

TE Vwgh Erkenntnis 2024/9/3 Ra 2023/13/0118

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 03.09.2024

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein
21/03 GesmbH-Recht
27/01 Rechtsanwälte
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §116 Abs1
BAO §121a
BAO §167 Abs2
BAO §207 Abs2
BAO §303 Abs1 litb
EStG 1988 §4
FinStrG §202
FinStrG §33
GmbHG §24 Abs1
GmbHG §24 Abs2
RAO 1868 §21c Z8
VwRallg

1. BAO § 116 heute
2. BAO § 116 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 121a heute
2. BAO § 121a gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. BAO § 121a gültig von 01.01.2021 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
4. BAO § 121a gültig von 14.01.2010 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
5. BAO § 121a gültig von 27.06.2008 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008

1. BAO § 167 heute
2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

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 § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. FinStrG Art. 1 § 202 heute
2. FinStrG Art. 1 § 202 gültig ab 23.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
3. FinStrG Art. 1 § 202 gültig von 01.01.2011 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2010
4. FinStrG Art. 1 § 202 gültig von 01.01.2008 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 44/2007
5. FinStrG Art. 1 § 202 gültig von 01.01.1959 bis 31.12.2007

1. FinStrG Art. 1 § 33 heute
2. FinStrG Art. 1 § 33 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
3. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 23.07.2019 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
4. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 15.08.2018 bis 22.07.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
5. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 12.01.2013 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 01.01.2011 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2010
7. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 13.01.1999 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
8. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 21.08.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 421/1996
9. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 01.01.1995 bis 20.08.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
10. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 01.10.1989 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 375/1989
11. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 01.01.1986 bis 30.09.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1985

1. GmbHG § 24 heute
 2. GmbHG § 24 gültig ab 01.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991
-
1. GmbHG § 24 heute
 2. GmbHG § 24 gültig ab 01.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Lukacic-Marinkovic, über die Revision des Dr. N in W, vertreten durch die LeitnerLeitner GmbH, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1040 Wien, Schwarzenbergplatz 14, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 7. Februar 2023, Zl. RV/7104613/2019, betreffend Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2010, 2012 und 2013 und Umsatzsteuer 2013) sowie Einkommensteuer 2010, 2012 und 2013 und Umsatzsteuer 2013, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird betreffend Wiederaufnahme (Umsatzsteuer 2013) sowie Umsatzsteuer 2013 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im Übrigen wird die Revision als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Mit Bescheiden vom 6. Mai 2019 nahm das Finanzamt die (mit in den Jahren 2011 bzw. 2014 ergangenen Bescheiden abgeschlossenen) Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010, 2012 und 2013 sowie Umsatzsteuer 2013 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und setzte diese Abgaben neu fest. Mit Bescheiden vom 6. Mai 2019 nahm das Finanzamt die (mit in den Jahren 2011 bzw. 2014 ergangenen Bescheiden abgeschlossenen) Verfahren betreffend Einkommensteuer 2010, 2012 und 2013 sowie Umsatzsteuer 2013 gemäß Paragraph 303, Absatz eins, BAO wieder auf und setzte diese Abgaben neu fest.

2

Der Revisionswerber erhob gegen diese Bescheide Beschwerde.

