folgen, wenn bei Erlassung des vorläufigen Bescheides keine Ungewissheit bestanden hat (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 20. Mai 2010, 2008/15/0328, und vom 28. Mai 2009, 2007/15/0299, RdW 2009/626). Der Endgültigerklärung eines Abgabenbescheids bzw. der endgültigen Abgabenfestsetzung steht es, wenn der Abspruch über die Vorläufigkeit in Rechtskraft erwachsen ist, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht entgegen, dass bei der Erlassung des vorläufigen Bescheids (objektiv betrachtet) gar keine Ungewissheit iSd Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorgelegen ist. Auf die vorläufige Abgabenfestsetzung darf sohin eine endgültige Abgabenfestsetzung selbst dann folgen, wenn bei Erlassung des vorläufigen Bescheides keine Ungewissheit bestanden hat vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse vom 20. Mai 2010, 2008/15/0328, und vom 28. Mai 2009, 2007/15/0299, RdW 2009/626).

Ein Antrag des Steuerpflichtigen auf Endgültigerklärung bzw. auf endgültige Festsetzung der Abgabe unterliegt der Entscheidungspflicht (vgl. Stoll, BAO, 2112). Ein Antrag des Steuerpflichtigen auf Endgültigerklärung bzw. auf endgültige Festsetzung der Abgabe unterliegt der Entscheidungspflicht vergleiche , Stoll, BAO, 2112).

Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin mit Eingabe an das Finanzamt vom 22. Februar 2007 beantragt, gemäß § 200 Abs. 2 BAO die endgültige Festsetzung der Körperschaftsteuer 1990 vorzunehmen und dabei die Körperschaftsteuer dahingehend zu berichtigen, dass dieselbe Bemessungsgrundlage wie im Körperschaftsteuerbescheid vom 11. November 1993 herangezogen wird. Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin mit Eingabe an das Finanzamt vom 22. Februar 2007 beantragt, gemäß Paragraph 200, Absatz 2, BAO die endgültige Festsetzung der Körperschaftsteuer 1990 vorzunehmen und dabei die Körperschaftsteuer dahingehend zu berichtigen, dass dieselbe Bemessungsgrundlage wie im Körperschaftsteuerbescheid vom 11. November 1993 herangezogen wird.

Dieser Antrag ist seit der aufhebenden Berufungsentscheidung der belangten Behörde vom 16. Juli 2009 unerledigt.

Im Devolutionsantrag begehrte die Beschwerdeführerin den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich der Berichtigung von Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996 und verweist dabei auf ihren Antrag vom 22. Februar 2007.

Über Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996 kann nur in getrennten Bescheiden abgesprochen werden. Daraus folgt, dass der Devolutionsantrag der Beschwerdeführerin die Zusammenfassung von drei Anträgen auf Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz darstellt. Einer dieser Anträge betrifft Körperschaftsteuer 1990, ein anderer Körperschaftsteuer 1995 und ein weiterer Körperschaftsteuer 1996.

Die belangte Behörde hat den Devolutionsantrag insgesamt zurückgewiesen. Sie hat dies damit begründet, dass ein Antrag auf "Berichtigung der Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996" nicht existiere. Sie hat damit verkannt, dass der Devolutionsantrag die Zusammenfassung von drei eigenständigen Anträgen darstellt, von denen jeder ein eigenes Schicksal erfahren kann.

Hinsichtlich Körperschaftsteuer 1990 hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Der Antrag vom 22. Februar 2007 ist auf die Berichtigung des Körperschaftsteuerbescheides 1990 im Wege der Erlassung eines endgültigen Körperschaftsteuerbescheides gerichtet. Der Devolutionsantrag nimmt auf diesen Antrag vom 22. Februar 2007 Bezug und lässt damit klar erkennen, dass der Übergang der Entscheidungspflicht hinsichtlich der Bescheidberichtigung im Wege einer endgültigen Abgabenfestsetzung iSd § 200 Abs. 2 BAO begehrt wird. In Bezug auf Körperschaftsteuer 1990 durfte die belangte Behörde daher den Devolutionsantrag nicht mit der Begründung zurückweisen, dass ein Antrag auf Berichtigung, über den zu entscheiden das Finanzamt säumig geworden sei, fehle. Hinsichtlich Körperschaftsteuer 1990 hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet. Der Antrag vom 22. Februar 2007 ist auf die Berichtigung des Körperschaftsteuerbescheides 1990 im Wege der Erlassung eines endgültigen Körperschaftsteuerbescheides gerichtet. Der Devolutionsantrag nimmt auf diesen Antrag vom 22. Februar 2007 Bezug und lässt damit klar erkennen, dass der Übergang der Entscheidungspflicht hinsichtlich der Bescheidberichtigung im Wege einer endgültigen Abgabenfestsetzung iSd Paragraph 200, Absatz 2, BAO begehrt wird. In Bezug auf Körperschaftsteuer 1990 durfte die belangte Behörde daher den Devolutionsantrag nicht mit der Begründung zurückweisen, dass ein Antrag auf Berichtigung, über den zu entscheiden das Finanzamt säumig geworden sei, fehle.

Hinsichtlich Körperschaftsteuer 1995 und 1996 zeigt die Beschwerde hingegen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, wird doch weder in der Eingabe vom 22. Februar 2007 noch in der Eingabe vom 12. März 2007 die Berichtigung von Körperschaftsteuer 1995 oder Körperschaftsteuer 1996 begehrt.

Daran ändert auch nichts, dass die Beschwerdeführerin in einer Eingabe vom 18. August 2009 dem Finanzamt mitgeteilt hat, der Antrag vom 22. Februar 2007 bzw. der Ergänzungsantrag vom 12. März 2007 beziehe sich auf die Berichtigung von Körperschaftsteuer 1990, 1995 und 1996, für diese Jahre sei die Körperschaftsteuer ursprünglich vorläufig festgesetzt worden. Abgesehen davon, dass die Abgabenfestsetzung für die Jahre 1995 und 1996 nicht vorläufig erfolgt ist, bietet der Wortlaut der Eingaben vom 22. Februar 2007 und vom 12. März 2007 keinen Raum für Zweifel, dass mit diesen nicht auch die Berichtigung von Körperschaftsteuer für die Veranlagungsjahre 1995 oder 1996 beantragt gewesen ist.

Soweit die Beschwerde schließlich rügt, auch hinsichtlich des Überganges der Zuständigkeit zur Entscheidung über den Antrag auf Stundung von Aussetzungszinsen hätte die belangte Behörde den Devolutionsantrag nicht zurückweisen dürfen, ist ihr entgegen zu halten, dass der Devolutionsantrag ein Stundungsansuchen nicht umfasst. Daher umfasst auch der auf Zurückweisung des Devolutionsantrages lautende Spruch des angefochtenen Bescheides keine Entscheidung über einen Antrag auf Übergang der Zuständigkeit für die Erledigung eines Stundungsansuchens.

Der angefochtene Bescheid war sohin hinsichtlich Körperschaftsteuer 1990 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Der angefochtene Bescheid war sohin hinsichtlich Körperschaftsteuer 1990 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 28. Februar 2012

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2012:2010150164.X00

Im RIS seit

04.04.2012

Zuletzt aktualisiert am

26.06.2014

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at