jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1975/9/30 0043/74

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.09.1975

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §147;
BAO §185;
BAO §200 Abs1;
BAO §209 Abs1;
EStG 1967 §34 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Hofstätter, Mag. DDr. Heller, Dr. Simon und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin Finanzoberkommissär Dr. Feitzinger, über die Beschwerde des A und der SF in Dallas/Texas, USA, vertreten durch Dr. Johannes Patzak, Rechtsanwalt in Wien I, Herrengasse 15, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VII, vom 13. November 1973, Zl. 6-2455/72, betreffend Einkommensteuer 1966, Verspätungszuschlag 1966 und die Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1964 und dem 1. Jänner 1965, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 720,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersehen.

Begründung

Die Beschwerdeführer sind seit 28. Juli 1966 miteinander verheiratet und hatten im Jahre 1966 ihren Wohnsitz in Wien. Der Erstbeschwerdeführer bezog Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, die Zweitbeschwerdeführerin war bis zum 31. Mai 1966 an einer Personengesellschaft beteiligt, die ein Saunaunternehmen betrieb. Mit Wirkung vom 31. Mai 1966 veräußerte die Zweitbeschwerdeführerin ihren Anteil an der Gesellschaft einschließlich eines Liegenschaftsanteiles. Auf Grund des Ergebnisses einer in dem Unternehmen durchgeführten Betriebsprüfung wurde vom Betriebsfinanzamt der Personengesellschaft ein Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften erlassen, in dem auch über die Höhe des Veräußerungsgewinnes der Zweitbeschwerdeführerin

abgesprochen wurde. Der Feststellungsbescheid wurde am 12. Dezember 1969 zugestellt. Ein bei der Zustellung des Feststellungsbescheides unterlaufener Zustellungsmangel wurde - wie in der Beschwerde bestätigt wird - später im Verwaltungsverfahren saniert.

Da die Beschwerdeführer trotz Aufforderung durch das Finanzamt keine Einkommensteuererklärung für 1966 abgegeben hatten, erließ das Finanzamt gemäß § 200 BAO einen vorläufigen Einkommensteuerbescheid für 1966 und begründete die Vorläufigkeit damit, dass noch keine Abgabenerklärung eingebracht worden sei. Obwohl kein Antrag auf Anwendung des ermäßigten Steuerersatzes des § 34 EStG vorlag, berechnete das Finanzamt die Einkommensteuer im vorläufigen Bescheid unter Hinweis auf § 34 EStG mit einem ermäßigten Steuersatz von 12 % und schätzte die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit des Erstbeschwerdeführers mit S 100.000,--. In der Bescheidbegründung wurde darauf hingewiesen, dass bei der endgültigen Veranlagung die Bestimmung des § 34 EStG nur angewendet werden könne, wenn die Beschwerdeführer einen entsprechenden Antrag stellten. Die endgültige Festsetzung des Steuersatzes vom Veräußerungsgewinn und des Hundertsatzes des Verspätungszuschlages wurde der endgültigen Veranlagung vorbehalten.

Am 29. Februar 1972 brachten die Beschwerdeführer durch ihren inländischen Vertreter eine Einkommensteuererklärung für 1966 ein, in der der Veräußerungsgewinn in einer vom Feststellungsbescheid abweichenden Höhe (S 220.431,-- statt S 536.274,-- ausgewiesen wurde und die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit mit dem im vorläufigen Bescheid geschätzten Betrag angeführt wurden. Hinsichtlich des Verspätungszuschlages wurde beantragt, ihn entweder gnadenweise zu erlassen oder auf 1 % herabzusetzen. Da inzwischen auch über Aufforderung des Finanzamtes durch den Arbeitgeber des Erstbeschwerdeführers die das Kalenderjahr 1966 betreffenden Lohnzettel vorgelegt worden waren, erließ das Finanzamt für die Einkommensteuer 1966 einen endgültigen Bescheid, in dem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb unverändert aus dem vorläufigen Bescheid übernommen und die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit entsprechend den Lohnzetteln angesetzt wurden. Bei der Steuerberechnung wurde auf den Veräußerungsgewinn der ermäßigte Steuersatz gemäß § 34 EStG 1953 mit 20,7 % angewendet. Der Verspätungszuschlag wurde auf 5 % herabgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde zuerst eingewendet, dass der Feststellungsbescheid wegen Zustellungsmangels der Zweitbeschwerdeführerin gegenüber nicht wirksam geworden wäre. Diesem Einwand wurde durch Zustellung an deren inländischen Vertreter Rechnung getragen und der Mangel damit behoben.