3

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

4

Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Revisionswerber sei als selbständiger Rechtsanwalt tätig. Er habe viele Personen im Zusammenhang mit Restitutionsverfahren vertreten. Bis Ende 2009 sei er geschäftsführender Gesellschafter der A (Rechtsanwälte) GmbH gewesen; danach sei er bis Ende April 2010 Gesellschafter-Geschäftsführer der B (Rechtsanwalts) GmbH gewesen; seit 27. April 2010 seien der Revisionswerber und Mag. C je zu 50 % Gesellschafter (und Geschäftsführer) der BC (Rechtsanwalts) GmbH; der Revisionswerber und Mag. C seien jeweils alleinvertretungsbefugt. Bei jedem Wechsel habe der Revisionswerber die von ihm betreuten Klienten samt allen offenen Akten ohne Abrechnung in die neue Rechtsanwalts-Gesellschaft mitgenommen, so auch die Fälle X und Y. Weder die A GmbH noch die B GmbH oder die BC GmbH oder Mag. C hätten jemals Ansprüche betreffend die streitgegenständlichen Zuwendungen gestellt. Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Revisionswerber sei als selbständiger Rechtsanwalt tätig. Er habe viele Personen im Zusammenhang mit Restitutionsverfahren vertreten. Bis Ende 2009 sei er geschäftsführender Gesellschafter der A (Rechtsanwälte) GmbH gewesen; danach sei er bis Ende April 2010 Gesellschafter-Geschäftsführer der B (Rechtsanwalts) GmbH gewesen; seit 27. April 2010 seien der Revisionswerber und Mag. C je zu 50 % Gesellschafter (und Geschäftsführer) der BC (Rechtsanwalts) GmbH; der Revisionswerber und Mag. C seien jeweils alleinvertretungsbefugt. Bei jedem Wechsel habe der Revisionswerber die von ihm betreuten Klienten samt allen offenen Akten ohne Abrechnung in die neue Rechtsanwalts-Gesellschaft mitgenommen, so auch die Fälle römisch zehn und Y. Weder die A GmbH noch die B GmbH oder die BC GmbH oder Mag. C hätten jemals Ansprüche betreffend die streitgegenständlichen Zuwendungen gestellt.

5

Der in Kanada lebende X habe sich 2001 an die Israelitische Kultusgemeinde (IKG) hinsichtlich der Restitution zweier Bilder gewandt. Die damalige Lebensgefährtin des Revisionswerbers (D) habe die Forschungs- und Recherchearbeiten übernommen. Im Laufe der Zeit habe sich zwischen X und D ein freundschaftliches Verhältnis entwickelt. Im Jahr 2003 habe X erfolglos einen amerikanischen Anwalt engagiert, um seine Restitutionsansprüche durchzusetzen. Der in Kanada lebende römisch zehn habe sich 2001 an die Israelitische Kultusgemeinde (IKG) hinsichtlich der Restitution zweier Bilder gewandt. Die damalige Lebensgefährtin des Revisionswerbers (D) habe die Forschungs- und Recherchearbeiten übernommen. Im Laufe der Zeit habe sich zwischen X und D ein freundschaftliches Verhältnis entwickelt. Im Jahr 2003 habe römisch zehn erfolglos einen amerikanischen Anwalt engagiert, um seine Restitutionsansprüche durchzusetzen.

6

Auf Empfehlung von D habe X den Revisionswerber im Herbst 2008 kontaktiert. X habe sich vom Revisionswerber intensiv beraten lassen. Aufgrund seiner Zusammenarbeit mit D habe der Revisionswerber mehr über die Opferfamilien als die Angehörigen selbst gewusst. Es habe sich über die Jahre ein vertrauensvolles und persönliches Verhältnis zu X entwickelt, die Beziehung sei aber nicht so innig wie zwischen nahen Angehörigen gewesen. Die Durchführung der Restitutionsverfahren und die erfolgreiche Vertretung seien stets im Vordergrund gestanden. Auf Empfehlung von D habe römisch zehn den Revisionswerber im Herbst 2008 kontaktiert. X habe sich vom

Revisionswerber intensiv beraten lassen. Aufgrund seiner Zusammenarbeit mit D habe der Revisionswerber mehr über die Opferfamilien als die Angehörigen selbst gewusst. Es habe sich über die Jahre ein vertrauensvolles und persönliches Verhältnis zu römisch zehn entwickelt, die Beziehung sei aber nicht so innig wie zwischen nahen Angehörigen gewesen. Die Durchführung der Restitutionen und die erfolgreiche Vertretung seien stets im Vordergrund gestanden.

