

Verfahrensrecht

Für den Steuerpflichtigen ist es natürlich am angenehmsten und schnellsten, wenn der vom Finanzamt erlassene Bescheid mit der abgegebenen Steuererklärung übereinstimmt, und der Steuerpflichtige auch die finanziellen Mittel hat, die Abgabenschuld zu entrichten. Trifft dieses Szenario allerdings nicht zu, oder bestehen andere steuerliche Probleme, dann kann der Steuerpflichtige sein Recht über den Verfahrensweg durchsetzen. In einem solchen Fall ist die Bundesabgabenordnung (BAO) heranzuziehen, da diese den Rechtsverkehr zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen regelt.

Bei Aktivitäten im Ausland müssen Sie mit erhöhter Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen rechnen – daher gilt: besonders gründlich Belege sammeln und wenn notwendig zusätzlich dokumentieren.

3.1 Berufung

Die Veranlagung des Steuerpflichtigen endet immer mit einem Einkommensteuerbescheid. Darin stellt das Finanzamt die Einkünfte des Steuerpflichtigen und die für das jeweilige Jahr zu entrichtende Einkommensteuer fest. Aus dem Bescheid ist auch ersichtlich, wie das Finanzamt die Steuererklärung verarbeitet und die Steuer berechnet hat. In Abhängigkeit von der jeweiligen Einkommenssituation ergibt sich eine Nachzahlung oder ein Guthaben.

Leider kommt es aber auch vor, dass der Bescheid des Finanzamts nicht mit der vom Steuerpflichtigen abgegebenen Steuererklärung übereinstimmt (z. B. andere Berechnung des Gesamteinkommens, Ausgaben oder Absetzbeträge werden nicht anerkannt etc.). Ist der Steuerpflichtige mit dem Inhalt des abweichenden Bescheids nicht einverstanden, muss er diesen natürlich nicht vorbehaltlos hinnehmen, sondern kann dagegen das gebührenfreie Rechtsmittel der Berufung erheben.

Frist und Inhalt

Die Berufung muss innerhalb eines Monats ab Zustellung des angefochtenen Bescheids entweder bei dem Finanzamt, das den Bescheid erlassen hat, oder bei der Behörde zweiter Instanz, dem "Unabhängigen Finanzsenat" (UFS), schriftlich eingebracht werden. Die Monatsfrist beginnt grundsätzlich ab der Zustellung des Steuerbescheids, und nicht ab dem Ausstellungsdatum des Bescheids zu laufen. Als Zeitpunkt der Zustellung gilt die Übergabe durch den Briefträger. Trifft dieser im Falle eines eingeschriebenen geschickten Bescheids niemanden an, hinterlegt er ihn zur Abholung beim Postamt. Der erste Tag der Abholfrist, und nicht der Tag der tatsächlichen Abholung gilt dann als Zustelldatum, ab dem die Berufungsfrist zu laufen beginnt.

Bei unverschuldeter Versäumung der Frist kann man das Rechtsmittel der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand geltend machen (siehe dazu Kapitel 3.4, Seite 300).

Die Berufung muss bei dem Finanzamt, das den Bescheid erlassen hat, oder beim zuständigen unabhängigen Finanzsenat eingebracht werden und folgende Punkte enthalten:

- die Bezeichnung des Bescheids, gegen den sie sich richtet;
- die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- eine Begründung (auch Gründe, die vorher noch nicht geltend gemacht wurden).

Das Finanzamt, welches den angefochtenen Bescheid erlassen hat, prüft die Berufung auf ihre Zulässigkeit. Ist die Berufung nicht zulässig (z. B. jemand beruft gegen die Aufforderung des Finanzamts, eine Steuererklärung abzugeben) oder wurde die Berufung zu spät eingebracht, dann erfolgt eine Zurückweisung der Berufung.

Als Beispiel für eine Berufung kann der Musterbrief im Download-Bereich herangezogen werden.



Aussetzungsantrag

Durch eine Berufung wird die Zahlungsverpflichtung nicht gehemmt. Dies hat zur Folge, dass der Steuerpflichtige die Abgabenschuld trotz Berufung vorerst einmal entrichten muss. Der Fälligkeitstermin der Zahlung, welcher aus dem Bescheid ersichtlich ist (fehlt die Fälligkeitsangabe, wird die Steuerschuld einen Monat nach Bekanntgabe des Bescheids fällig), kann jedoch mit einem Aussetzungsantrag hinausgeschoben werden. Ein solcher Antrag kann bis zur Entscheidung über die Berufung gestellt werden. Es empfiehlt sich allerdings, den Antrag gleichzeitig mit der Berufung einzubringen.

Entscheidet die Behörde nicht im Sinne der Berufung, so sind für den ausgesetzten Betrag Zinsen in Höhe von zwei Prozent über dem Basiszinssatz (2,38%) ab dem ursprünglichen Fälligkeitstermin zu entrichten. Aus diesem Grund sollte der Steuerpflichtige einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung nur für jenen Betrag stellen, für welchen er sich im Berufungsverfahren hohe Erfolgsaussichten verspricht.

Der Zeitpunkt der Entrichtung kann aber nicht nur durch einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung, sondern auch durch ein Ansuchen des Steuerpflichtigen um Zahlungserleichterung (Stundung oder ratenweise Entrichtung der Abgabe) hinausgeschoben werden. Ein solches Ansuchen ist spätestens am Fälligkeitstag einzubringen. Siehe dazu die Ausführungen in 3.7, „Fälligkeit und Zahlungserleichterungen“.

