

# TE Vwgh Erkenntnis 2010/3/22 2010/15/0033

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 22.03.2010

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §209 Abs3 idF 2004/I/057;

BAO §209a Abs1;

1. BAO § 209 heute
2. BAO § 209 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
3. BAO § 209 gültig von 15.12.2010 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
4. BAO § 209 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
5. BAO § 209 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209 gültig von 18.07.1987 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
10. BAO § 209 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 209a heute
2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Sulyok und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des S in L, vertreten durch Mag. Klaus Rinner, Rechtsanwalt in 4040 Linz, Freistädter Straße 3, gegen den Bescheid des unabhängigen

Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 8. Jänner 2010, Zlen. RV/0506-L/07, miterledigt RV/0507-L/07, RV/0508-L/07, RV/0509-L/07, RV/0510-L/07, betreffend u.a. Umsatz- und Einkommensteuer 1998 und 1999,

## **Spruch**

1. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde wird, soweit sie die Festsetzung von Anspruchszinsen für 1998 und 1999 betrifft, zurückgewiesen;

2. zu Recht erkannt:

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

## **Begründung**

Aus der Beschwerde und der vorgelegten Kopie des angefochtenen Bescheides ergibt sich folgender Sachverhalt:

Beim Beschwerdeführer, einem Arzt für Allgemeinmedizin, fand für die Jahre 1998 bis 2004 eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Der Prüfer sah es als erwiesen an, dass vor allem im Bereich von Schwangerschaftsabbrüchen, aber auch im Zusammenhang mit Führerscheinuntersuchungen, nicht sämtliche Einnahmen im Rechenwerk des Beschwerdeführers erfasst worden und die Steuerbemessungsgrundlagen daher gemäß § 184 BAO zu schätzen seien. Zudem vertrat der Prüfer die Ansicht, dass der Beschwerdeführer die Umsätze im Zusammenhang mit der Durchführung von Schwangerschaftsabbrüchen zu Unrecht der Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z. 19 UStG 1994 subsummiert habe. Beim Beschwerdeführer, einem Arzt für Allgemeinmedizin, fand für die Jahre 1998 bis 2004 eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Der Prüfer sah es als erwiesen an, dass vor allem im Bereich von Schwangerschaftsabbrüchen, aber auch im Zusammenhang mit Führerscheinuntersuchungen, nicht sämtliche Einnahmen im Rechenwerk des Beschwerdeführers erfasst worden und die Steuerbemessungsgrundlagen daher gemäß Paragraph 184, BAO zu schätzen seien. Zudem vertrat der Prüfer die Ansicht, dass der Beschwerdeführer die Umsätze im Zusammenhang mit der Durchführung von Schwangerschaftsabbrüchen zu Unrecht der Steuerbefreiung des Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 19, UStG 1994 subsummiert habe.

Das Finanzamt schloss sich den Prüfungsfeststellungen an und erließ dementsprechende - teilweise nach Wiederaufnahme der Verfahren geänderte - Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2004.

Gegen die genannten Bescheide sowie gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2000 bis 2004 erhob der Beschwerdeführer Berufung.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung gegen die Sachbescheide nur insoweit Folge als sie den Steuerfestsetzungen der Jahre 1998 bis 2004 geringere Zuschätzungen zu Grunde legte. Im Übrigen wies sie die Beschwerde als unbegründet ab.

Gegen diese Entscheidung, soweit darin über die Veranlagungsjahre 1998 und 1999 abgesprochen wurde, wendet sich die Beschwerde, in der der Beschwerdeführer unter dem Gesichtspunkt inhaltlicher Rechtswidrigkeit vorträgt:

"Im gegenständlichen Fall entstand der Abgabenanspruch für das Veranlagungsjahr 1998 am 31.12.1998 um 24:00 Uhr und für das Veranlagungsjahr 1999 am 31.12.1999 um 24:00 Uhr.

Aus diesem Grund hätte die belangte Behörde infolge Eintritts der absoluten Verjährung für die Einkommensteuer und Umsatzsteuer sowie die Anspruchszinsen für 1998 und 1999 mit dem angefochtenen Bescheid am 08.01.2010, zugestellt am 22.01.2010, nicht mehr neu festsetzen dürfen. Die belangte Behörde hätte der Berufung infolge zwischenzeitigen Eintritts der absoluten Verjährung für diese Zeiträume stattgeben müssen. Die Bezug habenden Bescheide betreffend Anspruchs- bzw Aussetzungszinsen für die gegenständlichen Zeiträume hätte ebenfalls aufgehoben werden müssen, was aber unterblieben ist.

Der angefochtene Bescheid ist daher inhaltlich rechtswidrig."

