

# TE Vfgh Erkenntnis 1988/3/5 B70/87

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 05.03.1988

## Index

32 Steuerrecht

32/01 Finanzverfahren, allgemeines Abgabenrecht

## Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz

StGG Art5

BAO §303 Abs4

BAO §307 Abs1

## Leitsatz

Keine Bedenken gegen §303 Abs4 BAO im Hinblick auf das Gleichheitsgebot; hinreichende Bestimmtheit des eingeräumten Ermessens durch den Gesetzgeber; Außerachtlassen des das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme rechtfertigenden Zieles ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis zu erzielen - gleichheitswidrige Ausübung des Ermessens durch die bel. Beh. infolge Ignorierens des Zusammenhangs zwischen den Rechnungsjahren; Beschränkung der Wiederaufnahme nur zum Nachteil des Bf. auf ein Rechnungsjahr; Unterstellung eines gleichheitswidrigen Gesetzesinhalts - im Bereich der von ausländischen Bf. geltend gemachten Verletzung des Eigentumsrechtes als ein einer Gesetlosigkeit gleichkommender Fehler zu werten

## Spruch

Der Bf. ist durch den angefochtenen Bescheid im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Unversehrtheit des Eigentums verletzt worden.

Der Bescheid wird aufgehoben.

Der Bund (Bundesminister für Finanzen) ist schuldig, dem Bf. zuhanden des Beschwerdevertreters die mit S 11.000 bestimmten Prozeßkosten binnen 14 Tagen bei Exekution zu bezahlen.

## Begründung

Entscheidungsgründe:

I. 1.a) Der Bf. ist deutscher Staatsbürger. Er hat mit Vereinbarung vom 18. Dezember 1979 das Inventar eines Hotels gekauft und mit Mietvertrag vom selben Tag an den Verkäufer vermietet. Mit Datum 20. Februar 1980 wurde an den Bf. eine Rechnung über diesen Verkauf ausgestellt.

b) In der Umsatzsteuer-Erklärung für 1979 hat der Bf. die Vorsteuer für den Verkauf des Inventars geltend gemacht. Die Umsatzsteuer wurde mit Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 22. Juni 1981 erklärungsgemäß festgesetzt; daraus resultierte ein Guthaben von über 3,2 Mill. Schilling.

Am 15. Juli 1981 gab der Bf. die Umsatzsteuer-Erklärung für 1980 ab, in der er die schon für 1979 bescheidmäßig anerkannte Vorsteuer nicht geltend machte. Die Umsatzsteuer 1980 wurde sodann vom Finanzamt Graz-Stadt erklärungsgemäß in einer Höhe von über S 500.000 festgesetzt.

c) Eine im Juli 1981 durchgeführte Betriebsprüfung führte ua zur Feststellung, daß sich im Hinblick auf die Umsatzsteuer für die Jahre 1979 und 1980 keine Änderungen ergeben.

2. Mit Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 24. April 1986 wurde das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1979 (nicht aber auch hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1980) gemäß §303 Abs4 BAO von Amts wegen wieder aufgenommen und unter einem die Umsatzsteuer für 1979 in Höhe von S 12.269 festgesetzt. Die Berufung blieb, soweit sie sich gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens wandte, erfolglos; soweit sie sich gegen den Umsatzsteuerbescheid für 1979 richtete, führte sie zur Vorschreibung von Umsatzsteuer in der Höhe von S 13.036.

Die Finanzlandesdirektion für Steiermark stützt ihre Entscheidung auf den Umstand, daß die Faktura über den Inventarverkauf das Datum 20. Februar 1980 trage, die darin enthaltene Umsatzsteuer in der Höhe von S 3,240.000 daher nicht als in das Jahr 1979 fallend zu qualifizieren sei. Diesen Umstand habe die Behörde erst anlässlich der Betriebsprüfung im Juli 1981 feststellen können.

3.a) Gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark wendet sich die vorliegende, auf Art144 Abs1 B-VG gestützte Beschwerde, in der die Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter und auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz und eine Rechtsverletzung wegen Anwendung des als verfassungswidrig erachteten §303 Abs4 BAO behauptet und die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wird. Die spezifische Verfassungswidrigkeit der zugrunde liegenden Rechtsvorschrift wie des behördlichen Vorgehens sieht die Beschwerde insbesondere im Außerachtlassen des Zusammenhangs zwischen den Umsatzsteuerfestsetzungen für 1979 und 1980 bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides.

b) Die bel. Beh. hat die Abweisung der Beschwerde beantragt.