Tipp: Ein Aussetzungsantrag ist dann sinnvoll, wenn eine positiver Ausgang der Berufung zu erwarten ist bzw. wenn die Bankzinsen, die für die Nachzahlung anfallen, höher sind als die Aussetzungszinsen. Wir empfehlen daher, diesbezüglich im Vorfeld den zuständigen Referenten des Finanzamts bzw. des UFS zu kontaktieren!

Berufungsvorentscheidung und Vorlageantrag

Das Finanzamt kann die Berufung entweder selbst durch eine Berufungsvorentscheidung erledigen oder sie sofort dem unabhängigen Finanzsenat (UFS) vorlegen. Mit der Berufungsvorentscheidung kann es den Bescheid in jede Richtung abändern oder aufheben. Werden daher im Zuge der Berufung Mängel entdeckt, die ursprünglich nicht Gegenstand der Berufung waren, kann sich für den Berufenden auch eine Verschlechterung ergeben.

Gegen die Berufungsvorentscheidung kann der Steuerpflichtige innerhalb eines Monats ab Zustellung der Berufungsvorentscheidung einen gebührenfreien Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den UFS stellen (so genannter Vorlageantrag). Die Frist kann auf Antrag des Steuerpflichtigen verlängert werden. Der Vorlageantrag ist entweder bei dem Finanzamt, bei dem die Berufung einzubringen war, oder beim UFS einzubringen. Er muss keine weiteren Ausführungen zur Sache enthalten. Die Berufungsvorentscheidung selbst bleibt bis zur Entscheidung durch den UFS wirksam. In diesem Stadium kann das Finanzamt allerdings auch eine zweite Berufungsvorentscheidung erlassen, wenn der Steuerpflichtige zustimmt, oder dem Berufsbegehren des Steuerpflichtigen vollinhaltlich entsprochen wird.

Berufungsentscheidung durch den UFS

Wenn das Finanzamt keine Berufungsvorentscheidung erlässt oder ein Vorlageantrag gestellt wurde, dann hat das Finanzamt die Berufung ohne unnötigen Aufschub dem UFS vorzulegen. Über die Berufung entscheidet der UFS in der Regel durch ein Einzelorgan, unabhängig davon, um welche Steuer es sich im angefochtenen Bescheid handelt. Es kann jedoch ein Antrag darauf gestellt werden, dass über die Berufung von einem vierköpfigen Berufungssenat entschieden werden soll. Die Berufsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates lautet entweder Stattgebung oder Abweisung der Berufung, wobei im ersten Fall zwei Möglichkeiten bestehen: der unabhängige Finanzsenat überlässt es entweder dem Finanzamt, erneut in der Angelegenheit zu entscheiden, oder er übernimmt die Änderungen des Bescheides selbst.

Die Berufsentscheidung hat zu enthalten:

- die Namen der Parteien des Berufsverfahrens und ihrer Vertreter (z. B. Steuerberater, Rechtsanwalt)
- die Bezeichnung des angefochtenen Bescheids
- den Spruch
- die Begründung
- im Falle einer Entscheidung durch den Berufungssenat die Namen der Senatsmitglieder und des Schriftführers

Das Einzelorgan bzw. der Berufungssenat kann die Entscheidung des Finanzamts in jede Richtung abändern oder aufheben. Daher ist auch eine für den Steuerpflichtigen ungünstigere Entscheidung möglich (es besteht kein Verbotserlassungsverbot). Neue Beweise können bis zum Abschluss des Berufsverfahrens vorgelegt werden.

Beschwerde an den Verwaltungs- und/oder Verfassungsgerichtshof

Gegen die Berufungsentscheidung des UFS kann innerhalb von 6 Wochen nur noch das außerordentliche Rechtsmittel der Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof (wegen rechtswidriger Auslegung der Gesetze durch die Finanzbehörden, wegen Unzuständigkeit der Behörde oder wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften) oder Verfassungsgerichtshof (wegen Verfassungswidrigkeit des Bescheids wie z. B. Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes) erhoben werden. Bei einer VfGH-Beschwerde wird für den Fall, dass der VfGH der Beschwerde nicht stattgibt, häufig ein Antrag auf Abtretung an den VwGH gestellt.

Zu beachten ist, dass Tatsachen und Beweise, die nicht bereits im Verfahren vor dem UFS vorgebracht wurden, im Verfahren vor dem VwGH nicht mehr berücksichtigt werden können (Neuerungsverbot). Zudem müssen Beschwerden an den VwGH von einem Rechtsanwalt oder Wirtschaftstreuhänder unterzeichnet sein. Für Beschwerden an den VfGH ist die Unterschrift eines Rechtsanwalts notwendig.

Nicht nur der Berufungswerber, sondern auch das Finanzamt kann, durch eine Amtsbeschwerde, die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates beim VfGH anfechten.

Der unabhängige Finanzsenat (UFS)

Seit dem 1. 1. 2003 gibt es eine Behörde für Berufungen gegen Steuerbescheide, den unabhängigen Finanzsenat. Er löst in diesem Verfahren die Stellung der Finanzlandesdirektion ab. Seine Mitglieder sind weisungsfrei, unabsetzbar und auch unversetzbar, womit ihnen eine unabhängige Stellung gewährt werden soll. Das Finanzministerium hat keine Einflussmöglichkeit auf den UFS.

Die Mitglieder des UFS sind nur in diesem Bereich tätig, eine zusätzliche weisungsgebundene Tätigkeit auf Seiten des Finanzamtes ist mit ihrer Stellung unvereinbar. Bisher waren im Berufungsverfahren Beamte zuständig, die neben ihrer weisungsfreien Tätigkeit als Senatsmitglieder auf der anderen Seite als weisungsgebundene Finanzbeamte fungierten. Dadurch entstand oftmals der Vorwurf der Voreingenommenheit, der durch diese Regelung beseitigt werden sollte.

