

TE Vwgh Erkenntnis 2026/5/13 Ro 2025/13/0044

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 13.05.2026

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

BAO §198 Abs1

BAO §207

BAO §215

BAO §216

BAO §4

FinStrG §29

UStG 1994 §19 Abs2

UStG 1994 §20 Abs2

VwRallg

1. BAO § 198 heute
2. BAO § 198 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 207 heute
2. BAO § 207 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 207 gültig von 15.12.2010 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
4. BAO § 207 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 207 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
6. BAO § 207 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
7. BAO § 207 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
8. BAO § 207 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
9. BAO § 207 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 207 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 215 heute
2. BAO § 215 gültig ab 01.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
3. BAO § 215 gültig von 14.01.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
4. BAO § 215 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 215 gültig von 01.12.1987 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987

6. BAO § 215 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 216 heute

2. BAO § 216 gültig ab 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004

3. BAO § 216 gültig von 01.01.1962 bis 30.12.2004

1. BAO § 4 heute

2. BAO § 4 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

3. BAO § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 4 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

5. BAO § 4 gültig von 01.01.1995 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994

6. BAO § 4 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. FinStrG Art. 1 § 29 heute

2. FinStrG Art. 1 § 29 gültig ab 01.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019

3. FinStrG Art. 1 § 29 gültig von 01.10.2014 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2014

4. FinStrG Art. 1 § 29 gültig von 01.03.2014 bis 30.09.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

5. FinStrG Art. 1 § 29 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

6. FinStrG Art. 1 § 29 gültig von 01.01.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2010

7. FinStrG Art. 1 § 29 gültig von 01.01.1995 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994

8. FinStrG Art. 1 § 29 gültig von 01.01.1986 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1985

1. UStG 1994 § 19 heute

2. UStG 1994 § 19 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. UStG 1994 § 19 gültig von 20.07.2022 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

4. UStG 1994 § 19 gültig von 01.07.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019

5. UStG 1994 § 19 gültig von 01.01.2017 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016

6. UStG 1994 § 19 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

7. UStG 1994 § 19 gültig von 02.08.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011

8. UStG 1994 § 19 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010

9. UStG 1994 § 19 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

10. UStG 1994 § 19 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

11. UStG 1994 § 19 gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007

12. UStG 1994 § 19 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004

13. UStG 1994 § 19 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003

14. UStG 1994 § 19 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

15. UStG 1994 § 19 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002

16. UStG 1994 § 19 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001

17. UStG 1994 § 19 gültig von 31.12.1996 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996

18. UStG 1994 § 19 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995

19. UStG 1994 § 19 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 20 heute

2. UStG 1994 § 20 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019

3. UStG 1994 § 20 gültig von 01.01.2013 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

4. UStG 1994 § 20 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

5. UStG 1994 § 20 gültig von 02.08.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011

6. UStG 1994 § 20 gültig von 16.06.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

7. UStG 1994 § 20 gültig von 31.12.2003 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003

8. UStG 1994 § 20 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

9. UStG 1994 § 20 gültig von 15.08.1998 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 126/1998

10. UStG 1994 § 20 gültig von 31.12.1996 bis 14.08.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996

11. UStG 1994 § 20 gültig von 06.01.1995 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995

12. UStG 1994 § 20 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger, die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis und die Hofrätin Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision des Finanzamtes für Großbetriebe gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5. September 2025, Zl. RV/7100664/2025, betreffend Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO (mitbeteiligte Partei: B, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in Wien), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger, die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis und die Hofrätin Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision des Finanzamtes für Großbetriebe gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 5. September 2025, Zl. RV/7100664/2025, betreffend Abrechnungsbescheid gemäß Paragraph 216, BAO (mitbeteiligte Partei: B, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in Wien), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Am 26. April 2013 reichte die Mitbeteiligte die Umsatzsteuererklärung für das Wirtschaftsjahr 1. Mai 2010 bis 30. April 2011 ein. Am 14. Mai 2013 erließ das Finanzamt den Umsatzsteuerjahresbescheid für 2011.

