

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/8/27 89/15/0122

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.08.1990

## **Index**

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;

## **Norm**

BAO §115 Abs2;  
BAO §20;  
BAO §203;  
BAO §93 Abs2;  
BAO §93 Abs3 lit a;  
B-VG Art130 Abs2;  
KfzStG §8 Abs4 lit b;  
KfzStG §8 Abs4;  
KfzStG §8 Abs5;

## **Beachte**

Besprechung in: ÖStZB 1991, 579;

## **Betreff**

X-GesmbH gegen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 16. August 1989, GA 11-919/5/89, betreffend Kraftfahrzeugsteuer:

## **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird, soweit darin eine Abgabenerhöhung festgesetzt wird, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 9.060,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Für die Beschwerdeführerin war vom 3. November 1986 bis 9. Juli 1987 ein PKW mit einem Hubraum von 4235 ccm, dessen Erstzulassung am 16. Jänner 1976 erfolgt war, zugelassen.

Mit Bescheid vom 14. Juli 1988 setzte das Finanzamt "gemäß §§ 1, 3, 4, 5, 6 und 8 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1952" Kraftfahrzeugsteuer für die Monate November 1986 bis Juli 1987 im Betrage von S 6.300,-- und eine Erhöhung von S

700,-- (d.i. ein Zwölftel der Jahressteuer) mit der Begründung fest, die Festsetzung der Steuer und der Erhöhung seien erforderlich, weil nach Beendigung der Steuerpflicht am 9. Juli 1987 weder die Kraftfahrzeugsteuerkarte dem Finanzamt übergeben noch anderweitig der Nachweis der Steuerentrichtung erbracht worden sei.

Mit der dagegen erhobenen Berufung beantragte die Beschwerdeführerin die Aufhebung des oben erwähnten Bescheides, ohne dies zu begründen. Sie schloß der Berufung die Ablichtung einer Seite aus dem Einzelgenehmigungsbescheid an, die neben dem Vermerk über die Abmeldung des Kraftfahrzeugs durch die Beschwerdeführerin den Stampiglienaufruck "Steuerkarte abgegeben" enthält, wobei oberhalb des Wortes "abgegeben" handschriftlich das Wort "nicht" beigefügt wurde.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Begründend führte es nach einem Hinweis auf § 6 Abs. 3 und § 8 Abs. 4 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1952 (KfZStG) im wesentlichen aus, über die Stampiglie "Steuerkarte abgegeben" sei ein "nicht" gesetzt. Eine Anfrage an das Verkehrsamt habe weiters ergeben, daß bei der Abmeldung des PKW keine Kraftfahrzeugsteuerkarte abgegeben worden sei.

In dem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte die Beschwerdeführerin aus, sie könne ein über den Stempelaufdruck gesetztes "nicht" nicht erkennen. Selbst wenn man dies annähme, wäre eine solche Beifügung ohne Amtsstempel und Unterschrift rechtsunwirksam.

Auf Grund einer weiteren Anfrage des Finanzamtes teilte das Verkehrsamt neuerlich mit, daß bei der Abmeldung des PKWs der Beschwerdeführerin keine Steuerkarte abgegeben worden sei.

Die belangte Behörde forderte die Beschwerdeführerin erfolglos auf, den Original-Typenschein des am 9. Juli 1987 abgemeldeten KFZ vorzulegen. Sie ermittelte daraufhin, daß anlässlich einer Generalversammlung der Beschwerdeführerin Rechtsanwalt Dr. W. als Machthaber eines der Gesellschafter der Beschwerdeführerin, der ihm Vollmacht unter anderem zur Vertretung in Steuerangelegenheiten erteilt hatte, eingeschritten war. Sie ersuchte Dr. W - nach Darlegung des Verfahrensganges, in der sie die Beschwerdeführerin als "die von ihnen vertretene Firma" bezeichnete -, den Original-Typenschein zu übermitteln. Dr. W kam dieser Aufforderung nach; die belangte Behörde hielt ihm daraufhin unter anderem vor, die Kraftfahrzeugsteuerkarte sei weder beim Finanzamt eingelangt noch der Zulassungsbehörde abgegeben worden. Aus dem vorgelegten Typenschein sei ferner deutlich zu erkennen, daß über dem Stempelaufdruck "Steuerkarte abgegeben" das Wort "nicht" gesetzt worden sei, wobei nicht ausgeschlossen werden könne, daß der Versuch einer Löschung unternommen worden sei. Im Zusammenwirken aller dieser Umstände gehe die Finanzlandesdirektion davon aus, daß eine Steuerkarte nicht abgegeben worden sei und ein Beweis für eine Steuerentrichtung somit nicht vorliege. Angesichts der Sachlage beabsichtige die Finanzlandesdirektion, den zulässigen Rahmen der Abgabenerhöhung bis zum Zweifachen der fehlenden Steuer voll auszuschöpfen.