Der Berufungssenat besteht aus zwei hauptberuflichen und zwei Laienmitgliedern. Die Laienmitglieder entstammen den gesetzlichen Berufsvertretungen. Vertreter von beratenden freien Berufen (Rechtsanwaltskammern, Notariatskammern, Kammer der Wirtschaftstreuhänder) können keine Laienmitglieder sein.

Das Berufungsverfahren

Der Steuerzahler tritt dem UFS nicht als einzige Partei im Berufungsverfahren gegenüber, auf der anderen Seite nimmt auch jenes Finanzamt Stellung, das den umstrittenen Bescheid erlassen hat.

Jede Berufung ergeht an einen Einzelbeamten, der ein hauptberufliches Mitglied des Berufungssenates ist. Auf Antrag des Berufungswerbers wird die Angelegenheit jedoch vom Gesamtsenat bearbeitet. Die Verhandlungen vor dem Gesamtsenat sind grundsätzlich öffentlich.

Auf Antrag des Berufungswerbers kann es sowohl vor dem Einzelbeamten als auch vor dem Gesamtsenat zu mündlichen Verhandlungen kommen, bei der der Berufungswerber und das Finanzamt vor dem UFS gemeinsam Stellung nehmen. Eine solche mündliche Verhandlung kann in allen Angelegenheiten, also auch bei einer Arbeitnehmerveranlagung, beantragt werden.

Zu beachten ist, dass auch von Seiten des Finanzamtes VfGH- bzw. VwGH-Beschwerden eingereicht werden können, wenn man mit der Entscheidung des UFS nicht einverstanden ist.

Dem UFS wurde überdies das Antragsrecht auf Vorabentscheidungen an den Europäischen Gerichtshof eingeräumt.

Ein Bescheid wird rechtskräftig, wenn seitens des Steuerpflichtigen innerhalb der Rechtsmittelfrist keine Berufung erhoben wurde oder eine Berufung nicht mehr möglich ist (z. B. weil der Steuerpflichtige schon vor Ablauf der Rechtsmittelfrist seinen Verzicht auf eine Berufung erklärt hat).

Rechtskraft bedeutet, dass der Bescheid durch ordentliche Rechtsmittel nicht mehr bekämpft werden kann, und in derselben Sache nicht nochmals entschieden werden darf. Die Rechtskraft ist nicht mit der Wirksamkeit des Bescheids (insbesondere der Zahlungsverpflichtung) zu verwechseln. Letztere tritt unabhängig von der Rechtskraft ein. Es kann jedoch die Aussetzung der Einhebung beantragt werden.

3.2 Berichtigung und Aufhebung von Bescheiden

Ein rechtskräftiger Bescheid kann seit dem 1. 1. 2003 nicht mehr so wie früher von der Oberbehörde aufgehoben werden. Das Bundesministerium für Finanzen kann zwar dem Finanzamt Weisung erteilen, den Bescheid abzuändern, nicht aber dem UFS. Ein Grund für eine solche Weisung des Bundesministeriums für Finanzen an das Finanzamt liegt vor, wenn der Bescheid inhaltlich rechtswidrig ist.

3.3 Wiederaufnahme eines bereits abgeschlossenen Verfahrens

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens kann sowohl der Steuerpflichtige beantragen als auch durch das Finanzamt von Amts wegen durchgeführt werden. Die Wiederaufnahme führt dazu, dass ein rechtskräftiger Bescheid wiederauferollt und eine neue Sachentscheidung, die gegenüber der alten Entscheidung in jede Richtung abgeändert werden kann, getroffen wird.

Antrag auf Wiederaufnahme

Der Steuerpflichtige kann allerdings nur dann einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens stellen, wenn

- der rechtskräftige Bescheid aufgrund der Fälschung einer Urkunde, eines falschen Zeugnisses oder einer anderen gerichtlich strafbaren Handlung (z. B. vorsätzlich falsche Aussage eines Sachverständigen, Missbrauch der Amtsgewalt) ausgestellt worden ist oder
- Tatsachen (z. B. Ausgaben, Aufzeichnungen) oder Beweismittel (z. B. Urkunden, Zeugenaussagen), die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits vorhanden waren, deren Verwertung ohne Verschulden des Steuerpflichtigen aber erst nach dem abgeschlossenen Verfahren möglich wurde, Berücksichtigung finden sollen oder
- Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der gebührenfreie Wiederaufnahmeantrag ist innerhalb von 3 Monaten ab dem Zeitpunkt, in dem der Steuerpflichtige vom Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, zu stellen.

Dieser Wiederaufnahmeantrag hat zu enthalten:

- die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird,
- die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird,
- die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind (d. h., wann die Steuerpflichtige vom Wiederaufnahmegrund erfahren hat);
- Bei einem Antrag, der sich auf neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel bezieht, die im abgeschlossenen Verfahren ohne „grobes“ Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten sind Angaben notwendig, die das fehlende „grobe“ Verschulden an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren darlegen.

Auch wenn Sie Ihre Steuererklärung noch so sorgfältig ausgefüllt haben, kann es mitunter vorkommen, dass der eine oder andere steuerlich abzugsfähige Posten vergessen worden ist. Ist der Steuerbescheid bereits rechtskräftig veranlagt, kann keine Berufung mehr erhoben werden. In diesem Fall haben Sie jedoch die Möglichkeit, innerhalb der Verjährungsfrist einen Antrag auf Wiederaufnahme beim zuständigen Finanzamt zu stellen. Dafür genügt ein formloses Schreiben, in dem die Art und Höhe der zu berücksichtigenden Position angeführt wird, sowie eine kurze Begründung, warum die Geltendmachung vergessen wurde.