7

X sei Erbe des Bildes 1 gewesen. Mit Hilfe von D habe die Besitzerfamilie ausfindig gemacht werden können. Spätestens Anfang Februar 2009 habe X den Revisionswerber mündlich beauftragt, ihn hinsichtlich der Restitution des Bildes zu vertreten. Aufgrund eines gerichtlichen Vergleiches sei eine private Restituierung (durch Verkauf des Bildes) erfolgt. Der Verkaufserlös des Bildes habe umgerechnet 30,7 Mio. € betragen, wobei dieser zwischen X und dem letzten Besitzer je zur Hälfte aufgeteilt worden sei. Auf Basis einer Vereinbarung vom August 2009 habe das Auktionshaus mit Zustimmung des X der B GmbH am 23. Februar 2010 eine „Vermittlungsprovision“ in Höhe von 3% des „Hammerpreises“ (ca. 800.000 €) gezahlt. Diese sei durch einen vom Käufer des Bildes zu zahlenden Aufschlag von rund 12% („buyers premium“) finanziert worden. Damit seien die erbrachten Leistungen der A GmbH bzw. der B GmbH gegenüber X zur Gänze abgegolten gewesen. Weiters habe X 10% des ihm zugeflossenen Verkaufserlöses an den Revisionswerber für dessen persönlich erbrachte Leistungen gezahlt. Er habe deshalb im März 2010 auf ein Privatkonto des Beschwerdeführers umgerechnet 1,321.222,13 € überwiesen. Nur der Revisionswerber habe über diesen Betrag verfügen können. Die Zahlung sei auf Anweisung von X direkt vom Auktionshaus erfolgt. Es gebe darüber weder einen Schenkungsvertrag noch einen Notariatsakt.

X sei Erbe des Bildes 1 gewesen. Mit Hilfe von D habe die Besitzerfamilie ausfindig gemacht werden können. Spätestens Anfang Februar 2009 habe römisch zehn den Revisionswerber mündlich beauftragt, ihn hinsichtlich der Restitution des Bildes zu vertreten. Aufgrund eines gerichtlichen Vergleiches sei eine private Restituierung (durch Verkauf des Bildes) erfolgt. Der Verkaufserlös des Bildes habe umgerechnet 30,7 Mio. € betragen, wobei dieser zwischen römisch zehn und dem letzten Besitzer je zur Hälfte aufgeteilt worden sei. Auf Basis einer Vereinbarung vom August 2009 habe das Auktionshaus mit Zustimmung des römisch zehn der B GmbH am 23. Februar 2010 eine „Vermittlungsprovision“ in Höhe von 3% des „Hammerpreises“ (ca. 800.000 €) gezahlt. Diese sei durch einen vom Käufer des Bildes zu zahlenden Aufschlag von rund 12% („buyers premium“) finanziert worden. Damit seien die erbrachten Leistungen der A GmbH bzw. der B GmbH gegenüber römisch zehn zur Gänze abgegolten gewesen. Weiters habe X 10% des ihm zugeflossenen Verkaufserlöses an den Revisionswerber für dessen persönlich erbrachte Leistungen gezahlt. Er habe deshalb im März 2010 auf ein Privatkonto des Beschwerdeführers umgerechnet 1,321.222,13 € überwiesen. Nur der Revisionswerber habe über diesen Betrag verfügen können. Die Zahlung sei auf Anweisung von römisch zehn direkt vom Auktionshaus erfolgt. Es gebe darüber weder einen Schenkungsvertrag noch einen Notariatsakt.

8

Nach einer allgemeinen telefonischen Beauskunftung durch seine Steuerberater E und F habe der Revisionswerber entschieden, dass diese Zuwendung nicht der Einkommensteuer unterliege. Er habe seinen Steuerberater E beauftragt, eine Schenkungsmeldung beim Finanzamt einzubringen; dieser habe die steuerliche Beurteilung nicht hinterfragt.