2

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung erstattete die Mitbeteiligte am 17. März 2017 eine Selbstanzeige u.a. für den Zeitraum 1. Mai 2010 bis 30. April 2011, aus der sich für das Wirtschaftsjahr 2010/2011 eine Umsatzsteuernachzahlung bzw. eine Erhöhung der Umsatzsteuerzahllast von 2.362.954,28 € ergab. Am 28. März 2017 entrichtete die Mitbeteiligte unter Angabe des Verwendungszweckes diesen aus der Selbstanzeige resultierenden Betrag. Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung erstattete die Mitbeteiligte am 17. März 2017 eine Selbstanzeige u.a. für den Zeitraum 1. Mai 2010 bis 30. April 2011, aus der sich für das Wirtschaftsjahr 2010 aus 2011, eine Umsatzsteuernachzahlung bzw. eine Erhöhung der Umsatzsteuerzahllast von 2.362.954,28 € ergab. Am 28. März 2017 entrichtete die Mitbeteiligte unter Angabe des Verwendungszweckes diesen aus der Selbstanzeige resultierenden Betrag.

3

Am 6. Mai 2021 verfügte das Finanzamt mit Bescheid die Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 2011, erließ einen neuen Sachbescheid betreffend Umsatzsteuer 2011 und verbuchte die Nachforderung auf dem Abgabenkonto der Mitbeteiligten. Am 20. Mai 2021 wurde auf diesem eine Gutschrift der Zahlung aus dem Jahr 2017 mit der Wirksamkeit 28. März 2017 verbucht.

4

Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid wurden aufgrund einer Beschwerde der Mitbeteiligten vom Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 16. Oktober 2024 wegen Eintritts der absoluten Verjährung aufgehoben. Am 24. Oktober 2024 erfolgte eine Gutschrift am Abgabenkonto der Mitbeteiligten. Am 29. Oktober 2024 nahm das Finanzamt am Abgabenkonto der Mitbeteiligten folgende Buchung vor: „01 U 01-12/11 15.02.12 2.362.954,28“ (= Einbuchung einer Umsatzsteuerzahllast für 01-12/2011 von 2.362.954,28 €).

5

Am 13. November 2024 stellte die Mitbeteiligte einen Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides. Das Finanzamt stellte in diesem die Richtigkeit der Buchung vom 29. Oktober 2024 fest.

6

Gegen diesen Bescheid erhob die Mitbeteiligte Beschwerde. Das Finanzamt legte die Beschwerde antragsgemäß ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem Bundesfinanzgericht vor.

7

Dieses gab der Beschwerde Folge und änderte den Spruch des Abrechnungsbescheides dahingehend ab, dass die Rechtswidrigkeit der Buchung festgestellt wurde. Die Mitbeteiligte habe die Feststellung begehrt, dass die vom Finanzamt am 29. Oktober 2024 vorgenommene Buchung am Abgabenkonto rechtswidrig erfolgt sei. Dies

zusammengefasst im Wesentlichen mit der Begründung, mangels innerhalb der Verjährungsfrist erfolgter Festsetzung durch einen entsprechenden (neuen) Umsatzsteuerjahresbescheid sei die im Rahmen der Selbstanzeige bekanntgegebene und entrichtete (zusätzliche) Umsatzsteuer 2011 verjährt. Es bestehe daher seitens des Finanzamtes gegenüber der Mitbeteiligten keine Forderung bzw. von ihrer Seite keine Zahlungsverpflichtung für den im Rahmen der Selbstanzeige bekanntgegebenen und entrichteten Umsatzsteuerbetrag. Zudem sei die Buchung auch deshalb (formal) inhaltlich rechtswidrig bzw. unrichtig, da die Mitbeteiligte die Umsatzsteuer nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr ermittle. Das Vorbringen sei berechtigt.