Wiederaufnahme von Amts wegen

Die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme von Amts wegen unterscheiden sich von jenen für eine Wiederaufnahme auf Antrag nur bei der Berücksichtigung neuer Tatsachen oder Beweismittel. Bei der amtswegigen Wiederaufnahme kommt es nur darauf an, dass Tatsachen oder Beweismittel hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind. Das Verschulden der Behörde spielt dabei keine Rolle. Die größte praktische Bedeutung hat die Wiederaufnahme von Amts wegen im Rahmen von Betriebsprüfungen, da diese erst Jahre nach der Veranlagung stattfinden und dabei neu hervorgekommene Sachverhalte, die bei der Veranlagung nicht berücksichtigt wurden, nur durch das Rechtsmittel der Wiederaufnahme erfasst werden können.



Im Jahr 2012 stellt ein Finanzbeamter anlässlich einer Betriebsprüfung für das Jahr 2008 fest, dass ein Arzt nur einen Teil der Bareinnahmen in seiner Steuererklärung deklariert hat. Aufgrund dieses Sachverhalts kann das Verfahren des Jahres 2008 wieder aufgenommen werden.

Das Finanzamt erfährt nachträglich, dass ein Lohnsteuerpflichtiger Ausgaben, die ihm von seinem Arbeitgeber ersetzt wurden, dennoch als Werbungskosten abgesetzt hat.

Eine Wiederaufnahme ist allerdings unzulässig, wenn dem Finanzamt ein Sachverhalt bereits bekannt war und es diesen bei der Bescheiderlassung einfach übersehen hat. Nach Eintritt der Verjährung (siehe 3.9 Verjährung) ist eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens ebenfalls ausgeschlossen.

3.4 Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Gegen die Versäumung einer Frist (z. B. der Berufungsfrist) ist auf Antrag des Steuerpflichtigen, der durch die Fristversäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn der Steuerpflichtige glaubhaft macht, dass er durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die entsprechende Frist einzuhalten, ist der Steuerpflichtige an der Versäumung der Frist mitschuldig, hindert das eine Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

Rechtfertigungsgründe für eine Wiedereinsetzung sind beispielsweise plötzliche Krankheit, Autounfall, psychische Vorgänge (Vergessen, Irrtum) oder auch die schuldhafte Fristversäumung durch ansonsten verlässliche Kanzleiangeestellte des bevollmächtigten Steuerberaters.

Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Beendigung des Hindernisses grundsätzlich bei der Behörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, eingebracht werden.

Nach Ablauf von fünf Jahren, vom Ende der versäumten Frist an gerechnet, ist ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht mehr zulässig.

Der Wiedersetzungsantrag hat zu enthalten:

- Die Bezeichnung der versäumten Frist
- Die Bezeichnung des unhervorgesehenen oder unabwendbaren Ereignisses
- Die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind.
- Die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind

3.5 Abänderung eines Bescheides

Ein Bescheid kann auf (schriftlichen) Antrag der Partei oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat. Die Abänderung ist lediglich eingeschränkt zulässig. Der Abänderungsbescheid ist nur hinsichtlich der Abänderung mit Berufung anfechtbar (vergleichbar einer „Berichtigung“).

Nach den Vorstellungen des BMF soll dieser Verfahrenstitel z. B. dann zur Anwendung gelangen, wenn im Ausland nachträglich Quellensteuern zu entrichten sind, die laut DBA auf die österreichische Einkommensteuer anzurechnen sind. Weitere Anwendungsfälle sind beispielsweise der nachträgliche Kostenersatz, für den in einer früheren Veranlagungsperiode außergewöhnliche Belastungen bei der Steuerermittlung berücksichtigt wurden oder die rückwirkende Zuerkennung des Alleinverdiener-(Alleinerzieher-)Absetzbetrages, wenn rückwirkend Familienbeihilfe gewährt wurde.

i Tipp: Wurde der Antrag auf Familienbeihilfe beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt nicht gleich nach Geburt eines Kindes sondern erst später eingereicht, wird die Familienbeihilfe rückwirkend zuerkannt, allerdings höchstens für fünf Jahre ab dem Monat der Antragstellung. In diesem Fall kann auch der Alleinverdiener-(Alleinerzieher-)Absetzbetrag rückwirkend zuerkannt werden und eine Abänderung des Bescheides erfolgen.

Keine rückwirkenden Ereignisse sind Änderungen der Rechtsprechung, rückwirkende Änderungen steuerrechtlicher Vorschriften oder rückwirkend in Kraft gesetzte Doppelbesteuerungsabkommen.

3.6 Entscheidungspflicht der Abgabenbehörden

Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, über Anbringen (dazu gehören z. B. Steuererklärungen, Berufungen, Anträge, Anfragen) der Steuerpflichtigen „ohne unnötigen Aufschub“ zu entscheiden. Wird von einem Finanzamt über ein Anbringen nicht innerhalb von sechs Monaten entschieden, dann geht auf schriftliches Verlangen des Steuerpflichtigen (so genannter Devolutionsantrag) die Zuständigkeit zur Entscheidung auf den unabhängigen Finanzsenat über. Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen.

Für Bescheide, die aufgrund von Abgabenerklärungen zu erlassen sind, beträgt die Frist ein Jahr.