Zudem lägen folgende wesentliche Verfahrensmängel vor:

"o Die belangte Behörde unterlässt exakte Feststellungen zum Eintritt der absoluten Verjährung für die Veranlagungszeiträume 1998 und 1999. Es wäre daher geboten gewesen weitere Ermittlungen in diese Richtung anzustellen, wozu die belangte Behörde von Amts wegen verpflichtet gewesen wäre. Hätte die belangte Behörde diese Ermittlungen vorgenommen, wäre diese zu einem anderen Bescheidergebnis gekommen, weshalb ein Beschwerdegrund des § 42 Abs 2 Z 3 lit a VwGG vorliegt. "o Die belangte Behörde unterlässt exakte Feststellungen zum

Eintritt der absoluten Verjährung für die Veranlagungszeiträume 1998 und 1999. Es wäre daher geboten gewesen weitere Ermittlungen in diese Richtung anzustellen, wozu die belangte Behörde von Amts wegen verpflichtet gewesen wäre. Hätte die belangte Behörde diese Ermittlungen vorgenommen, wäre diese zu einem anderen Bescheidergebnis gekommen, weshalb ein Beschwerdegrund des Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera a, VwGG vorliegt.

o Die belangte Behörde geht im Übrigen hinsichtlich entscheidungswesentlicher Fakten nicht von den Beweisergebnissen des abgabenrechtlichen Verfahrens aus, wandelt den tatsächlichen Sachverhalt für ihre Zwecke ab und geht auf die Frage der absoluten Verjährung gar nicht ein. Für die getroffenen Annahmen fehlen entsprechende Beweisergebnisse bzw werden Beweise aktenwidrig gewürdigt bzw liegen aktenwidrige Annahmen und bzw Feststellungen vor, welche entscheidungswesentlich sind. Bei Vermeidung dieser Aktenwidrigkeiten wäre die belangte Behörde jedenfalls zu einem inhaltlich anders lautenden Bescheid gelangt, weshalb ein Beschwerdegrund des § 42 Abs 2 Z 3 lit b VwGG vorliegt. o Die belangte Behörde geht im Übrigen hinsichtlich entscheidungswesentlicher Fakten nicht von den Beweisergebnissen des abgabenrechtlichen Verfahrens aus, wandelt den tatsächlichen Sachverhalt für ihre Zwecke ab und geht auf die Frage der absoluten Verjährung gar nicht ein. Für die getroffenen Annahmen fehlen entsprechende Beweisergebnisse bzw werden Beweise aktenwidrig gewürdigt bzw liegen aktenwidrige Annahmen und bzw Feststellungen vor, welche entscheidungswesentlich sind. Bei Vermeidung dieser Aktenwidrigkeiten wäre die belangte Behörde jedenfalls zu einem inhaltlich anders lautenden Bescheid gelangt, weshalb ein Beschwerdegrund des Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b, VwGG vorliegt.

o Geltend gemacht werden weiters entscheidungswesentliche Begründungsmängel, da sich die belangte Behörde mit umfangreichen -

durch Judikatur und Literatur belegten - Argumenten nicht auseinandergesetzt hat. Weiters hat die belangte Behörde versäumt, sich mit der Frage auseinander zusetzen, ob zwischenzeitig absolute Verjährung für die Veranlagungsjahre 1998 und 1999 eingetreten ist. Bei Vermeidung dieser Begründungsmängel wäre die belangte Behörde ebenso zu einem anders lautenden Bescheid gelangt, weshalb der Beschwerdegrund des § 42 Abs 2 lit c VwGG infolge entscheidungswesentlicher Begründungsmängel vorliegt." durch Judikatur und Literatur belegten - Argumenten nicht auseinandergesetzt hat. Weiters hat die belangte Behörde versäumt, sich mit der Frage auseinander zusetzen, ob zwischenzeitig absolute Verjährung für die Veranlagungsjahre 1998 und 1999 eingetreten ist. Bei Vermeidung dieser Begründungsmängel wäre die belangte Behörde ebenso zu einem anders lautenden Bescheid gelangt, weshalb der Beschwerdegrund des Paragraph 42, Absatz 2, Litera c, VwGG infolge entscheidungswesentlicher Begründungsmängel vorliegt."

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

#### 1. Zur Zurückweisung der Beschwerde:

Der angefochtene Bescheid enthält keinen Abspruch über Anspruchszinsen der Jahre 1998 und 1999 (vgl. dazu auch die Bestimmung des § 323 Abs. 7 BAO wonach Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO erstmals auf Abgaben anzuwenden sind, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 1999 entstanden ist). Der angefochtene Bescheid enthält keinen Abspruch über Anspruchszinsen der Jahre 1998 und 1999 vergleiche , dazu auch die Bestimmung des Paragraph 323, Absatz 7, BAO wonach Anspruchszinsen gemäß Paragraph 205, BAO erstmals auf Abgaben anzuwenden sind, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 1999 entstanden ist).

Soweit sich die Beschwerde dessen ungeachtet ausdrücklich auf die genannten Abgaben bezieht, war sie daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückzuweisen. Soweit sich die Beschwerde dessen ungeachtet ausdrücklich auf die genannten Abgaben bezieht, war sie daher gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG zurückzuweisen.

