

# TE Vwgh Erkenntnis 2000/8/2 98/13/0218

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 02.08.2000

## Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §299;  
UStG 1994 §11 Abs1;  
UStG 1994 §11 Abs8;  
UStG 1994 §12;  
VwGG §21 Abs1;  
VwGG §28 Abs1 Z4;  
VwGG §34 Abs1;  
VwGG §41 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fössl, über die Beschwerde des V in W, vertreten durch Dr. Christian Hauser, Rechtsanwalt in Wien IX, Prechtlgasse 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. Oktober 1998, Zl. 6-97/578/01, betreffend aufsichtsbehördliche Bescheidbehebung (Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für den Monat März 1997), zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

## Begründung

Zu Vorgeschichte und Umfeld des Beschwerdefalles wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Sachverhaltsdarstellung im Erkenntnis vom heutigen Tage, 97/13/0196 bis 0198, verwiesen.

Wie sich den zu den Beschwerdefällen des genannten Erkenntnisses vorgelegten Verwaltungsakten entnehmen lässt, hatte der Beschwerdeführer in seiner Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat Dezember 1996 einen Vorsteuerüberschuss von S 3,324.233,-- geltend gemacht, den er mit berichtigten Provisionsgutschriften vom 16. Dezember 1996 gegenüber den auf Werkvertragsbasis tätig gewordenen Spendenwerbern (Studenten) für Abrechnungsperioden in den Jahren 1987 bis 1992 gerechtfertigt hatte.

Mit Bescheid vom 3. Februar 1997 hatte das Finanzamt die Umsatzsteuervorauszahlung für den Kalendermonat Dezember 1996 abweichend von der erstatteten Umsatzsteuervoranmeldung mit der Begründung festgesetzt, dass die geltend gemachten Berichtigungen nicht anerkannt werden könnten, weil die Gutschriften wiederum nicht alle Merkmale einer Rechnung enthalten hätten.

In einer gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung hatte der Beschwerdeführer es als nicht nachvollziehbar bezeichnet, welche Merkmale einer Rechnung in den Gutschriften nicht enthalten sein sollten. Er hatte darüber hinaus auch auf eine persönliche Vorsprache mit der Vorsitzenden jenes Berufungssenates verwiesen, der die in den Beschwerdefällen zu 97/13/0196 bis 0198 angefochtenen Bescheide erlassen hatte. Diese Vorsitzende habe die ihr vorgelegten und inzwischen beim Amt eingelangten Provisionsgutschriften überprüft und für korrekt befunden.

Diese Berufung hatte die belangte Behörde mit Bescheid vom 20. Mai 1997 als unbegründet abgewiesen. Die vorgelegten Gutschriften entsprächen den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes aus mehrfachen Gründen nicht. Dass die berichtigten Gutschriften den Werbern (Studenten) zugeleitet und von diesen auch empfangen worden seien, sei nicht einmal behauptet worden. Der Beschwerdeführer sei als Abnehmer der sonstigen Leistung nicht protokollierter Einzelunternehmer und gebe den Namen seines Unternehmens in den Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuererklärungen mit seinem bürgerlichen Namen an. Die Werbung von Mitgliedern erfolge für seinen Betrieb "Mitgliederwerbung". Dem gegenüber seien die Gutschriften aber auf dem Firmenpapier seines weiteren Betriebes "EDV-C." ausgestellt, womit der Name des Leistungsempfängers falsch angegeben sei. Die von den Spendenwerbern erbrachten Leistungen würden als Provisionen bezeichnet, wobei dieser Begriff vielfältig ausgelegt werden könne. Art und wesentlicher Inhalt der Leistungen könne aus dieser Bezeichnung nicht entnommen werden. Es gehe aus den Feststellungen der letzten Betriebsprüfung hervor, dass mit der Provision eine Vielzahl von Einzelleistungen abgerechnet werden solle, die jeweils mit einem unterschiedlichen Prozentsatz vergütet würden; damit sei auch der Umfang der sonstigen Leistung aus der Gutschrift nicht zu entnehmen. Letztlich seien diesen Gutschriften nur die auszubezahlenden Endbeträge mit Sicherheit zu entnehmen, in welchen aber nicht nur die vom Werber erbrachte Leistung abgerechnet werde. Von der Provision werde eine Stornorücklage in Abzug gebracht, deren Bedeutung völlig unklar sei. Zusätzlich seien gelegentlich weitere Stornos in Abzug gebracht worden, von denen nicht zu erkennen sei, ob damit auf frühere Abrechnungszeiträume entfallende Entgelte berichtigt werden sollten. Letztlich sei den Gutschriften auch nicht zu entnehmen, welcher Steuerbetrag auf das Entgelt entfalle. Es würden einerseits mehrere Beträge als Umsatzsteuer bezeichnet, wobei jedoch unklar bleibe, wie hoch jene Umsatzsteuer sei, die auf das Entgelt entfalle.