3.7 Fälligkeit und Zahlungserleichterungen

Die Einkommensteuer ist spätestens bis zum Fälligkeitstermin, welcher aus dem Einkommensteuerbescheid hervorgeht, zu entrichten. Ist im Bescheid allerdings kein Fälligkeitstag angegeben, so wird die Steuerschuld einen Monat nach Bekanntgabe des Bescheids fällig.

Die zeitgerechte Entrichtung der Steuer ist deshalb von Bedeutung, weil die verspätete Bezahlung einen Säumniszuschlag in Höhe von zwei Prozent des rückständigen Betrags nach sich zieht (1. Säumniszuschlag) – auch wenn eine Berufung (gegen den Bescheid) eingereicht wurde.

Ist die Abgabe drei Monate nach Fälligkeit immer noch nicht entrichtet, fällt der zweite Säumniszuschlag in der Höhe von einem Prozent an.

Der dritte Säumniszuschlag im Ausmaß von einem Prozent des Abgabebetragtes fällt an, wenn der Betrag drei Monate nach Vorschreibung des zweiten Säumniszuschlages immer noch ausständig ist.

Das Gesetz selbst sieht jedoch Möglichkeiten vor, die Säumniszuschläge herabzusetzen bzw. gar nicht anzusetzen (siehe unten).

Der Steuerpflichtige hat keinen Säumniszuschlag zu entrichten, wenn die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und er innerhalb der letzten 6 Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschulden zeitgerecht entrichtet hat.

Da die Steuerschuld auf verschiedene Arten beglichen werden kann, ist in diesem Zusammenhang Folgendes zu beachten:

- Bei Einzahlung mit Erlagschein gilt die Steuer als mit dem Tag der Aufgabe beim Postamt entrichtet.

- Bei einer Banküberweisung ist nicht der Tag der Überweisung, sondern der Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Konto des Finanzamts entscheidend. Es treten jedoch auch dann keine Säumnisfolgen ein, wenn die Gutschrift innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der Frist (ohne Samstage, Sonn- und Feiertage, Karfreitag, 24. Dezember) erfolgt. Damit sind zumeist auch Banküberweisungen am letzten Tag der Frist zeitgerecht. Das Risiko einer mehr als drei Tage späteren Gutschrift auf dem Konto des Finanzamts geht allerdings zu Lasten des Steuerzahlers.

Auf Ansuchen des Steuerpflichtigen um Zahlungserleichterung kann das Finanzamt die Steuerschuld auch stunden oder eine Ratenzahlung bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Steuerschuld mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Der Steuerpflichtige hat in seinem Antrag zu begründen, warum die sofortige Bezahlung nicht möglich ist, und auch gleichzeitig glaubhaft zu machen, dass die Stundung die Einbringlichkeit nicht gefährdet. Typische Gründe sind z. B. vorübergehende Liquiditätengpässe, Unterhaltspflichten oder Krankheitsfolgen. Das Ansuchen um Zahlungserleichterung ist spätestens am Fälligkeitstag einzubringen. Beträgt der gestundete Betrag mehr als € 750, werden Stundungszinsen in Höhe von 4,5 Prozent über dem jeweils geltenden Basissatz verrechnet. Stundungszinsen unter € 50 werden dabei nicht festgesetzt.

Mit der Einführung des zweiten und dritten Säumniszuschlags wurden nun auch neue Möglichkeiten eingeführt, die die Zahlungspflichten für ab 2002 entstehende Abgabenansprüche erleichtern können:

- So können auf Antrag die Säumniszuschläge dann nicht oder vermindert festgesetzt werden, wenn dem Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumigkeit vorzuwerfen ist (z. B. Abgabentrückzahlung unmöglich oder unzumutbar, leichte Fahrlässigkeit)
- Auf Antrag können die Säumniszuschläge außerdem herabgesetzt werden, wenn die ursprüngliche Abgabenschuld nachträglich herabgesetzt wird oder aus besonderem Grund die Zahlungsfrist rückwirkend verlängert wird (z. B. bei Wiederaufnahmen des Verfahrens, Bescheidaufhebungen, Wiedereinsetzungen in den vorigen Stand, Berichtigungen von Amts wegen)

Darüber hinaus wird auf jene Säumniszuschläge verzichtet, die den Betrag von € 50 nicht erreichen.

3.8 Nachsicht und Löschung mangels Einbringlichkeit

In besonderen Härtefällen können auf Antrag des Steuerpflichtigen die Steuern ganz oder teilweise nachgesehen werden, wenn durch die Einhebung erhebliche Kosten anfallen würden. Der Steuerpflichtige kann dabei persönliche (beispielsweise Existenzgefährdung, Entrichtung der Steuerschuld nur durch Verschleuderung von Vermögen möglich) oder sachliche Gründe (Eintritt eines offenbar vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Ergebnisses wie beispielsweise nicht gewollte Doppelbesteuerung) anführen.

Fällige Abgabenschulden können von Amts wegen durch Abschreibung auch gelöscht werden, wenn alle Möglichkeiten der Einbringung erfolglos versucht wurden oder Einbringungsmaßnahmen offenkundig aussichtslos sind und auch nicht anzunehmen ist, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zu einem Erfolg führen.

Mit der bescheidmäßig verfügten Abschreibung wegen Nachsicht oder Uneinbringlichkeit erlischt der Abgabeananspruch.

Die Abschreibung kann jedoch bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen (Änderung der für den Bescheid maßgebenden Verhältnisse, unrichtige oder irreführende Angaben) widerrufen werden.