9

Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung bei der BC GmbH im September 2010 hätten sich der Revisionswerber und sein Steuerberater F mit der steuerlichen Qualifizierung der Zuwendung befasst. Basierend auf den Schilderungen des Revisionswerbers und früheren Erzählungen von D sei F der Ansicht gewesen, dass diese Zuwendung nicht der Einkommensteuer unterliege. Der konkrete Sachverhalt sei vom Revisionswerber nicht geschildert worden; insbesondere habe er nicht erwähnt, dass er bestimmte Leistungen persönlich abgerechnet und dafür die streitgegenständliche Zuwendung erhalten habe. Der Revisionswerber habe die Zuwendung nicht in die Einkommensteuererklärung 2010 aufgenommen. Er habe eine „Versteuerung der Zuwendung ernstlich für möglich“ gehalten, habe sich aber damit abgefunden.

10

D habe von der B GmbH für erbrachte Leistungen (insbesondere Rechercharbeiten) im Zeitraum 2000 bis 2010 pauschal die Hälfte von deren Honorar erhalten. Zudem habe sie von X ebenfalls eine Zuwendung in Höhe von 10% des ihm zugeflossenen Verkaufserlöses erhalten. D habe von der B GmbH für erbrachte Leistungen (insbesondere Rechercharbeiten) im Zeitraum 2000 bis 2010 pauschal die Hälfte von deren Honorar erhalten. Zudem habe sie

von römisch zehn ebenfalls eine Zuwendung in Höhe von 10% des ihm zugeflossenen Verkaufserlöses erhalten.

11

Auch bei dem Bild 2 sei X Erbe gewesen. Noch am Abend der Versteigerung des Bildes 1 (im Jahr 2010) hätten X, der Revisionswerber, die B GmbH, D und das Auktionshaus mündlich vereinbart, die Versteigerung des Bildes 2 zu den bisherigen Bedingungen weiterzuführen. Die Beauftragung durch X sei wieder mündlich erfolgt. Die Leistungen seien erneut teilweise von der Rechtsanwalts GmbH und teilweise vom Revisionswerber persönlich erbracht worden; D habe wiederum die Forschungsarbeiten durchgeführt. Zur Beschleunigung der angestrebten Restitution habe X an das Museum (in dem sich das Bild 2 befunden habe) eine Schenkungszusage in Höhe von 1,3 Mio. € erteilt. Im Juli 2011 sei das Bild vom Träger des Museums an X restituiert worden. Die Versteigerung des Bildes sei im November 2011 erfolgt; der „Hammerpreis“ (ohne „buyers premium“) habe USD 36 Mio. betragen. Noch am Tag der Versteigerung habe die BC GmbH als „Vermittlungsgebühr“ einen Betrag von umgerechnet ca. 690.000 € (2,5% des „Hammerpreises“) verrechnet. Dieser Betrag sei nach Zustimmung von X vom Auktionshaus bezahlt worden; mit diesem Betrag seien sämtliche anwaltliche Leistungen der BC GmbH abgegolten gewesen. Auch bei dem Bild 2 sei römisch zehn Erbe gewesen. Noch am Abend der Versteigerung des Bildes 1 (im Jahr 2010) hätten römisch zehn, der Revisionswerber, die B GmbH, D und das Auktionshaus mündlich vereinbart, die Versteigerung des Bildes 2 zu den bisherigen Bedingungen weiterzuführen. Die Beauftragung durch römisch zehn sei wieder mündlich erfolgt. Die Leistungen seien erneut teilweise von der Rechtsanwalts GmbH und teilweise vom Revisionswerber persönlich erbracht worden; D habe wiederum die Forschungsarbeiten durchgeführt. Zur Beschleunigung der angestrebten Restitution habe römisch zehn an das Museum (in dem sich das Bild 2 befunden habe) eine Schenkungszusage in Höhe von 1,3 Mio. € erteilt. Im Juli 2011 sei das Bild vom Träger des Museums an römisch zehn restituiert worden. Die Versteigerung des Bildes sei im November 2011 erfolgt; der „Hammerpreis“ (ohne „buyers premium“) habe USD 36 Mio. betragen. Noch am Tag der Versteigerung habe die BC GmbH als „Vermittlungsgebühr“ einen Betrag von umgerechnet ca. 690.000 € (2,5% des „Hammerpreises“) verrechnet. Dieser Betrag sei nach Zustimmung von römisch zehn vom Auktionshaus bezahlt worden; mit diesem Betrag seien sämtliche anwaltliche Leistungen der BC GmbH abgegolten gewesen.