Die Berufung wendete sich besonders dagegen, dass der Steuersatz für den Veräußerungsgewinn gegenüber dem vorläufigen Bescheid, in dem ein Steuersatz von 12 % angewendet wurde, im endgültigen Bescheid auf 20,7 % erhöht wurde. Da keinerlei Umstände vorgekommen seien, die eine Abänderung des Satzes rechtfertigen würden, hätte nach Ansicht der Berufung der im vorläufigen Bescheid angewendete Steuersatz von 12 % beibehalten werden müssen. Im übrigen habe die Behörde wegen Fristablaufes überhaupt keinen endgültigen Bescheid mehr erlassen dürfen. Dieser Einwand werde aber in der vorliegenden Beschwerde nicht mehr aufrechterhalten.

Nachdem eine Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes durch rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer Kraft gesetzt worden war, wies die belangte Behörde die Berufung ab, wobei sie gleichzeitig über die Berufung gegen die Vermögensteuerbescheide zum 1. Jänner 1964 und zum 1. Jänner 1965 entschied.

Am 6. April 1972 waren dem Vertreter der Zweitbeschwerdeführerin Vermögensteuerbescheide zum 1. Jänner 1964 und zum 1. Jänner 1965 zugestellt worden. In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, dass hinsichtlich dieser Zeiträume bereits Bemessungsverjährung eingetreten sei. Eine Abgabenhinterziehung liege nicht vor. Die Zweitbeschwerdeführerin sei noch unerfahren gewesen, sie habe das Vermögen noch als Minderjährige geerbt und sei auch zu den maßgeblichen Veranlagungsstichtagen noch nicht lange volljährig gewesen. In einer Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt darauf hin, dass die Verjährungsfrist durch eine im Betrieb der Personengesellschaft, an der die Zweitbeschwerdeführerin zu den maßgeblichen Stichtagen beteiligt gewesen sei, vorgenommene abgabenbehördliche Prüfung, bei der auch die Einheitswerte des Betriebsvermögens geprüft bzw. ermittelt worden seien, unterbrochen worden sei. Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde dagegen vorgebracht, dass die Betriebsprüfung nicht "gegen die Abgabepflichtige ergangen sei". Sie habe ausschließlich den Zeitraum 1966 betroffen. Die Vermögensteuer sei auch nicht Gegenstand der Betriebsprüfung.

In der Begründung der abweisenden Berufungsentscheidung führte die belangte Behörde aus:

Einkommensteuer 1966

a) Veräußerungsgewinn:

In dem auf Grund der Betriebsprüfung ergangenen Gewinnfeststellungsbescheid 1966 für das Saunaunternehmen sei der Veräußerungsgewinn für die Zweitbeschwerdeführerin mit S 536.274,--

festgestellt worden, der unter Berücksichtigung des Verlustvortrages von S 96.181,-- der Einkommensteuerveranlagung zu Grunde gelegt worden sei. Da der Feststellungsbescheid über Weisung des Berufungssenates am 27. Juni 1973 dem nunmehr bevollmächtigten Vertreter der Zweitbeschwerdeführerin zugestellt worden sei, liege keine Rechtsunwirksamkeit des Feststellungsbescheides gegenüber der Zweitbeschwerdeführerin vor. Der Einwand betreffend die Höhe des Veräußerungsgewinnes richte sich gegen den Feststellungsbescheid und könne deshalb bei der Veranlagung zur Einkommensteuer nicht berücksichtigt werden.

b) Höhe des Steuersatzes nach § 34 EStG:

Zweck des § 34 EStG sei es, einer Steuerprogression vorzubeugen, die durch das Zusammentreffen ordentlicher und außerordentlicher Einkünfte entstünde. Näheres über die Höhe des Steuersatzes für außerordentliche Einkünfte bestimme das Gesetz nicht. Die Wahl des Steuersatzes sei daher innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen dem Ermessen der Finanzbehörde überlassen (Verwaltungsgerichtshof Erkenntnis vom 26. Jänner 1962, Zl. 2722/59, und vom 20. Mai 1970, Zl. 183/70).