3.9 Verjährung

Im Abgabeverfahren ist zwischen der Bemessungs- bzw. Festsetzungsverjährung, der Einhebungsverjährung und der absoluten Verjährung (als Teil der Festsetzungsverjährung) zu unterscheiden.

3.9.1 Bemessungsverjährung bzw. Festsetzungsverjährung

Die Bemessungsverjährung befristet das Recht, die Abgabe bescheidmäßig festzusetzen. Sie beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist und beträgt grundsätzlich fünf Jahre. Die Frist ist aber nicht für alle Abgaben einheitlich festgesetzt.

Für einige Abgaben gilt es spezielle Fristen, sie betragen für

- Verbrauchersteuern (Umsatzsteuer, Tabaksteuer) drei Jahre
- Hinterzogene Abgaben zehn Jahre, wobei eine Hinterziehung von Abgaben vorliegt, muss durch die Finanzstrafbehörde oder durch Gerichte entschieden werden. Erst danach kann entschieden werden, ob die betroffenen Abgaben noch festgesetzt werden dürfen.
- Feste Stempelgebühren lt. Gebührengesetz drei Jahre
- Zwangsstrafen, Ordnungsstrafen und Mutwillenstrafen ein Jahr
- Die Anforderung von Kostenersatz ein Jahr

Dieser Verjährung unterliegen sowohl Abgaben aufgrund eines Veranlagungsverfahrens als auch Selbstbemessungsabgaben (wie z. B. Verbrauchsteuern), für den Fall, dass eine bescheidmäßige Festsetzung erforderlich ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Alle diese Verjährungsfristen gelten auch für bereits laufende Verfahren. Nach Ablauf von zehn Jahren tritt allerdings in allen Fällen Verjährung ein (absolute Verjährung).

3.9.2 Einhebungsverjährung

Die Einhebungsverjährung befristet das Recht der Finanzbehörden, eine Abgabe, die bereits festgesetzt, aber noch nicht entrichtet worden ist, einzuheben und zwangsweise einzubringen. Sie beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabe fällig geworden ist, und beträgt fünf Jahre. Bei einer Selbstbemessungsabgabe genügt schon der Nachweis, dass der gesetzliche Fälligkeitstermin eingetreten ist und die Abgaben noch nicht entrichtet wurden. Das Recht zur Einhebung darf jedoch keinesfalls früher als das Recht zur Festsetzung verjähren.

Der Fristenlauf kann bei der Einhebungsverjährung unterbrochen oder gehemmt werden.

Unterbrechung bedeutet, dass mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechungsmaßnahme gesetzt wurde, die Frist von neuem zu laufen beginnt. Unterbrechungsmaßnahme ist jede nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenspruchs (z. B. Betriebsprüfung, Vorhalte, Zeugeneinvernahmen, Zusendung von Steuererklärungsformularen). Die Handlungen unterbrechen die Verjährung auch dann, wenn sie nicht zur Durchsetzung geeignet sind. Unterbrechungswirkung haben auch vorläufige Bescheide gemäß § 200 BAO. Unterbrechungsmaßnahmen für die Einhebungsverjährung können Mahnungen, die Bewilligung von Zahlungserleichterungen oder Maßnahmen auf Grundlage der Abgabenausführungsordnung sein.

Hemmung bedeutet, dass der Fristenlauf angehalten wird. Nach Wegfall des Hemmungsgrundes läuft die zuvor noch offengebliebene Verjährungsfrist weiter. Bei einer Verhinderung der Finanzbehörden durch höhere Gewalt innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist ist die Festsetzungs- und Einhebungsverjährung gehemmt, bei Aussetzung der Abgabe gemäß § 212a BAO die Einhebungsverjährung. Das bedeutet, dass die Verjährungsfrist erst wieder nach Wegfall des Hindernisses weiterläuft. Die Einhebungsverjährung ist außerdem im Fall der Aussetzung der Einhebung gehemmt.

3.9.3 Absolute Verjährung

Das Recht, die Abgabe bescheidmäßig festzusetzen unterliegt einer absoluten Verjährungsfrist von 10 Jahren ab Entstehen des Abgabenspruchs. Das ist dann von Bedeutung, wenn die Verjährungsfrist mehrmals unterbrochen worden ist. Dies gilt allerdings nur für die Festsetzung in erster Instanz, eine Abgabefestsetzung in einer Berufungsentscheidung kann trotzdem erfolgen. Voraussetzung ist nur, dass die Berufung noch vor Ablauf der Frist oder ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig eingebracht worden ist.

Aufgrund des Betrugsbekämpfungsgesetzes 2010 wurde die absolute Verjährungsfrist für den Fall, dass Bescheide vorläufig erlassen wurden, auf 15 Jahre verlängert.

3.10 Rückzahlungsantrag gemäß § 239 BAO

Wird im Einkommenssteuerbescheid ein Guthaben festgestellt, so kann man per Rückzahlungsantrag fordern, dass das Guthaben rücküberwiesen wird. Ein Guthaben entsteht dann, wenn die bereits während des Jahres vom Arbeitgeber einbehaltene Lohnsteuer, beziehungsweise der durch Einkommenssteuervorauszahlung ausgewiesene Betrag höher ist als die im Bescheid festgesetzte Steuerschuld.

Werden aber innerhalb von drei Monaten ab Einbringung des Antrages Abgaben fällig, so sind diese erst mit dem bestehenden Guthaben auszugleichen. Nur der übersteigende Teil des Guthabens gelangt zur Auszahlung.



Ein Muster für einen Rückzahlungsantrag befindet sich im Downloadbereich.