#### 2. Zur Abweisung der Beschwerde:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 57/2004 beträgt die Verjährungsfrist bei näher genannten - gegenständlich nicht vorliegenden - Abgaben drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Bei hinterzogenen Abgaben beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Die Verjährung beginnt - von hier nicht gegebenen Ausnahmen abgesehen - gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Gemäß Paragraph 207, Absatz 2, BAO in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, beträgt die Verjährungsfrist bei näher genannten - gegenständlich nicht vorliegenden - Abgaben drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Bei

hinterzogenen Abgaben beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Die Verjährung beginnt - von hier nicht gegebenen Ausnahmen abgesehen - gemäß Paragraph 208, Absatz eins, Litera a, BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommen, so verlängert sich gemäß § 209 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 180/2004 die Verjährungsfrist um ein Jahr. Werden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommen, so verlängert sich gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004, die Verjährungsfrist um ein Jahr.

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO idF BGBl. I Nr. 57/2004 verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenspruches. Gemäß Paragraph 209, Absatz 3, BAO in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenspruches.

Die belangte Behörde setzt sich im angefochtenen Bescheid mit der Frage der möglichen Verjährung der Abgabensprüche der Jahre 1998 und 1999 auseinander. Sie geht dabei zutreffend davon aus, dass der Abgabenspruch hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuer 1999 mit Ablauf des Jahres 1999 entstanden ist und die fünfjährige Verjährungsfrist grundsätzlich mit Ablauf des Jahres 2004 geendet hätte. Allerdings hätten die mit 11. April 2001 datierten Erstbescheide zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist bis Ende 2005 geführt und habe das Finanzamt im Jahr 2005 eine weitere Verlängerungshandlung in Form einer abgabenbehördlichen Prüfung gesetzt. Damit seien die am 10. November 2006 erlassenen Wiederaufnahme- und Sachbescheide für das Jahr 1999 vor Eintritt der Verjährung ergangen.

Hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1998 sei vom Vorliegen hinterzogener Abgaben auszugehen, weshalb die Verjährung unter Berücksichtigung der durch das Ergehen der Erstbescheide gesetzten Verlängerungshandlung erst Ende 2006 eingetreten wäre.

Die am 10. November 2006 erlassenen Wiederaufnahmebescheide und geänderten Sachbescheide seien daher gleichfalls vor Eintritt der Verjährung ergangen. Der angefochtene Bescheid enthält auch nähere Ausführungen, weshalb vom Vorliegen hinterzogener Abgaben auszugehen sei. Gegen diese Beurteilung wendet sich der Beschwerdeführer mit dem oben wiedergegebenen Beschwerdevorbringen nicht.

Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde entschieden. Die den Eintritt der absoluten Verjährung einwendenden Ausführungen übersehen die Bestimmung des § 209a Abs. 1 BAO. Danach steht der Eintritt der Verjährung einer Abgabensfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, nicht entgegen. Dies gilt auch für die zehnjährige (absolute) Verjährung (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2210; Ritz, BAO3, § 209a Tz. 5; und in jüngerer Zeit die hg. Erkenntnisse vom 4. Februar 2009, 2006/15/0182, und vom 2. September 2009, 2008/15/0216). Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde entschieden. Die den Eintritt der absoluten Verjährung einwendenden Ausführungen übersehen die Bestimmung des Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO. Danach steht der Eintritt der Verjährung einer Abgabensfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, nicht entgegen. Dies gilt auch für die zehnjährige (absolute) Verjährung vergleiche , Stoll, BAO-Kommentar, 2210; Ritz, BAO3, Paragraph 209 a, Tz. 5; und in jüngerer Zeit die hg. Erkenntnisse vom 4. Februar 2009, 2006/15/0182, und vom 2. September 2009, 2008/15/0216).

Im Hinblick auf die vom Beschwerdeführer relevierte Frage der absoluten Verjährung war somit einzig entscheidend, dass die vom Finanzamt erlassenen und vom Beschwerdeführer mit Berufung bekämpften erstinstanzlichen Bescheide vom 10. November 2006 innerhalb der Frist des § 209 Abs. 3 BAO ergangen sind. Die geltend gemachten Verfahrensmängel gehen, soweit sie konkrete Vorwürfe enthalten, von einer - wie ausgeführt - unzutreffenden Rechtsansicht aus und sind daher nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Im Hinblick auf die vom Beschwerdeführer relevierte Frage der absoluten Verjährung war somit einzig entscheidend, dass die vom Finanzamt erlassenen und vom Beschwerdeführer mit Berufung bekämpften erstinstanzlichen Bescheide vom 10. November 2006 innerhalb der Frist des Paragraph 209, Absatz 3, BAO ergangen sind. Die geltend gemachten Verfahrensmängel gehen, soweit sie konkrete Vorwürfe enthalten, von einer - wie ausgeführt - unzutreffenden Rechtsansicht aus und sind daher nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die in der Beschwerde behauptete Rechtsverletzung nicht

vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG in einem nach § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen. Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die in der Beschwerde behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß Paragraph 35, Absatz eins, VwGG in einem nach Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebildeten Senat ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 22. März 2010

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2010:2010150033.X00

**Im RIS seit**

22.04.2010

**Zuletzt aktualisiert am**

29.03.2012

**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)