12

Im Februar 2010 habe der Revisionswerber für seine persönlich erbrachten Leistungen von X 10% des Verkaufserlöses erhalten, wobei vom Verkaufserlös die Spende an das Museum abgezogen worden sei. Der Betrag in Höhe von umgerechnet 2,562.400 € sei direkt vom Auktionshaus auf Anweisung von X auf ein Privatkonto des Revisionswerbers überwiesen worden. Es gebe darüber weder einen Schenkungsvertrag noch einen Notariatsakt. Nur der Revisionswerber habe über diesen Betrag verfügen können. Auch D habe von X einen Betrag in gleicher Höhe erhalten. Im Februar 2010 habe der Revisionswerber für seine persönlich erbrachten Leistungen von X 10% des Verkaufserlöses erhalten, wobei vom Verkaufserlös die Spende an das Museum abgezogen worden sei. Der Betrag in Höhe von umgerechnet 2,562.400 € sei direkt vom Auktionshaus auf Anweisung von römisch zehn auf ein Privatkonto des Revisionswerbers überwiesen worden. Es gebe darüber weder einen Schenkungsvertrag noch einen Notariatsakt. Nur der Revisionswerber habe über diesen Betrag verfügen können. Auch D habe von römisch zehn einen Betrag in gleicher Höhe erhalten.

13

Der Revisionswerber habe ohne Befassung seiner Steuerberater entschieden, dass diese Zuwendung nicht der Einkommensteuer unterliege. Im April 2012 habe der Revisionswerber diesen Vorgang durch seinen Steuerberater E beim Finanzamt als Schenkung angezeigt.

14

Der Revisionswerber habe die in Wien lebende Y seit 2001 gekannt; sie sei über Vermittlung der IKG zu ihm in die Kanzlei gekommen. Der Revisionswerber habe Y in mehreren Restitutionsverfahren vertreten. Der Revisionswerber sei zumeist im Namen der jeweiligen Rechtsanwaltsgesellschaft aufgetreten; es sei aber auch vorgekommen, dass der Revisionswerber rechtsanwaltliche Leistungen persönlich erbracht habe. Die Bevollmächtigung bzw. Beauftragung und sämtliche Absprachen seien mündlich erfolgt.

15

Der Revisionswerber und Y hätten häufig telefoniert, sie hätten sich auch regelmäßig getroffen, weil Y in Nachbarschaft zur Kanzlei des Revisionswerbers gewohnt habe. Über die Jahre habe sich ein vertrauensvolles und persönliches Verhältnis entwickelt, das aber nicht so innig und eng wie zwischen nahen Angehörigen gewesen sei. Die erfolgreiche Vertretung und die Durchführung von Restitutionen sei stets im Vordergrund gestanden. Mit Y sei keine

Honorarvereinbarung und keine Vereinbarung betreffend Spesenpauschale getroffen worden. Y habe das gezahlt, was ihr in Rechnung gestellt worden sei, manchmal freiwillig auch mehr.

16

Das Bild 3 sei als restitutionswürdig eingestuft worden; es habe sich im Besitz eines Museums befunden; für das Bild sei ein Wert von USD 25 Mio. angenommen worden. Y sowie zwei Erbengruppen hätten dieses Bild für sich reklamiert. Im Mai 2011 sei es zu einem Vergleich gekommen; das Museum habe in drei Teilbeträgen ca. 3,5 Mio. € als Abfindung an Y gezahlt, im Gegenzug sei das Gemälde im Museum verblieben. Die BC GmbH habe für in Zusammenhang mit diesem Bild erbrachte Leistungen ein Honorar von rund 600.000 € verrechnet.