8

Es gehe bei § 216 BAO nicht nur um das Erlöschen einer Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung. Es könne auch die Prüfung und die Darstellung der Ergebnisse verlangt werden, ob die rechnungsmäßige Anlastung der Abgabefestsetzung (nicht aber die Abgabefestsetzung selbst) und die entsprechenden Gutschriften bei verminderten Festsetzungen kassenmäßig ihren richtigen Ausdruck gefunden hätten. Die Mitbeteiligte habe den aus der Selbstanzeige resultierenden Umsatzsteuerbetrag am 28. März 2017 in der Erwartung entrichtet, dass das Finanzamt (nach Abschluss der abgabenbehördlichen Prüfung) einen entsprechenden neuen Umsatzsteuerbescheid 2011 erlassen werde, sowie, um mit Sicherheit die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige zu erlangen. Wäre der aus der Selbstanzeige resultierende Umsatzsteuerbetrag nicht bereits im Jahr 2017 entrichtet worden, stehe außer Streit, dass dieser aufgrund der eingetretenen Verjährung endgültig nicht vollstreckbar wäre. Vom Abgabeananspruch - als Anspruch verstanden, der in idealer richtiger Höhe mit Tatbestandsverwirklichung entstehe - sei der Abgabenzahlungsanspruch zu unterscheiden, das sei jener Betrag, der aufgrund einer bescheidmäßigen Festsetzung als Anspruch geltend gemacht werde. Sowohl bei Festsetzungs-(Veranlagungs-)Abgaben als auch bei Selbstbemessungsabgaben entstehe der (ideale, abstrakte) Abgabeananspruch mit Tatbestandsverwirklichung, der Abgabenzahlungsanspruch mit seiner bescheidmäßigen Festsetzung oder aufgrund von Parteierklärungen (zB Anmeldung) oder unmittelbar aus dem Gesetz. Der aus dem Gesetz entstandene Abgabeananspruch bedürfe unbeschadet seiner rechtlichen Existenz zu seiner Durchsetzung der Aktualisierung durch einen Bescheid. Es gehe bei Paragraph 216, BAO nicht nur um das Erlöschen einer Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung. Es könne auch die Prüfung und die Darstellung der Ergebnisse verlangt werden, ob die rechnungsmäßige Anlastung der Abgabefestsetzung (nicht aber die Abgabefestsetzung selbst) und die entsprechenden Gutschriften bei verminderten Festsetzungen kassenmäßig ihren richtigen Ausdruck gefunden hätten. Die Mitbeteiligte habe den aus der Selbstanzeige resultierenden Umsatzsteuerbetrag am 28. März 2017 in der Erwartung entrichtet, dass das Finanzamt (nach Abschluss der abgabenbehördlichen Prüfung) einen entsprechenden neuen Umsatzsteuerbescheid 2011 erlassen werde, sowie, um mit Sicherheit die strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige zu erlangen. Wäre der aus der Selbstanzeige resultierende Umsatzsteuerbetrag nicht bereits im Jahr 2017 entrichtet worden, stehe außer Streit, dass dieser aufgrund der eingetretenen Verjährung endgültig nicht vollstreckbar wäre. Vom Abgabeananspruch - als Anspruch verstanden, der in idealer richtiger Höhe mit Tatbestandsverwirklichung entstehe - sei der Abgabenzahlungsanspruch zu unterscheiden, das sei jener Betrag, der aufgrund einer bescheidmäßigen Festsetzung als Anspruch geltend gemacht werde. Sowohl bei Festsetzungs-(Veranlagungs-)Abgaben als auch bei Selbstbemessungsabgaben entstehe der (ideale, abstrakte) Abgabeananspruch mit Tatbestandsverwirklichung, der Abgabenzahlungsanspruch mit seiner bescheidmäßigen Festsetzung oder aufgrund von Parteierklärungen (zB Anmeldung) oder unmittelbar aus dem Gesetz. Der aus dem Gesetz entstandene Abgabeananspruch bedürfe unbeschadet seiner rechtlichen Existenz zu seiner Durchsetzung der Aktualisierung durch einen Bescheid.