Am 1. Juli 1997 langte beim zur Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt die Umsatzsteuervoranmeldung des Beschwerdeführers für den Kalendermonat März des Jahres 1997 ein. Darin wurde ein Vorsteuerüberschuss in Höhe von S 3,295.636,-- geltend gemacht. Angeschlossen waren der Umsatzsteuervoranmeldungen (erneut) berichtigte Provisionsgutschriften mit dem Berichtigungsdatum nunmehr vom 21. März 1997 gegenüber denselben Spendenwerbern für dieselben Zeiträume, wie sie schon der Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat Dezember 1996 mit Datum 16. Dezember 1996 beigelegt worden waren, einschließlich einer nunmehr mit dem 21. März 1997 datierten Bestätigung des Beschwerdeführers, dass die Form und der Inhalt der Provisionsabrechnungen gleich gestaltet seien, während Adressaten und Beträge unterschiedlich seien.

In der Folge wurde vom Finanzamt eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen des Beschwerdeführers für den Zeitraum Februar bis April 1997 durchgeführt. In einer über das Ergebnis dieser Prüfung aufgenommenen Niederschrift vom 8. August 1997 wird zu Tz 1 festgehalten, dass für eine bestimmte Eingangsrechnung ein Vorsteuerabzug nicht zustehe, und zu Tz 2 bemerkt, dass der in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat März 1997 geltend gemachte Berichtigungsbetrag in Höhe von S 3,440.355,29 infolge eines Additionsfehlers um S 123.825,13 zu vermindern sei, wobei bezüglich der Berichtigung auf die "Vereinbarung mit Frau Hofrat Dr. W. (Berufungssenat VI)" zu verweisen sei.

Mit Bescheid vom 12. September 1997 wurde die Umsatzsteuervorauszahlung des Beschwerdeführers für März 1997 sodann mit einem Überschuss von S 3,165.144,-- festgesetzt.

Diesen Bescheid hob die belangte Behörde mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gemäß § 299 Abs. 1 lit. c BAO sowie gemäß § 299 Abs. 2 leg. cit. auf.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird zunächst auf die zu 97/13/0196 bis 0198 angefochtenen