17

Im Dezember 2012 habe Y den Revisionswerber bzw. die BC GmbH schriftlich bevollmächtigt, sie in allen Angelegenheiten und über ihren Tod hinaus zu vertreten. Zudem habe sie ein Schenkungsversprechen getätigt, wonach der Revisionswerber nach Abzug des Honorars und etwaiger sonstiger Kosten 50% des Erlöses aus dem Verkauf des Bildes 4 erhalten solle. Im August 2013 habe Y auf ein Privatkonto des Revisionswerbers einen Betrag in Höhe von 650.000 € überwiesen. Mit dieser Zahlung habe Y persönlich erbrachte Leistungen des Revisionswerbers honoriert. Nur der Revisionswerber habe über diesen Betrag verfügen können. Es gebe über diese Zuwendung weder einen Schenkungsvertrag noch einen Notariatsakt. Der Revisionswerber habe ohne Befassung seiner Steuerberater entschieden, dass diese Zuwendung nicht der Einkommensteuer unterliege. Im September 2013 habe der Revisionswerber diesen Vorgang durch seinen Steuerberater E beim Finanzamt als Schenkung angezeigt.

18

Das Verfahren betreffend Bild 4 sei für Y nicht erfolgreich gewesen; es sei in diesem Zusammenhang zu keiner Zuwendung an den Revisionswerber gekommen.

19

Nach umfangreichen Ausführungen zur Beweiswürdigung führte das Bundesfinanzgericht im Rahmen der rechtlichen Beurteilung aus, es sei zur Überzeugung gelangt, dass die als Schenkungen deklarierten Zuwendungen als Gegenleistung für vom Revisionswerber im eigenen Namen erbrachte rechtsanwaltliche Leistungen erfolgt seien. Für sämtliche Zuwendungen liege ein unmittelbarer betrieblicher Zusammenhang vor. Sämtliche Zuwendungen seien daher nicht vom Bereicherungswillen der vermeintlichen Geschenkgeber getragen; sie seien auch nicht aufgrund des behaupteten engen freundschaftlichen Verhältnisses getätigt, sondern als Gegenleistung für das erfolgreiche persönliche Einschreiten des Revisionswerbers hingegeben worden. Diese Zuwendungen seien daher als Entgelte für erbrachte Leistungen zu qualifizieren; sie unterlägen der Einkommensteuer.

20

Im geschäftlichen Verkehr sei grundsätzlich zu vermuten, dass zwei unabhängige Vertragspartner einander „nichts schenken wollen“.

21

Einkünfte seien demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen sei. Es komme darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren könne. Es stehe fest, dass es der ausschließliche Wille von X bzw. Y gewesen sei, den Revisionswerber für sein erfolgreiches persönliches Einschreiten und seine persönlichen Leistungen zu bezahlen. Nur der Revisionswerber habe es in der Hand gehabt, die Leistungen im eigenen Namen zu erbringen oder abzulehnen und die Höhe der Zuwendungen zu bestimmen. Es sei alleine der Revisionswerber gewesen, der über die Zuwendungen und somit über diese Einkunftsquelle habe verfügen können. Die Rechtsanwaltsgesellschaften hätten hingegen über diese Zuwendungen nicht verfügen können. Selbst unter der Annahme, dass sämtliche Leistungen von der jeweiligen Rechtsanwaltsgesellschaft erbracht worden wären, lägen hinsichtlich der Zuwendungen an den Revisionswerber steuerpflichtige Entgelte von dritter Seite vor. Diese wären ebenso direkt dem Revisionswerber als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit zuzurechnen.