9

Es liege auch keine Naturalobligation vor, welche von der Mitbeteiligten durch die im Rahmen der Selbstanzeige erfolgte Zahlung erfüllt worden wäre. Im Zivilrecht beseitige die Verjährung ein Recht nicht zur Gänze; es verbleibt eine Naturalobligation (§ 1432 ABGB), welche zwar nicht einklagbar sei, aber wirksam erfüllt werden könne. Im Steuerrecht sei die Verjährung von Amts wegen zu berücksichtigen. Anders als im Zivilrecht nach § 1501 ABGB stelle die Verjährung daher keine Einrede dar. Die Verjährung im Steuerrecht führe im Gegensatz zum Zivilrecht nach § 1432 ABGB auch nicht zu einer Naturalobligation. Da die Jahresumsatzsteuer 2011 bereits mit Bescheid (vom 14. Mai 2013) festgesetzt worden sei, sei die Buchung vom 29. Oktober 2024 am Abgabenkonto keine „Richtigstellung einer Selbstbemessung“, sondern eine gesetzlich nicht gedeckte und unzulässige Belastung des Abgabenkontos. Sowohl die Buchung am Abgabenkonto als auch der angefochtene Abrechnungsbescheid seien daher mit Rechtswidrigkeit belastet. Es liege auch keine Naturalobligation vor, welche von der Mitbeteiligten durch die im Rahmen der Selbstanzeige erfolgte

Zahlung erfüllt worden wäre. Im Zivilrecht beseitige die Verjährung ein Recht nicht zur Gänze; es verbleibt eine Naturalobligation (Paragraph 1432, ABGB), welche zwar nicht einklagbar sei, aber wirksam erfüllt werden könne. Im Steuerrecht sei die Verjährung von Amts wegen zu berücksichtigen. Anders als im Zivilrecht nach Paragraph 1501, ABGB stelle die Verjährung daher keine Einrede dar. Die Verjährung im Steuerrecht führe im Gegensatz zum Zivilrecht nach Paragraph 1432, ABGB auch nicht zu einer Naturalobligation. Da die Jahresumsatzsteuer 2011 bereits mit Bescheid (vom 14. Mai 2013) festgesetzt worden sei, sei die Buchung vom 29. Oktober 2024 am Abgabenkonto keine „Richtigstellung einer Selbstbemessung“, sondern eine gesetzlich nicht gedeckte und unzulässige Belastung des Abgabenkontos. Sowohl die Buchung am Abgabenkonto als auch der angefochtene Abrechnungsbescheid seien daher mit Rechtswidrigkeit belastet.

10

Die Revision wurde zugelassen, weil zur Rechtsfrage, ob eine nach Ergehen des Umsatzsteuerjahresbescheides im Rahmen einer Selbstanzeige entrichtete Abgabe trotz in der Folge eingetretener Festsetzungsverjährung hinsichtlich der von der Selbstanzeige betroffenen Abgabe geschuldet werde und folglich trotz Verjährung die Abgabe nicht zurückzuzahlen sowie entsprechend am Abgabenkonto zu buchen sei, bisher keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliege.

11

In der Amtsrevision wird geltend gemacht, es gebe noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtsfrage, ob Umsatzsteuer durch den Abgabepflichtigen auch nach Durchführung der Umsatzsteuerveranlagung für das betreffende Kalenderjahr noch selbstberechnet, dem Finanzamt bekanntgegeben und zweckgewidmet entrichtet werden könne; und ob in einem derartigen, hier vorliegenden Fall von der Tilgung der durch Selbstberechnung und Entrichtung bekanntgegebenen Umsatzsteuerschuld auszugehen sei.