Entscheidungen des Berufungssenates VI hingewiesen und ausgeführt, dass nach Ergehen der Berufungsentscheidungen dem steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers von der Vorsitzenden des Berufungssenates mündlich mitgeteilt worden sei, dass eine Berichtigung der Gutschriften möglich sei, wobei jedoch ausdrücklich darauf hingewiesen worden sei, dass die berichtigten Gutschriften den Werbern nachweislich zugekommen sein müssten. Eine Aussage über die Qualität der damaligen berichtigten Gutschriften sei indessen von der Vorsitzenden des Berufungssenates, die für eine solche Aussage auch gar nicht zuständig gewesen wäre, nicht gemacht worden. Im Rahmen der Überprüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen seien aufgetretene Rechenfehler beseitigt und sei nach Berichtigung abziehbarer Vorsteuer die vorgenommene Berichtigung in Höhe von § 3,316.530,16 anerkannt worden, worauf das Finanzamt die Umsatzsteuervorauszahlungen mit Bescheid festgesetzt habe. Es sei dieser Bescheid jedoch unrichtig, weil auch die nunmehr vorliegenden Gutschriften den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes nicht entsprächen. Zuleitung und Empfang der Gutschriften seien vom Finanzamt nicht überprüft und vom Beschwerdeführer nicht einmal behauptet worden, womit zusätzlich nicht sichergestellt sei, dass Namen und Anschriften der leistenden Unternehmer (Studenten) für den Zeitpunkt der Berichtigung richtig seien. Die Werbung von Mitgliedern erfolge für den unter dem bürgerlichen Namen des Beschwerdeführers geführten Betrieb "Mitgliederwerbung", während die Gutschriften auf dem Firmenpapier seines EDV-Unternehmens ausgestellt worden seien, womit der Name des Leistungsempfängers falsch angegeben sei. Die Provisionen seien für die Werbung einer Vielzahl von fördernden Mitgliedern bezahlt worden, worin eine große Anzahl von Einzelleistungen liege, die in den Gutschriften nicht genannt seien; von der Erbringung einer Dauerleistung könne im vorliegenden Fall nicht ausgegangen werden. Zu entnehmen sei den Gutschriften darüber hinaus nur der auszubezahlende Endbetrag mit Sicherheit, über die vom Werber erbrachte Leistung werde darin nicht abgerechnet. Von der Provision werde eine Stornorücksicht in Abzug gebracht, die nach den Feststellungen der Betriebsprüfung und des Berufungssenates VI den Werbern nie nachgezahlt worden sei, welche Tatsache dem Finanzamt schon im Jahre 1991 durch die Feststellungen der damaligen Betriebsprüfung bekannt gewesen sei. Das auf die sonstige Leistung entfallende Entgelt sei jedenfalls aus diesem Grund zu hoch ausgewiesen. Welcher Sachverhalt hinter dem Begriff "Storno" wirklich stecke, sei letztlich auch völlig unklar geblieben. Es könne bis jetzt noch nicht festgestellt werden, welcher Sachverhalt den Gutschriften exakt zugrunde liege, womit die aufgezählten Mängel der Gutschriften auch nicht mit Sicherheit als vollständig angeführt bezeichnet werden könnten. Da das Fehlen schon einer Voraussetzung des § 11 Abs. 2 bzw. Abs. 8 UStG 1994 ausreiche, sei die Entgeltsberichtigung unrichtig ermittelt worden. Es habe das Finanzamt den dem Umsatzsteuervorauszahlungsbescheid zugrunde liegenden Sachverhalt demnach nicht ausreichend ermittelt und die Bestimmungen des § 11 UStG 1994 zudem unrichtig angewendet. Da dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem der Rechtsbeständigkeit zukomme und die Rechtsunrichtigkeit nicht unerheblich gewesen sei, sei der Bescheid deshalb nach § 299 BAO aufzuheben gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Der Beschwerdeführer erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid unter anderem in seinem Recht auf Bestandskraft des erstinstanzlichen Umsatzsteuervorauszahlungsbescheides als verletzt und macht fehlerhafte Ermessensübung durch die belangte Behörde, Verletzung des rechtlichen Gehörs und Verletzung der behördlichen Pflicht zur amtsweisen Tatsachenfeststellung geltend. Dass der Sachverhalt durch das Finanzamt nicht ausreichend geprüft und geklärt worden sei, habe die belangte Behörde zu Unrecht angenommen. Alle zur rechtsrichtigen Beurteilung notwendigen Erhebungen gingen als Ermittlungsergebnisse aus den Akten hervor; dass die berichtigten Gutschriften den Werbern zugeleitet worden seien, sei anhand von Mustern, bei denen die Postaufgabescheine beigeschlossen gewesen seien, der Behörde nachgewiesen worden, was diese aus dem Akt hätte erkennen können. Es sei auf den Gutschriften der zivile Name des Beschwerdeführers stets angeführt gewesen. In einer Beilage zu den Gutschriften seien die Einzelleistungen, aus welchen die Provisionszahlungen resultierten, nachvollziehbar. Die Stornorücksicht sei vereinbarungsgemäß gebildet und nach drei Jahren gewinnwirksam aufgelöst worden, soferne sie nicht an den betreffenden Werber ausbezahlt worden sei. Dass das Finanzamt die Umsatzsteuervoranmeldung geprüft habe, zeige sich schon an der Teilabweisung im von der belangten Behörde zu Unrecht aufgehobenen erstinstanzlichen Bescheid. Mangelhafte Überprüfung könne schon deswegen nicht vorliegen, weil zwei Betriebsprüfungen sich mit dem Gegenstand der Angelegenheit "ohne Beanstandung" beschäftigt hätten. Auch die durch die Erstbehörde vorgenommene Teilabweisung zeige die Tatsache der Prüfung und das Vorliegen von Beweisergebnissen im Akt auf. Eine inhaltliche Rechtswidrigkeit dürfe von der Aufsichtsbehörde zum Anlass für die Aufhebung eines Bescheides nur dann genommen werden, wenn von jenem Sachverhalt ausgegangen werde, den die

Unterbehörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hatte. Ob die belangte Behörde dieses Gebot beachtet habe, sei mangels von ihr getroffener Sachverhaltsfeststellungen nicht überprüfbar. Eine fehlerfreie Ermessensübung sei mit der im angefochtenen Aufhebungsbescheid gegebenen formelhaften Begründung nicht ausgewiesen worden. Die Verweigerung der Anerkennung des Vorsteuerabzuges stelle einen Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben dar, weil der Beschwerdeführer sein steuerliches Verhalten entsprechend der abgabenbehördlichen Vorgangsweise eingerichtet habe. Eine geringfügige Rechtswidrigkeit reiche zur Aufhebung nach § 299 BAO nicht aus. An Stelle weiterer Ermittlungen darüber, ob die Richtigkeit von Namen und Anschriften der leistenden Unternehmer für den Zeitpunkt der Berichtigung der Gutschriften gewährleistet sei, begnüge sich die belangte Behörde mit Vermutungen. Wenn die belangte Behörde meine, dass Sachverhaltsfeststellungen fehlten, dann hätte sie diese treffen und nicht ungeprüft davon ausgehen dürfen, dass eine mangelnde Prüfung durch die Erstbehörde vorliege. Wäre dem Beschwerdeführer Parteiengehör eingeräumt worden, hätte er vorbringen können, dass die Abgabenbehörde erster Instanz zur Frage des Rechnungsinhaltes ausführliche Erhebungen gepflogen habe, sodass von mangelnder Überprüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen keine Rede sein könne. Der Beschwerdeführer hätte darüber hinaus auch darauf hinweisen können, dass jeder einzelnen Rechnung eine Beilage beigeschlossen gewesen sei, aus welcher die Leistungen der Werber ersichtlich seien. Auch die Zuleitung der Gutschriften an die Werber sei überprüft worden.

In Ausübung des Aufsichtsrechtes kann ein Bescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO von der Oberbehörde aufgehoben werden,

- a) wenn er von einer unzuständigen Behörde, von einem hiezu nicht berufenen Organ oder von einem nicht richtig zusammengesetzten Kollegialorgan einer Behörde erlassen wurde, oder
- b) wenn der dem Bescheid zugrunde liegende Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt unrichtig festgestellt oder aktenwidrig angenommen wurde oder
- c) wenn Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen wurden, bei deren Einhaltung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Nach § 299 Abs. 2 BAO kann ein Bescheid ferner von der Oberbehörde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof zur Bestimmung des § 299 BAO bereits wiederholt ausgesprochen hat, kommt es bei der Überprüfung eines Aufhebungsbescheides nur darauf an, ob die belangte Behörde überhaupt berechtigt gewesen ist, einen solchen im Aufsichtsweg zu erlassen oder nicht, weil nicht erkannt werden kann, in welchem subjektiv-öffentlichen Recht eine beschwerdeführende Partei dadurch verletzt worden sein soll, dass der Aufhebungstatbestand statt richtig auf § 299 Abs. 1 BAO auf § 299 Abs. 2 BAO oder umgekehrt und statt auf die richtige litera des Abs. 1 dieser Gesetzesstelle auf eine andere gestützt wurde; ob die Aufsichtsbehörde eine dem aufgehobenen Bescheid anhaftende Rechtswidrigkeit dem Aufhebungsgrund nach § 299 Abs. 1 lit. b oder c BAO oder jenem nach § 299 Abs. 2 BAO zu unterstellen hatte, ist für die Beurteilung einer durch einen Aufhebungsbescheid nach § 299 BAO dem Adressaten des aufgehobenen Bescheides widerfahrene Verletzung subjektiv-öffentlicher Rechte irrelevant (vgl. hiezu die hg. Erkenntnisse vom 15. September 1999, 99/13/0057, und vom 27. April 2000, 96/15/0174, jeweils mit weiteren Nachweisen).