II. Der VfGH hat über die - zulässige - Beschwerde erwogen:

1. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde das Verfahren betreffend die Umsatzsteuer für 1979 von Amts wegen wiederaufgenommen und (gemäß §307 Abs1 BAO gleichzeitig) die Umsatzsteuer für 1979 neu festgelegt. Nach der ständigen Judikatur des VfGH ist ein bloß die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügender Bescheid schon begrifflich nicht geeignet, in das Eigentum des Steuerpflichtigen einzugreifen (vgl. zB VfSlg. 5442/1966, 8230/1977, 9069/1981). Der VfGH sieht auf Grund des vorliegenden Beschwerdefalles keine Veranlassung, zu erörtern, ob diese Judikatur in dieser Allgemeinheit aufrechtzuerhalten ist; denn im vorliegenden Fall einer Verbindung der Entscheidung über die Wiederaufnahme mit der Erlassung des Steuerbescheides selbst liegt jedenfalls ein Eingriff in das Eigentum des Bf. vor.

Dieser Eingriff wäre nach der ständigen Judikatur des VfGH (zB VfSlg. 10356/1985, 10482/1985) dann verfassungswidrig, wenn der ihn verfügende Bescheid ohne jede Rechtsgrundlage ergangen wäre oder auf einer verfassungswidrigen Rechtsgrundlage beruhte, oder wenn die Behörde bei Erlassung des Bescheides eine verfassungsrechtlich unbedenkliche Rechtsgrundlage in denkunmöglichlicher Weise angewendet hätte, ein Fall, der nur dann vorläge, wenn die Behörde einen so schweren Fehler begangen hätte, daß dieser mit Gesetzmäßigkeit auf eine Stufe zu stellen wäre.

2. Der VfGH hat in seiner Entscheidung VfSlg. 5429/1966 dargelegt, daß §303 Abs4 BAO der Behörde einen gewissen Spielraum einräumt. Das bedeutet aber nicht, daß es in ihr Belieben gestellt wäre, ein Verfahren wiederaufzunehmen oder nicht: "Die Behörde hat das ihr eingeräumte Ermessen vielmehr iS einer ordnungsgemäßen Führung der Verwaltung auszuüben. Der Abgabepflichtige hat wohl keinen subjektiven Rechtsanspruch auf das gesetzmäßige Tätigwerden der Behörde. Allein nimmt diese sei es auf Anregung der Partei oder von Amts wegen - wahr, daß die Voraussetzungen für eine amtswegige Wiederaufnahme gegeben sind, hat sie, gleichgültig ob zum Vorteil oder Nachteil des Abgabepflichtigen die Wiederaufnahme zu verfügen. Damit ist Sinn und Grenze des eingeräumten Ermessens hinreichend bestimmt."

Der VfGH hat im zitierten Erkenntnis die Bestimmung des §303 Abs4 BAO auch auf ihre Gleichheitskonformität untersucht und ist dabei zum Ergebnis gelangt, daß diese Bestimmung nicht gleichheitswidrig ist, da sie "durch das Ziel zu einer rechtmäßigen Entscheidung zu kommen, gerechtfertigt (ist). Die Regelung wird nicht dadurch unsachlich, daß

es nicht ausgeschlossen ist, daß die Behörde ihren Pflichten nicht nachkommen will."

Der VfGH bleibt bei seiner in der erwähnten Entscheidung dargelegten Auffassung, daß §303 Abs4 BAO dem Gleichheitsgebot entspricht. Er hat auch unter den Gesichtspunkten des vorliegenden Falles keine Bedenken gegen die dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegende Bestimmung des §303 Abs4 BAO, hegt aber auch keine Bedenken gegen andere den Bescheid tragende Rechtsvorschriften.