Dr. W beantragte daraufhin namens der Beschwerdeführerin eine Fristverlängerung bis 31. Juli 1989, ohne eine Stellungnahme zum Vorhalt abzugeben. Die belangte Behörde erließ den angefochtenen Bescheid, ohne über den Fristverlängerungsantrag abzusprechen, am 28. August 1989. Die Beschwerdeführerin bzw. Dr. W hatten sich zum Vorhalt nicht geäußert.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Gemäß § 289 Abs. 2 BAO änderte sie den Bescheid des Finanzamtes durch Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer mit S 5.600,-- und einer Abgabenerhöhung gemäß § 8 Abs. 4 lit. b KfZStG in der Höhe von S 11.200,-- ab. Begründend führte sie nach Darstellung des Verfahrensganges und der Rechtslage im wesentlichen aus, den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Einzelgenehmigungsbescheid betreffend falle auf, daß der Aufdruck "Steuerkarte abgegeben" handschriftlich mit "nicht" überschrieben sei, wobei ersichtlich sei, daß an dieser Stelle durch Radierungen der Versuch einer Löschung unternommen worden sei. Die Behörde habe dies der Beschwerdeführerin vorgehalten und in Aussicht gestellt, von der Nichtentrichtung der Kraftfahrzeugsteuer auszugehen und eine Abgabenerhöhung im Höchstausmaß festzusetzen. Innerhalb der von der Beschwerdeführerin gewählten Frist sei eine Antwort nicht erfolgt, weshalb die Abgabenbehörde die Nichtentrichtung der Steuer als erwiesen erachte. Die Entrichtung der Steuer sei über einen Zeitraum von acht Monaten nicht bewiesen, weshalb von einer geringfügigen Überschreitung der Frist keine Rede mehr sein könne. Die Nichtentrichtung über mehrere Monate hinweg stelle Wiederholungshandlungen im zweiten und jeden weiteren Monat dar. Gründe, die auf eine Unkenntnis der gesetzlichen Bestimmungen schließen ließen, seien nicht vorgebracht worden. Gemessen an anderen Steuerpflichtigen erscheine es daher zweckmäßig,

einen Erhöhungsbetrag im Höchstmaß festzusetzen, wobei die Manipulationen auf dem Typenschein als besonders erschwerend zu werten seien. Nach den Informationen der Zulassungsbehörde sei die Kraftfahrzeugsteuer für den Monat November 1986 entrichtet gewesen.

Mit der vorliegenden Beschwerde wird Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 6 Abs. 1 letzter Satz KfZStG ist die Steuer ohne amtliche Festsetzung im voraus für jeden Kalendermonat, in dem die Steuerpflicht gegeben ist, in der Höhe eines Zwölftels des Jahressteuerbetrages durch Anbringung von Stempelmarken mit dem Aufdruck "Kraftfahrzeugsteuer" auf der Steuerkarte zu entrichten.

Gemäß § 8 Abs. 4 KfZStG kann die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen von den Personen, die zur Zahlung der Steuer verpflichtet sind ...., eine Abgabenerhöhung

- a) bis zu einem Zwölftel der Jahressteuer erheben, wenn .... der Steuerpflichtige die Kraftfahrzeugsteuerkarte nicht rechtzeitig der Abgabenbehörde übergibt, und
- b) bis zum Zweifachen der fehlenden Steuer erheben, wenn eine nach diesem Bundesgesetz in Stempelmarken zu entrichtende Steuer nicht oder nicht vorschriftsmäßig entrichtet wird.