Unter welchen Voraussetzungen eine Gutschrift zum Vorsteuerabzug berechtigt, ergibt sich aus den Bestimmungen der §§ 11 Abs. 1 und 8 UStG 1994. Ob sich die formale Gestaltung einer als Gutschrift bezeichneten Urkunde nach Maßgabe dieser gesetzlichen Bestimmungen rechtlich dazu eignet, dem Aussteller der Gutschrift den Anspruch auf Vorsteuerabzug aus dieser Gutschrift zu verschaffen, stellt in der Beurteilung des äußeren Inhaltes der vorliegenden Urkunde zunächst eine reine Rechtsfrage dar.

Diese Rechtsfrage hatte das Finanzamt schon insoferne unrichtig gelöst, als der, worin der belangten Behörde beizupflichten ist, aus den Gutschriften allein mit Klarheit hervorgehende Auszahlungsbetrag entgegen der Vorschrift des § 11 Abs. 1 Z. 5 und 6 UStG 1994 in Verbindung mit § 11 Abs. 8 leg. cit. als Summe aus Entgelt und Umsatzsteuer angegeben ist, was erst eine rechnerische Ermittlung der im Auszahlungsbetrag enthaltenen Umsatzsteuer erforderte (siehe hiezu Ruppe, UStG 1994, § 11 Tz 79). Ob die Beurteilung der belangten Behörde zu teilen wäre, dass es der Wirksamkeit der Gutschriften auch entgegengestanden wäre, dass diese auf dem Geschäftspapier eines anderen vom Beschwerdeführer als Einzelhandelsunternehmer betriebenen als jenes von ihm als Einzelhandelsunternehmer betriebenen Unternehmens ausgestellt worden waren, für das die Leistungen erbracht worden waren, und dass die

Zeiträume sowie der Inhalt der erbrachten Leistungen nicht hinreichend bezeichnet worden wären, kann danach dahinstehen.

War die belangte Behörde aus dem dargestellten Grund damit zur Aufhebung des erstinstanzlichen Bescheides schon aus dem Grunde des § 299 Abs. 2 BAO berechtigt, so lagen entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers auch die Aufhebungstatbestände des § 299 Abs. 1 lit. b und c BAO im gegenständlichen Fall vor. Zum einen hatte das Finanzamt in die Prüfung des vom Beschwerdeführer in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat März 1997 geltend gemachten Vorsteuerüberschusses den im Zeitpunkt der Erlassung des darüber ergangenen Bescheides vom 12. September 1997 als bekannt zuzurechnenden Akteninhalt miteinzubeziehen, zu welchem, worauf der Beschwerdeführer richtig hinweist, die Berichte über die Ergebnisse zweier abgabenbehördlicher Prüfungen ebenso zu zählen waren wie allerdings - was der Beschwerdeführer übersieht - auch der Inhalt der vom Berufungssenat VI am 13. Dezember 1996 erlassenen Bescheide (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom heutigen Tage, 97/13/0196 bis 0198).

Auf der Basis dieses Akteninhaltes hätte das Finanzamt erkennen müssen, dass das in den Gutschriften bezeichnete Ausgangsentgelt im Umfang der davon wieder abgezogenen Stornorücklage einen Entgeltsbestandteil enthielt, der in allen Fällen dadurch obsolet geworden war, dass der Beschwerdeführer den Spendenwerbern diesen rein zivilrechtlich geschuldeten Entgeltsbestandteil freiwillig in keinem Fall nachzahlte und die Spendenwerber ihrerseits in keinem einzigen Fall auf die Nachzahlung dieses ihnen zivilrechtlich geschuldeten Entgeltsbestandteils erfolgreich gedrungen hatten. Da die Stornorücklagen bei der gegebenen Sachlage wirtschaftlich nicht zum Entgelt zu zählen waren, kam ein Vorsteuerabzug von diesem Provisionsteil von vornherein nicht in Betracht. Das Unterbleiben der anhand der vorliegenden Ermittlungsergebnisse diesbezüglich zu treffenden Feststellungen berechtigte die Aufsichtsbehörde zur Aufhebung des erstinstanzlichen Bescheides aus dem Grunde des § 299 Abs. 1 lit. b BAO.