3.11 Barbewegungsverordnung

Mit 1. 1. 2007 trat in Österreich auf Grund der neuen Barbewegungsverordnung eine umfangreiche Änderung der Bundesabgabenordnung in Kraft. Kernpunkt der neuen Verordnung ist die Verpflichtung, sämtliche Barein- bzw. Barausgänge täglich einzeln zu dokumentieren, sodass sich alle Geschäftsfälle in Ihrer Entstehung und Abwicklung lückenlos zurückverfolgen lassen. Dementsprechend reicht es zukünftig nicht mehr, die Bareinnahmen und -ausgaben wie bisher bloß in „geeigneter Weise“ festzuhalten.

<input type="checkbox"/> € 150.000		<input type="checkbox"/> € 150.000		
freiwillige Führung von Aufzeichnungen	keine freiwillige Führung von Aufzeichnungen	Ausnahme des § 2 Barbewegungsverordnung		Keine Ausnahme
Aufzeichnungspflicht	keine Aufzeichnungspflicht	freiwillige Führung von Aufzeichnungen	keine freiwillige Führung von Aufzeichnungen	
		Aufzeichnungspflicht	keine Aufzeichnungspflicht für die Umsätze gem. § 2	
			<input type="checkbox"/> € 150.000	<input type="checkbox"/> € 150.000
keine Aufzeichnungspflicht	Aufzeichnungspflicht			

Betroffene der Verordnung

Die im Gesetz normierte Einzelaufzeichnungspflicht sämtlicher Barbewegungen betrifft alle Buchführungspflichtigen, freiwillig Buchführende, sowie nach § 126 Abs. 2 BAO Aufzeichnungspflichtige mit ihren betrieblichen Einkünften. Darüber hinaus sind auch jene, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmen-Ausgaben-Rechner) bzw. nach § 17 EStG ermitteln, betroffen.

Unternehmer, die in den Jahren 2006 und 2007 die Umsatzgrenze von € 150.000 überschritten haben und bisher keine Einzelaufzeichnungen geführt haben, sind ab 1. 1. 2009 dazu verpflichtet, die Vorschriften gemäß der Verordnung umzusetzen. All jene, die schon bisher Einzelaufzeichnungen geführt und die Umsatzgrenze überschritten haben, müssen schon seit 1. 1. 2008 die verschärften Einzelaufzeichnungspflichten umsetzen.

Kommt es zu einer tatsächlichen Überschreitung des Umsatzes über die Toleranzgrenze von max. 15 %, so tritt die Verpflichtung zur genauen Aufzeichnung aller Barbewegungen erst mit Beginn des übernächsten Wirtschaftsjahres ein.

Die Ausnahme der verschärften Einzelaufzeichnungspflicht ist in § 2 der Barbewegungsverordnung geregelt. Umsätze die von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Wegen, Straßen, Plätzen oder anderen öffentlichen Orten, jedoch nicht in oder in Verbindung mit fest umschlossenen Räumlichkeiten ausgeführt werden, können – soweit keine freiwilligen Einzelaufzeichnungen geführt werden mittels Kassasturz aufgezeichnet werden.

Zu den fest umschlossenen Räumlichkeiten zählen auch fahrbare Räumlichkeiten. Taxilenker müssen daher ebenfalls Einzelaufzeichnungen führen, wenn die Umsatzgrenze überschritten wird.

Eine umsatzunabhängige Ausnahme gibt es beispielsweise für Eis- und Maroniverkäufer, die im Freien nicht in Verbindung mit fest umschlossenen Räumlichkeiten ihre Produkte verkaufen.

Die Umsätze eines Eissalons in der Wiener Innenstadt setzen sich wie folgt zusammen: ca 80 % seiner Umsätze erzielt der Unternehmer innerhalb seines Eissalons die restlichen 20 % seiner Umsätze stammen aus einem fahrbaren Eiswagen, der durch die Einkaufsstraße fährt. Diese 20 % des Eiswagens sind bei der Berechnung der Umsatzgrenze auszuschließen. Jedenfalls ist für den Eiswagen die vereinfachte Losungsermittlung anzuwenden.



Der Eissalon erzielt einen Gesamtumsatz von € 200.000, davon € 55.000 aus Umsätzen außerhalb des Eissalons. Die maßgebliche Umsatzgrenze beträgt daher € 145.000. In diesem Fall kann die vereinfachte Losungsermittlung sowohl für Umsätze innerhalb als auch außerhalb des Eissalons angewendet werden.

Angenommen, es stammen nur € 20.000 aus Umsätzen außerhalb des Eissalons. Die maßgebliche Umsatzgrenze beträgt somit € 180.000. In diesem Fall besteht aufgrund der Überschreitung der Umsatzgrenze Einzelaufzeichnungspflicht. Für die Umsätze des fahrbaren Eiswagens kann allerdings unabhängig davon die vereinfachte Losungsermittlung mittels Kassasturz erfolgen.

Sollte ein Unternehmen freiwillig die strengen Vorschriften der Barbewegungsverordnung anwenden, bleiben die Umsätze, die er außerhalb seiner Räumlichkeiten erzielt von dieser strengen Aufzeichnungspflicht befreit. Es genügt also

für Umsätze außerhalb des Unternehmens eine vereinfachte Losungsermittlung durchzuführen.