Nach § 8 Abs. 5 KfZStG ist bei Festsetzung der Abgabenerhöhung insbesondere zu berücksichtigen, inwieweit dem Abgabenschuldner bei Beachtung der Bestimmungen dieses Bundesgesetzes das Erkennen der Steuerpflicht und der Besonderheit der Steuerentrichtung zugemutet werden konnte und ob er die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes erstmalig oder bereits wiederholt nicht eingehalten hat. Bei Festsetzung einer Abgabenerhöhung wegen Überschreitung einer Frist ist zu berücksichtigen, ob die Frist nur geringfügig oder beträchtlich überschritten wurde.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich zwar nicht nur durch die Festsetzung einer Abgabenerhöhung, sondern auch - allerdings ohne Begründung - durch die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer in ihren Rechten verletzt. Sie gesteht aber ausdrücklich zu, daß die belangte Behörde von der Nichtentrichtung der Kraftfahrzeugsteuer ausgehen konnte. Bei dieser Sachlage ist in der (gemäß § 203 BAO erfolgten) Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer keine Rechtswidrigkeit zu erkennen. Die Beschwerde war daher insoweit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Erhöhungstatbestand nach § 8 Abs. 4 lit. a KfZStG ist von jenem nach lit. b dieser Gesetzesstelle zu unterscheiden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 1986, Zl. 84/17/0186, und die darin angeführte Vorjudikatur). Dem Spruch des Bescheides des Finanzamtes kann nicht entnommen werden, welchen der Erhöhungstatbestände die Behörde bei der Festsetzung der Erhöhung herangezogen hat. Durch den Begründungsteil, die Festsetzung der Erhöhung sei erforderlich, weil die Kraftfahrzeugsteuerkarte nicht dem Finanzamt übergeben wurde, wird jedoch klargestellt, daß die Behörde den vorliegenden Sachverhalt (jedenfalls auch) dem Erhöhungstatbestand des § 8 Abs. 4 lit. a KfZStG zweiter Fall unterstellt.

Aus dem Begründungselement, die Beschwerdeführerin habe auch nicht anderweitig den Nachweis der Steuerentrichtung erbracht, ergibt sich aber wenigstens im Zusammenhang mit der - gemäß § 203 BAO die nicht vorschriftsmäßige Entrichtung der Steuer in Stempelmarken voraussetzenden - bescheidmäßigen Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer noch hinreichend deutlich, daß die Abgabenbehörde erster Instanz auch den Erhöhungstatbestand nach § 8 Abs. 4 lit. b KfZStG herangezogen hat, wenngleich das in der Begründung angeführte Fehlen des Nachweises der Steuerentrichtung nicht ohne weiteres der vom zitierten Erhöhungstatbestand vorausgesetzten "Nichtentrichtung der Steuer" gleichgesetzt werden kann.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz durfte daher ohne Überschreitung ihrer Zuständigkeit auch eine Erhöhung nach § 8 Abs. 4 lit. b KfZStG festsetzen.

Die Abgabenerhöhung nach dieser Gesetzesstelle stellt eine Ermessensentscheidung dar, die sowohl für die Frage, ob eine Erhöhung zu erfolgen hat, als auch für das Ausmaß der Erhöhung einer Begründung im Sinne des Gesetzes bedarf. Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei wird dem Gesetzbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit in bezug auf

berechtigte Interessen der Partei", dem Begriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben" beizumessen sein. Im Anwendungsbereich des § 20 BAO ist die Behörde ferner verhalten, in der Begründung der positiven Ermessensentscheidung darzutun, warum sie bei der Interessenabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit den Vorzug einräumte (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 24. Oktober 1986, Zl. 84/17/0186).

Weitere Kriterien für den "Sinn des Gesetzes" (Art. 130 Abs. 2 B-VG) ergeben sich für die hier zu entscheidende Frage aus den oben wiedergegebenen Bestimmungen des § 8 Abs. 5 KfZStG.

Bei Ermessensentscheidungen beschränkt sich die Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof darauf, ob vom eingeräumten Ermessen innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenzen Gebrauch gemacht wurde, oder ob dies - in Form einer Ermessensüberschreitung oder eines Ermessensmißbrauches - nicht der Fall gewesen ist. Ermessensentscheidungen sind daher von der Behörde insoweit zu begründen, als dies die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erfordert. Die Behörde hat demnach in der Begründung ihres Bescheides die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen soweit aufzuzeigen, daß den Parteien des Verwaltungsverfahrens die Verfolgung ihrer Rechte und dem Verwaltungsgerichtshof die rechtliche Kontrolle des Ermessens möglich ist. Letztlich hat der Verwaltungsgerichtshof jedoch auch zu überprüfen, ob das Verwaltungsverfahren, das mit der Ermessensentscheidung geendet hat, den gesetzlichen Verfahrensbestimmungen entsprach oder nicht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Februar 1990, Zl. 89/13/0044).