Schließlich kann der belangten Behörde auch nicht in der Beurteilung entgegengetreten werden, dass das Finanzamt nicht überprüft hatte, ob die berichtigten Gutschriften den Spendenwerbern auch zugeleitet und von diesen auch empfangen worden waren, womit das Finanzamt Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen hatte, bei deren Einhaltung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können (§ 299 Abs. 1 lit. c BAO). Dass den berichtigten Gutschriften Postaufgabescheine beigeblieben gewesen seien, aus denen die Zuleitung der Gutschriften an die Werber zu ersehen gewesen wäre, ist eine vom Beschwerdeführer aufgestellte Behauptung, die in der Aktenlage keine Deckung findet. Solche Postaufgabescheine waren den Beilagen zur Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat März 1997 ebenso wenig angeschlossen gewesen wie den Beilagen zur Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat Dezember 1996, über welche Umsatzsteuervoranmeldung aus den gleichen Gründen wie jenen des nunmehr angefochtenen Bescheides im Instanzenzug ein abweisender Bescheid ergangen war, den der Beschwerdeführer unbekämpft belassen hatte.

Dass das Finanzamt in seiner mit dem angefochtenen Bescheid nunmehr behobenen Entscheidung dem Inhalt der Umsatzsteuervoranmeldung des Beschwerdeführers für den Monat März 1997 nicht im vollen Umfang Rechnung getragen hatte, lässt sich gegen die Verwirklichung des Aufhebungsgrundes nach § 299 Abs. 1 lit. b und c BAO naturgemäß nicht erfolgreich ins Treffen führen, weil eine in Teilbereichen vorgenommene Überprüfung der Abgabenerklärung weiter gehende Überprüfungsmängel nicht beseitigen kann. Welche Umstände das Finanzamt dazu veranlasst hatte, den von der belangten Behörde als prüfungsbedürftig angesehenen Fragen nicht weiter nachzugehen, ist für die Verwirklichung des Aufhebungstatbestandes nach § 299 Abs. 1 lit. b und c BAO irrelevant. Einer Gewährung des vom Beschwerdeführer vermissten Parteiengehörs bedurfte es im vorliegenden Falle nicht, zumal der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof auch nichts vorträgt, was der aufsichtsbehördlichen Bescheidbehebung im Falle eines solchen Vorbringens im Verwaltungsverfahren hindernd entgegengestanden wäre. Die vom Beschwerdeführer behauptete gewinnerhöhende Auflösung der gebildeten Stornorücklage nach drei Jahren "für den Fall der Nichtauszahlung an den Werber" ist lediglich von Interesse für die ertragsteuerliche, nicht jedoch für die umsatzsteuerliche Beurteilung. Der diesem Vorbringen beigesetzte Passus "für den Fall der Nichtauszahlung an den Werber" sieht darüber hinweg, dass der Beschwerdeführer in den vorangegangenen Verfahren ungeachtet entsprechender Vorhalte keinen einzigen Fall einer tatsächlichen Auszahlung eines Rücklagenbetrages an einen im Werkvertrag tätigen Spendenwerber nennen konnte.

Einen Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben vermag der Verwaltungsgerichtshof im Ergebnis des angefochtenen Bescheides ebenso wenig zu erkennen wie eine diesem zugrunde liegende Fehlerhaftigkeit der Ermessensübung. Inwieweit der Beschwerdeführer sein steuerliches Verhalten nach der abgabenbehördlichen

Vorgangsweise eingerichtet haben will, ist nach Lage des Falles nicht zu sehen. Auch die Ermessensübung der belangten Behörde und ihre dafür im Beschwerdefall gegebene Begründung begegnet in Anbetracht der vorliegenden Sachverhaltskonstellation keinen Bedenken (vgl. neben dem bereits zitierten hg. Erkenntnis vom 27. April 2000, 96/15/0174, auch das hg. Erkenntnis vom 28. März 2000, 95/14/0133).

Die Beschwerde erwies sich demnach als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die belangte Behörde hat Aufwandersatz nicht geltend gemacht. Wien, am 2. August 2000

#### **Schlagworte**

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Erklärung und Umfang der Anfechtung Anfechtungserklärung Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Parteienrechte und Beschwerdelegitimation Verwaltungsverfahren Mangelnde Rechtsverletzung Beschwerdelegitimation verneint keine BESCHWERDELEGITIMATION

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:1998130218.X00

#### **Im RIS seit**

02.07.2001

**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)