Dokumentation der Bareingänge bzw. Ausgänge

Die Verpflichtung, Bareingänge und Barausgänge einzeln zu dokumentieren, stellt keine automatische Verpflichtung zur Nutzung elektronischer Registrierkassensysteme dar! Sie können selbst wählen, wie Sie die entstandenen Barbewegungen aufzeichnen möchten. In der Praxis werden folgende Möglichkeiten häufig anzutreffen sein: Paragondurchschriften, chronologische händische Aufzeichnungen, Kassabucheinzelaufzeichnungen, Kassastreifen von mechanischen Registrierkassen, Losungsblätter, Strichlisten, welche sich auf Barbeträge beziehen und diese geschäftsfallbezogen darstellen oder eben elektronische Kassensysteme. Egal, für welche Methode man sich letzten Endes entscheidet, essentiell aus Sicht des Gesetzes ist, dass die Tageseinnahmen durch Summenbildung der einzelnen Geschäftsfälle ermittelt und vor allem nachvollzogen werden können.

Die Umsatzgrenze ist grundsätzlich betriebsbezogen zu ermitteln. Wobei die unter die Ausnahmeregelung des G2 der Barbewegungsverordnung fallenden Umsätze bei der Ermittlung der Grenze keine Berücksichtigung finden. Bei der Berechnung ist von den Nettoumsätzen ohne Umsatzsteuer auszugehen.

Ermittlung der Umsatzgrenze von € 150.000

- Lieferungen und sonstige Leistungen im Inland ohne USt
- + Eigenverbrauch im Inland ohne USt
- + Lieferungen und Leistungen im oder aus dem Ausland ohne EUSt
- Umsätze, die nicht unmittelbar dem Betriebszweck dienen
- Umsätze aus der Geschäftsveräußerung
- Umsätze von Entschädigungen (z. B. Versicherungsleistungen)
- Umsätze, die aufgrund von § 2 Barbewegungsverordnung begünstigt sind
- = Umsatzgrenze für die vereinfachte Losungsermittlung

Vereinfachte Losungsermittlung

Bei der vereinfachten Losungsermittlung werden sämtliche Barbewegungen durch Rückrechnung vom End- zum Anfangsbestand (in der Praxis auch unter dem Begriff „Kassasturz“ bekannt) ermittelt. Aus diesen Aufzeichnungen (Kassenbericht) muss die Tageslosung dementsprechend nachvollziehbar sein.

Die Ermittlung der Tageslosung hat spätestens zu Beginn des nächstfolgenden Arbeitstages zu erfolgen. Die vereinfachte Losungsermittlung kann unter folgenden Voraussetzungen angewandt werden:

1. Der Gesamtumsatz des Betriebs hat in zwei aufeinanderfolgenden Jahren die Umsatzgrenze von € 150.000 (exkl. USt) nicht überschritten.
2. Ein einmaliges Überschreiten der Umsatzgrenze um einen sog. Toleranzwert von bis zu 15 % innerhalb von drei Jahren, führt nicht zu einer Verpflichtung, genaue Aufzeichnungen im Sinne der Barbewegungsverordnung zu führen.

3. Die vereinfachte Losungsermittlung kann wieder in Anspruch genommen werden, wenn die Umsatzgrenze in zwei aufeinander folgenden Jahren nicht überschritten wird.

WJ 2009 – Umsatz € 220.000

WJ 2010 – Umsatz € 140.000

WJ 2011 – Umsatz € 120.000



Wird die Umsatzgrenze in den beiden vorangegangenen Jahren nicht überschritten, so kann ab dem 3. Folgejahr die vereinfachte Losungsermittlung in Anspruch genommen werden – in unserem Beispiel also frühestens ab dem Wirtschaftsjahr 2012.

Vorsicht: Ein freiwilliges Führen von Aufzeichnungen im Sinne der Barbewegungsverordnung führt dazu, dass eine vereinfachte Losungsermittlung nicht mehr zulässig ist! Erst nach unterschreiten der Umsatzgrenze in zwei aufeinander folgenden Jahren, darf ab dem dritten Jahr wieder eine vereinfachte Losungsermittlung in Anspruch genommen werden.



Bei Betriebsübergang – in der Praxis häufig bei Verkauf oder Erbe eines Unternehmens – sind für die Anwendbarkeit der Barbewegungsverordnung die vorangegangenen Wirtschaftsjahre des Rechtsvorgängers ausschlaggebend.

Ermittlung der Tageslosung

	Kassenendbestand
<input type="checkbox"/>	Betriebsausgaben
<input type="checkbox"/>	Privatentnahmen
<input type="checkbox"/>	sonstige Ausgaben
	Zwischensumme
–	Kassenanfangsbestand
–	Privateinlagen
–	sonstige Einnahmen
–	Tageslosung

Checkliste zur Barbewegungsverordnung

Was sind Barbewegungen?	<ul style="list-style-type: none"> Betriebseinnahmen/Bareingänge Betriebsausgaben/Barausgänge Bankomat-/Kreditkartenzahlungen
In welcher Form können die Aufzeichnungen erfolgen?	<ul style="list-style-type: none"> Chronologische, händische Aufzeichnungen Rechenstreifen, Strichlisten, Paragondurchschriften Registrierkassenstreifen (mechanische oder elektronische) Losungsblätter, Kassabücher
Wann besteht die vereinfachte Losungsermittlung?	<ul style="list-style-type: none"> Die Umsatzgrenze von € 150.000,- wird nicht überschritten. Es dürfen auch nicht freiwillig Einzelaufzeichnungen über Bareingänge geführt werden!
Wie erfolgt die vereinfachte Losungsermittlung?	<ul style="list-style-type: none"> Betriebseinnahmen werden nicht einzeln erfasst, sondern durch Rückrechnung vom Endbestand zum Anfangsbestand errechnet (sog. Kassasturz). Aus diesen Aufzeichnungen müssen die Tageslosungen nachvollziehbar errechnet werden können.