3. Es ist somit zu untersuchen, ob der bel. Beh. bei Erlassung des angefochtenen Bescheides ein einer Gesetzmäßigkeit gleichkommendes Verhalten anzulasten ist.

a) Die bel. Beh. hat zunächst akzeptiert, daß der Bf. Vorsteuern für das Jahr 1979 geltend gemacht hat und dementsprechend die Umsatzsteuerbescheide für 1979 und 1980 erlassen. Nunmehr ist sie - nach der Bescheidbegründung infolge einer erst im Zuge einer Betriebsprüfung bekannt gewordenen Rechnung - der Auffassung, daß der fragliche Vorsteuerbetrag nicht 1979, sondern erst im Jahr 1980 wirksam geworden ist. Sie hat nun das Umsatzsteuerverfahren für 1979 wiederaufgenommen und mit dem (im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen) Umsatzsteuerbescheid für 1979 dem Bf. den Vorsteuerabzug für dieses Jahr mit der Begründung versagt, daß dieser erst für 1980 hätte geltend gemacht werden dürfen. Gleichzeitig hat sie aber eine Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens für das Jahr 1980 unterlassen.

Mit diesem Verhalten hat die bel. Beh. das ihr bei der Erlassung eines Wiederaufnahmsbescheides zukommende Ermessen (vgl. Stoll, Ermessen im Steuerrecht, ÖJT 1970, Bd I/2, 129ff; Fachgutachten Nr. 67 des Fachsenates für Steuerrecht des Instituts für Betriebswirtschaft, Steuerrecht und Organisation der Kammer der Wirtschaftstreuhänder) gleichheitswidrig, weil nur zum Nachteil, nicht aber auch zugunsten des Bf. ausgeübt. Durch die Beschränkung der Wiederaufnahme auf das Verfahren betreffend die Umsatzsteuer für 1979 hat sie das der amtsweigigen Wiederaufnahme zugrunde liegende und dieses Rechtsinstitut rechtfertigende Ziel, ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis zu erreichen (vgl. etwa Stoll, BAO - Handbuch, 1980, 712, der in diesem Zusammenhang treffend vom Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit spricht) vollständig außer Acht gelassen. Sie hat nämlich - zum Nachteil des Bf. - den Zusammenhang zwischen den Rechnungsjahren 1979 und 1980 (vgl. zum Bilanzzusammenhang im Hinblick auf das Einkommensteuerrecht etwa VwGH 2. 3. 1951, Z 306/50; 30. 10. 1951, Z1168/49; 1. 12. 1981, Z81/14/0017 mwH) ignoriert und dadurch der Vorschrift des §303 BAO einen gleichheitswidrigen Inhalt unterstellt. Eine Ermessensübung, wie sie von der bel. Beh. in dem zur Beurteilung stehenden Fall vorgenommen wurde, stellt somit einen - verfassungswidrigen Ermessensmißbrauch dar (vgl. insofern auch Gassner, ÖStZ 1985, 7f).

b) Die bel. Beh. hat bei Erlassung des angefochtenen Bescheides somit zwar nicht ein verfassungswidriges Gesetz zugrundegelegt, wohl aber ist sie bei Auslegung des Gesetzes von einem Gesetzesinhalt ausgegangen, der das Gesetz, wenn es diesen Inhalt hätte, mit Gleichheitswidrigkeit belasten würde. Eine solche Auslegung ist im Bereich der vom Bf. geltend gemachten Verletzung des Eigentumsrechts (eine Verletzung des Gleichheitsrechtes kommt ihm gegenüber als einem ausländischen Staatsangehörigen nicht in Betracht) - wie der VfGH schon in VfSlg. 8515/1979 (mwH) erkannt hat - als einer Gesetzmäßigkeit gleichkommender Fehler zu werten.

4. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Unversehrtheit des Eigentums aufzuheben.

Die Kostenentscheidung beruht auf §88 VerfGG; vom zugesprochenen Kostenbetrag entfallen S 1.000 auf die Umsatzsteuer.

5. Diese Entscheidung konnte gemäß §19 Abs4 Z2 VerfGG in nichtöffentlicher Sitzung beschlossen werden.

## **Schlagworte**

Finanzverfahren, VfGH / Wiederaufnahme, Ermessen

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

ECLI:AT:VFGH:1988:B70.1987

## **Dokumentnummer**

JFT\_10119695\_87B00070\_00

**Quelle:** Verfassungsgerichtshof VfGH, <http://www.vfgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)