12

Strittig sei, ob die von der Mitbeteiligten am 17. März 2017 bekanntgegebene Zahlungsverpflichtung an Umsatzsteuer für das Wirtschaftsjahr 2010/2011 durch ihre am 28. März 2017 mit Verrechnungsweisung erfolgte Einzahlung (Überweisung) des entsprechenden Umsatzsteuerbetrages für 2011 erloschen sei und ob das Finanzamt die bis dahin fehlende Belastung dieser Umsatzsteuer auf dem Abgabenkonto der Mitbeteiligten durch Buchung vom 29. Oktober 2024 zu Recht nachgeholt habe. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (ergangen zur Grundsteuer) stelle eine derartige Entrichtung keine eines Rechtsgrundes entbehrende Zahlung einer Nichtschuld dar. Vielmehr bewirke die Zahlung die Tilgung einer bereits entstandenen Abgabenschuld. Strittig sei, ob die von der Mitbeteiligten am 17. März 2017 bekanntgegebene Zahlungsverpflichtung an Umsatzsteuer für das Wirtschaftsjahr 2010 aus 2011, durch ihre am 28. März 2017 mit Verrechnungsweisung erfolgte Einzahlung (Überweisung) des entsprechenden Umsatzsteuerbetrages für 2011 erloschen sei und ob das Finanzamt die bis dahin fehlende Belastung dieser Umsatzsteuer auf dem Abgabenkonto der Mitbeteiligten durch Buchung vom 29. Oktober 2024 zu Recht nachgeholt habe. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (ergangen zur Grundsteuer) stelle eine derartige Entrichtung keine eines Rechtsgrundes entbehrende Zahlung einer Nichtschuld dar. Vielmehr bewirke die Zahlung die Tilgung einer bereits entstandenen Abgabenschuld.

13

Eine Abgabenschuld erlösche bereits (vor allem) durch ihre Entrichtung. Die Entrichtung der Umsatzsteuer sei im Revisionsfall am 28. März 2017 innerhalb der Verjährungsfrist erfolgt. Diese Entrichtung sei von der Mitbeteiligten am Überweisungsbeleg als Umsatzsteuer für 2011 im Betrag von 2.362.954,28 € zweckgewidmet worden. Die Umsatzsteuer auf Grund der Selbstanzeige vom 17. März 2017 sei somit am 28. März 2017 gezielt mit Verrechnungsweisung entrichtet worden. Zu welchem Zeitpunkt die Verbuchung am Abgabenkonto vorgenommen werde, sei für die Frage der Tilgungswirkung nicht von Bedeutung, weil die Abgabe bei Überweisung auf das Konto der empfangsberechtigten Kasse gemäß § 211 Abs. 1 Z 1 BAO bereits am Tag der Gutschrift als entrichtet (getilgt) gelte. Die Verbuchung auf dem Abgabenkonto habe lediglich deklarativen Charakter. Eine Abgabenschuld erlösche bereits (vor allem) durch ihre Entrichtung. Die Entrichtung der Umsatzsteuer sei im Revisionsfall am 28. März 2017 innerhalb der Verjährungsfrist erfolgt. Diese Entrichtung sei von der Mitbeteiligten am Überweisungsbeleg als Umsatzsteuer für 2011 im Betrag von 2.362.954,28 € zweckgewidmet worden. Die Umsatzsteuer auf Grund der Selbstanzeige vom 17. März 2017 sei somit am 28. März 2017 gezielt mit Verrechnungsweisung entrichtet worden. Zu welchem Zeitpunkt die Verbuchung am Abgabenkonto vorgenommen werde, sei für die Frage der Tilgungswirkung nicht von Bedeutung, weil die Abgabe bei Überweisung auf das Konto der empfangsberechtigten Kasse gemäß Paragraph 211, Absatz eins,

Ziffer eins, BAO bereits am Tag der Gutschrift als entrichtet (getilgt) gelte. Die Verbuchung auf dem Abgabenkonto habe lediglich deklarativen Charakter.

14

Die Mitbeteiligte hat eine Revisionsbeantwortung erstattet.

15

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

16

§ 4 BAO lautet auszugsweise: Paragraph 4, BAO lautet auszugsweise:

„§ 4. (1) Der Abgabenspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

(...)

(3) In Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenspruches (der Steuerschuld) bleiben unberührt.

(4) Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe ist ohne Einfluß auf die Entstehung des Abgabenspruches.“

17

§ 19 Abs. 2 UStG 1994 lautet auszugsweise: Paragraph 19, Absatz 2, UStG 1994 lautet auszugsweise:

„(2) Die Steuerschuld entsteht

1.

für Lieferungen und sonstige Leistungen

a)

mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung); dieser Zeitpunkt verschiebt sich - ausgenommen in den Fällen des § 19 Abs. 1 zweiter Satz - um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist. mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung); dieser Zeitpunkt verschiebt sich - ausgenommen in den Fällen des Paragraph 19, Absatz eins, zweiter Satz - um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist.