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde als ausschlaggebend für das Ausmaß der im Höchstbetrag festgesetzten Abgabenerhöhung die ausdrücklich als "besonders erschwerend" gewertete "Manipulation auf dem Typenschein" erachtet. Dies gründete sie auf die Sachverhaltsfeststellung, es sei ersichtlich, daß der Versuch unternommen worden sei, im von der Beschwerdeführerin vorgelegten Einzelgenehmigungsbescheid das dem Stempelaufdruck "Steuerkarte abgegeben" beigefügte Wort "nicht" durch Radierung zu löschen; aus dem Zusammenhalt der Entscheidungsgründe ergibt sich überdies, daß die belangte Behörde von der Sachverhaltsannahme ausgeht, die erwähnte Manipulation sei der Beschwerdeführerin zuzurechnen.

Ein mängelfreies Ermittlungsverfahren setzt voraus, daß dem Abgabepflichtigen die Gelegenheit zur Äußerung zur behördlichen Sachverhaltsannahme und zur Kenntnisnahme der Ergebnisse der Beweisaufnahmen und zur Stellungnahme gegeben wurde. Das Parteiengehör ist von Amts wegen in einer förmlichen Weise dergestalt zu gewähren, daß der Partei dieser Verfahrensschritt deutlich bewußt wird (vgl. Stoll, Handbuch Bundesabgabenordnung 272 f).

Mit dem oben wiedergegebenen, an Rechtsanwalt Dr. W. gerichteten Vorhalt hat die belangte Behörde zwar die Sachverhaltsannahme, daß die Steuerkarte nicht abgegeben und die Steuer nicht entrichtet worden sei, bekanntgegeben. Dem Vorhalt, es könne nicht ausgeschlossen werden, daß der Versuch einer Löschung unternommen wurde, kann aber hinreichend deutlich weder die Bekanntgabe einer Sachverhaltsannahme, wonach eine der Sphäre der Beschwerdeführerin zuzurechnende Person den Versuch unternommen habe, durch Löschung des offenbar von der Zulassungsbehörde dem Stempelaufdruck "Steuerkarte abgegeben" beigefügten Wortes "nicht" ein Beweismittel zu verfälschen, noch eines zu einer solchen Sachverhaltsannahme führenden Ergebnisses einer Beweisaufnahme entnommen werden.

Es wurde somit der Beschwerdeführerin zu der zuletzt erwähnten, ein tragendes Element der Begründung des angefochtenen Bescheides bildenden Sachverhaltsannahme wirksam das Parteiengehör nicht gewährt. Dazu kommt, daß Rechtsanwalt Dr. W. (der nunmehrige Vertreter der Beschwerdeführerin) im Abgabenverfahren nicht als Vertreter der Beschwerdeführerin ausgewiesen war. Der Umstand, daß der belangten Behörde eine von einem Gesellschafter der Beschwerdeführerin im eigenen Namen an Dr. W erteilte Vollmacht vorlag, konnte nicht die Rechtmäßigkeit der an Dr. W. erfolgten Zustellung des an die Beschwerdeführerin zu richtenden Vorhaltes bewirken.

Die Verletzung des Parteiengehörs stellt einen Verfahrensmangel dar. Da nicht ausgeschlossen werden kann, daß die belangte Behörde bei Wahrung des Parteiengehörs und Berücksichtigung einer den Beschwerdebehauptungen entsprechenden Stellungnahme der Beschwerdeführerin, die jede Manipulation am Einzelgenehmigungsbescheid bestreitet, zu einem anderen Ermittlungsergebnis die von ihr bei der Bemessung der Abgabenerhöhung als erschwerend gewerteten "Manipulationen am Typenschein" betreffend und daher bei der Bemessung der

Abgabenerhöhung zu einem anderen Bescheid gelangt wäre, ist der Verfahrensmangel auch wesentlich. Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er über die Abgabenerhöhung abspricht, gemäß § 42 Abs. 3 lit. c VwGG aufzuheben, ohne daß auf die weiteren Beschwerdeausführungen eingegangen werden mußte.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1990:1989150122.X00

**Im RIS seit**

27.08.1990

**Zuletzt aktualisiert am**

01.01.2009

**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)