Das Finanzamt habe zwar den Steuersatz von 20,7 % im angefochtenen Bescheid bereits auf die Art ermittelt, wie sie erst der auf Grund der durch die Einkommensteuernovelle 1970 geschaffenen Neufassung des § 34 EStG entspricht. Der angewendete Steuersatz von 20,7 % entfalle jedoch nach dem im Jahre 1966 geltenden Steuertarif in Steuergruppe III/1, unter welche die Zweitbeschwerdeführerin an sich fiele, auf ein Einkommen von rund S 88.000,--. Die Annahme dieses Steuersatzes würde also bedeuten, dass der Veräußerungsgewinn etwa so besteuert würde, wie wenn er der Zweitbeschwerdeführerin in rund fünf Jahren zugeflossen wäre. Die Verteilung der Einkünfte aus diesem Zeitraum erscheine dem Senat geeignet, um dem Zweck der Bestimmungen des § 34 EStG, nämlich, die Progression des Steuertarifes zu mindern, gerecht zu werden. Der Senat halte daher in Ausübung des vom Gesetz eingeräumten Ermessens den Steuersatz von 20,7 % für angemessen.

Vermögensteuer

Die Verjährungsfrist betrage bei der Abgabenfestsetzung gemäß § 207 Abs. 2 BAO für alle übrigen Abgaben und Beiträge außer Zöllen, der Grundsteuer und den Verbrauchssteuern fünf Jahre. Die Verjährung werde durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen hin erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Auch die Erlassung von Feststellungsbescheiden wirke unterbrechend, wobei es gleichgültig sei, ob der Bescheid endgültig oder ein vorläufiger sei und ob er aufrecht bleibe oder später aufgehoben werde. Ein Einheitswertbescheid wirke daher verjährungsunterbrechend in Bezug auf jene Abgaben, denen er zu Grunde zu legen sei (RFH Urteil RStBl. 1933, Seite 1282).

Gegenstand der im Saunabetrieb durchgeführten Betriebsprüfung sei auch die Feststellung der Einheitswerte des Betriebsvermögens für die Jahre 1964 bis 1968 gewesen. Auf Grund dieser Feststellungen seien die Einheitswertbescheide zum 1. Jänner 1964 und 1. Jänner 1965 ergangen. Hiedurch sei hinsichtlich der Vermögensteuer zum 1. Jänner 1964 und zum 1. Jänner 1965 eine Unterbrechung der Verjährungsfrist eingetreten.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1.) Einkommensteuer

In der Beschwerde wird vorgebracht, dass sich die Vorläufigkeit eines Bescheides gemäß § 200 BAO auf die Ungewissheit von Tatsachen stützen müsse, diese aber bei Ergehen des vorläufigen Bescheides der Behörde vollkommen bekannt gewesen seien. Das Fehlen einer Abgabenerklärung könne nicht als hinreichendes Argument dienen, weil auch eine endgültige Abgabenfestsetzung nicht notwendig eine Abgabenerklärung zur Voraussetzung