Wird das Entgelt oder ein Teil des Entgeltes vereinnahmt, bevor die Leistung ausgeführt worden ist, so entsteht insoweit die Steuerschuld mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem das Entgelt vereinnahmt worden ist; (...)

18

Ein Vorsteuerüberhang stellt einen „negativen Abgabenspruch“ dar, für den dieselben Regelungen - etwa auch hinsichtlich des Entstehens des Abgabenspruches - gelten wie für die Abgabenschuld (vgl. VwGH 14.1.2025, Ra 2023/15/0081, mwN). Ein Vorsteuerüberhang stellt einen „negativen Abgabenspruch“ dar, für den dieselben Regelungen - etwa auch hinsichtlich des Entstehens des Abgabenspruches - gelten wie für die Abgabenschuld vergleiche , VwGH 14.1.2025, Ra 2023/15/0081, mwN).

19

Gemäß § 216 BAO ist mit einem Abrechnungsbescheid über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen abzusprechen. Der Abrechnungsbescheid dient der Klärung umstrittener abgabenbehördlicher Gebarungsakte schlechthin (vgl. VwGH 10.6.2020, Ra 2018/13/0109, mwN). Gemäß Paragraph 216, BAO ist mit einem Abrechnungsbescheid über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen abzusprechen. Der Abrechnungsbescheid dient der Klärung umstrittener abgabenbehördlicher Gebarungsakte schlechthin vergleiche , VwGH 10.6.2020, Ra 2018/13/0109, mwN).

20

Im Verfahren strittig ist einerseits, ob die Zahlung im Jahr 2017, die aufgrund einer Selbstanzeige erfolgte und die

Umsatzsteuer 2011 betraf, zur Tilgung einer Abgabenschuld führte, und andererseits, ob die Verbuchung auf dem Abgabenkonto am 29. Oktober 2024 zu Recht erfolgte.

21

Gemäß § 4 BAO hat der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit der Abgabe auf die Entstehung des Abgabenspruches keinen Einfluss, so dass der Steueranspruch unabhängig von prozessrechtlichen Maßnahmen entsteht. Gemäß Paragraph 4, BAO hat der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit der Abgabe auf die Entstehung des Abgabenspruches keinen Einfluss, so dass der Steueranspruch unabhängig von prozessrechtlichen Maßnahmen entsteht.

22

Für die Durchsetzungsmöglichkeit des Abgabenspruches seitens des Abgabengläubigers ist eine rechtswirksame Abgabefestsetzung erforderlich. Die Tilgung einer Abgabenschuld setzt allerdings nicht die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe voraus. Eine bereits entstandene Abgabenschuld kann als eine noch nicht erzwingbare Geldleistungsverpflichtung auch schon vor ihrer bescheidmäßigen Festsetzung durch Zahlungsvorgänge - wie etwa eine Zahlung aufgrund einer Selbstanzeige - getilgt werden; ein Guthaben auf dem Abgabenkonto entsteht dadurch nicht.

23

Im Revisionsfall hat die Mitbeteiligte eine Selbstanzeige betreffend Umsatzsteuer 2011 erstattet und den offengelegten Abgabebetrag mit entsprechender Verrechnungsweisung auf das Abgabenkonto überwiesen. Im Verfahren ist nicht strittig, dass der dieser Zahlung zugrunde liegende Abgabenspruch für die Umsatzsteuer 2011 bereits vor der Selbstanzeige im Jahr 2017 entstanden war.