habe. Die Behörde erster Instanz habe daher als ungewiss lediglich die Tatsache angesehen, dass in der Erklärung der Abgabenpflichtigen Umstände hervorgekommen sein könnten, die ihr bis dato noch nicht bekannt seien. Solche Umstände seien nicht hervorgekommen, weshalb auch der endgültige Bescheid auf den gleichen Feststellungen zur Ermittlung des Veräußerungsgewinnes fuße, die bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz bekanntgewesen seien. Die vermeintliche Ungewissheit sei daher spätestens durch die Abgabenerklärung beseitigt worden. Nach Beseitigung dieser Ungewissheit habe sich keine Änderung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes ergeben. Dadurch, dass der vorläufige Bescheid nicht unverändert in einen endgültigen umgewandelt worden sei, seien die Beschwerdeführer in ihrem Recht nach § 200 Abs. 2 BAO verletzt worden. Dieser Auffassung kann nicht beigepflichtet werden.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung gemäß § 200 Abs. 1 BAO umfasst die gesamte Abgabenfestsetzung und nicht nur den Teil der Festsetzung, hinsichtlich dessen die Ungewissheit besteht, die zur Erlassung eines vorläufigen Bescheides geführt hat (vgl. auch Erkenntnis vom 29. Juni 1965, Zl. 1808/64). Bei der Erlassung des endgültigen Bescheides kann die Behörde daher nicht nur hinsichtlich jener Punkte, in denen die Ungewissheit bestand, vom vorläufigen Bescheid abweichen, sondern sie kann auch in anderen Punkten einen geänderten Standpunkt einnehmen. § 251 BAO hat deshalb auch normiert, dass endgültige Bescheide, die an die Stelle eines vorläufigen Bescheides treten, in vollem Umfang anfechtbar sind. Auch dieses Anfechtungsrecht ist nicht auf jene Punkte eingeschränkt, in denen die Ungewissheit bestand, wegen der mit einem vorläufigen Bescheid vorgegangen wurde. Die Behörde konnte daher auch das ihr vom Gesetzgeber im § 34 EStG 1953 eingeräumte Ermessen für die Wahl des Steuersatzes bei Erlassung des endgültigen Bescheides in anderer Form ausüben als im vorläufigen Bescheid.

Zur Erlassung des vorläufigen Bescheides war das Finanzamt aber im Hinblick darauf berechtigt, dass die Höhe der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit des Erstbeschwerdeführers nicht bekannt war und im übrigen auch aus der später vorgelegten Einkommensteuererklärung 1966 nicht ersichtlich war und fraglich war, ob die Beschwerdeführer außer dem Veräußerungsgewinn und den Dienstbezügen noch andere Einkünfte bezogen hatten.

2.) Vermögensteuer

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Abgabenbehördliche Prüfungen dienen der Geltendmachung des Abgabenanspruches ebenso wie die Erlassung von Feststellungsbescheiden, die die Grundlage für eine Abgabenfestsetzung bilden (vgl. Verwaltungsgerichtshof Erkenntnis vom 23. September 1971, Zl. 1303/70, BFH-Urteil vom 22. Oktober 1959, BStBl. 196., III, Seite 24, und Reeger-Stoll,

Die Bundesabgabenordnung, 5. Aufl. Seite 324).

Am 4. März 1966 wurden seitens des Finanzamtes für den 1. Bezirk in Wien Einheitswertbescheide für die Stichtage 1. Jänner 1964 und 1. Jänner 1965 für zwei Personengesellschaften bzw. Personengemeinschaften erlassen, an denen die Zweitbeschwerdeführerin beteiligt war. Durch diese Bescheide würde die Verjährung der Vermögensteuer für 1964 und 1965 unterbrochen und die Verjährungsfrist hat mit 1. Jänner 1967 neu zu laufen begonnen.

Nach der Aktenlage wurde im Unternehmen einer Personengemeinschaft, an der die Zweitbeschwerdeführerin zu 25 % beteiligt war (Saunabetrieb), in der Zeit vom 2. September bis 26. September 1969 eine abgabenbehördliche Prüfung (Betriebsprüfung) durchgeführt, bei der die Gewinnermittlung der Wirtschaftsjahre 1963 bis 1967 und der Einheitswert des Betriebsvermögens 1964 bis 1968 geprüft wurde. Die Ermittlung und Aufteilung des Einheitswertes zu den Stichtagen 1. Jänner 1964, 1. Jänner 1965 und 1. Jänner 1966 wurde in den Textziffern 30 und 32 des Betriebsprüfungsberichtes dargestellt.

Durch diese Prüfungshandlungen wurde gemäß § 209 Abs. 1 BAO die Verjährung neuerlich unterbrochen, sodass der Abgabenanspruch zum Zeitpunkt der Erlassung der Vermögensteuerbescheide für 1964 und 1965 noch nicht verjährt war.

Da somit die behaupteten Rechtswidrigkeiten nicht vorliegen, war die Beschwerde gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG 1965 und auf der Verordnung des Bundeskanzlers vom 19. Dezember 1974, BGBl. Nr. 4/1975.

Wien, am 30. September 1975

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1975:1974000043.X00

Im RIS seit

30.09.1975

Zuletzt aktualisiert am

16.07.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at