24

Die am 6. Mai 2021 verfügte Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 2011 erfolgte außerhalb der Verjährungsfrist, weshalb der Bescheid vom Bundesfinanzgericht aufgehoben wurde. Die eingetretene Festsetzungsverjährung führte dazu, dass die Abgabe nicht mehr (neu) festgesetzt werden konnte; der Abgabenspruch konnte somit in dieser Höhe nicht mehr durchgesetzt und vollstreckt werden. Davon unberührt bleibt aber, dass mit der erfolgten Zahlung aufgrund der Selbstanzeige im Jahr 2017 ein bestehender Abgabenspruch getilgt wurde und sich insoweit auf dem Abgabenkonto kein Guthaben aus dieser Zahlung ergeben kann. Zahlungen, die auf Grund einer Selbstanzeige auf das Abgabenkonto geleistet wurden, stellen nämlich keine eines Rechtsgrundes entbehrende Zahlungen einer Nichtschuld dar. Daran ändert auch das Fehlen einer späteren Festsetzung aufgrund der eingetretenen Verjährung nichts, weil der Eintritt der Verjährung nicht das materiell-rechtliche Erlöschen des Abgabenspruches bewirkt (vgl. VwGH 3.5.2000, 97/13/0202; siehe auch Schrottmeyer, Selbstanzeige nach § 29 FinStrG3, Rz 590; Stoll, BAO II, 2159). Die am 6. Mai 2021 verfügte Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 2011 erfolgte außerhalb der Verjährungsfrist, weshalb der Bescheid vom Bundesfinanzgericht aufgehoben wurde. Die eingetretene Festsetzungsverjährung führte dazu, dass die Abgabe nicht mehr (neu) festgesetzt werden konnte; der Abgabenspruch konnte somit in dieser Höhe nicht mehr durchgesetzt und vollstreckt werden. Davon unberührt bleibt aber, dass mit der erfolgten Zahlung aufgrund der Selbstanzeige im Jahr 2017 ein bestehender Abgabenspruch getilgt wurde und sich insoweit auf dem Abgabenkonto kein Guthaben aus dieser Zahlung ergeben kann. Zahlungen, die auf Grund einer Selbstanzeige auf das Abgabenkonto geleistet wurden, stellen nämlich keine eines Rechtsgrundes entbehrende Zahlungen einer Nichtschuld dar. Daran ändert auch das Fehlen einer späteren Festsetzung aufgrund der eingetretenen Verjährung nichts, weil der Eintritt der Verjährung nicht das materiell-rechtliche Erlöschen des Abgabenspruches bewirkt vergleiche , VwGH 3.5.2000, 97/13/0202; siehe auch Schrottmeyer, Selbstanzeige nach Paragraph 29, FinStrG3, Rz 590; Stoll, BAO römisch zwei, 2159).

25

Etwaige Einwendungen gegen die Höhe des entstandenen - aber nicht festgesetzten - Abgabenspruches sind im Verfahren betreffend die Erlassung des Abrechnungsbescheides zu prüfen. Es handelt sich dabei nämlich nicht um die Überprüfung einer Abgabefestsetzung, die im Abrechnungsbescheidverfahren nicht erfolgen kann (vgl. VwGH 30.3.2017, Ra 2016/16/0032), weil die Abgabe im Revisionsfall in Höhe der erfolgten Tilgung gerade nicht festgesetzt wurde und aufgrund der eingetretenen Verjährung auch nicht mehr festgesetzt werden kann. Etwaige Einwendungen gegen die Höhe des entstandenen - aber nicht festgesetzten - Abgabenspruches sind im Verfahren betreffend die Erlassung des Abrechnungsbescheides zu prüfen. Es handelt sich dabei nämlich nicht um die Überprüfung einer Abgabefestsetzung, die im Abrechnungsbescheidverfahren nicht erfolgen kann vergleiche ,

VwGH 30.3.2017, Ra 2016/16/0032), weil die Abgabe im Revisionsfall in Höhe der erfolgten Tilgung gerade nicht festgesetzt wurde und aufgrund der eingetretenen Verjährung auch nicht mehr festgesetzt werden kann.

26

Nach dem Gesagten war das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben. Nach dem Gesagten war das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Wien, am 13. Mai 2026

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Verjährung im öffentlichen Recht VwRallg6/6

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RO2025130044.J00

Im RIS seit

23.06.2026

Zuletzt aktualisiert am

23.06.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at