22

In den Einkommensteuererklärungen des Revisionswerbers seien lediglich die Geschäftsführerbezüge aus der BC GmbH angeführt gewesen; die Zuwendungen seien in diesen Erklärungen (sowie in der Umsatzsteuererklärung) nicht offengelegt worden. Es sei insbesondere verschwiegen worden, dass diese Zuwendungen im ursächlichen und unmittelbaren Zusammenhang mit dem persönlichen Tätigwerden des Revisionswerbers erfolgt seien. Die Schenkungsmeldungen seien außerhalb der jeweiligen Verfahren zur Einkommensteuer bzw. Umsatzsteuer erfolgt; sie

könnten nicht dem Kenntnisstand der Abgabenbehörde im jeweiligen Verfahren zur Einkommensteuer bzw. Umsatzsteuer zugerechnet werden. Selbst im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung im September 2010 bei der BC GmbH habe es der Revisionswerber bewusst vermieden, die erste Zuwendung offenzulegen. Der steuerliche Vertreter F habe dem Revisionswerber im September 2010 per Mail u.a. mitgeteilt:

„Hinzufügen möchte ich, dass wir unsererseits das Thema Schenkung nicht zur Sprache bringen werden. Einerseits ist die Schenkung gemeldet worden (die Verpflichtung zur Offenlegung ist somit ohnehin erfüllt), andererseits kann mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass der Prüfer nichts von der Schenkung weiß. Wenn wir ihn darauf hinweisen würden, würde sich die Angelegenheit erheblich komplizieren, weil sich das Finanzamt mit der Frage, ob die Schenkung nicht Teil des Honorars ist, intensiv auseinandersetzen müsste.“

23

Von dieser Mail habe die Abgabenbehörde erst 2018 im Zuge einer Außenprüfung bei D Kenntnis erlangt. Die Nachricht zeige, dass der Revisionswerber eine objektive Beurteilung über eine mögliche Einkommensteuerpflicht durch die Abgabenbehörde habe verhindern wollen. Zudem sei die Meldepflicht gemäß § 121a BAO neben bestehende Pflichten in der BAO hinzugetreten. Die Zuwendungen von X seien von Auslandskonten erfolgt, wodurch eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht gemäß § 115 Abs. 1 BAO seitens des Revisionswerbers gegeben sei. Von dieser Mail habe die Abgabenbehörde erst 2018 im Zuge einer Außenprüfung bei D Kenntnis erlangt. Die Nachricht zeige, dass der Revisionswerber eine objektive Beurteilung über eine mögliche Einkommensteuerpflicht durch die Abgabenbehörde habe verhindern wollen. Zudem sei die Meldepflicht gemäß Paragraph 121 a, BAO neben bestehende Pflichten in der BAO hinzugetreten. Die Zuwendungen von römisch zehn seien von Auslandskonten erfolgt, wodurch eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht gemäß Paragraph 115, Absatz eins, BAO seitens des Revisionswerbers gegeben sei.

24

Es sei dem Revisionswerber zwar beizupflichten, dass die Schenkungsmeldepflicht der Verhinderung der Umgehung der Einkommensteuerpflicht diene. Eine automatische Erfüllung der Offenlegungspflicht durch Schenkungsmeldungen auch für das jeweilige Einkommensteuerverfahren sei damit aber nicht verbunden und auch vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt. Selbst wenn es der belangten Behörde anzulasten wäre, dass sie die ihr zur Verfügung stehenden Informationen aufgrund der Schenkungsmeldung nicht genutzt und somit weitere Ermittlungen unterlassen habe, hätte dies keine verfahrensrechtlichen Konsequenzen. Ein allfälliges Verschulden der Behörde, dass ihr der Sachverhalt nicht bereits im abgeschlossenen Verfahren vollständig bekannt geworden sei, sei unbeachtlich; dies sei allenfalls beim Ermessen zu prüfen. Dass eine ursächliche Verknüpfung zwischen den Zuwendungen und der Tätigkeit bestanden habe, sei eine Tatsache, die der Behörde erst im Rahmen der Außenprüfung im Jahr 2018 bekannt geworden sei. Dieser Zusammenhang sei weder aus den Abgabenerklärungen, noch aus der Schenkungsmeldung und auch nicht aus der Zusammenschau dieser Erklärungen hervorgegangen.

25

Die belangte Behörde sei daher im jeweiligen Abgabenverfahren zur Wiederaufnahme berechtigt gewesen. Die Wiederaufnahme führe zu beträchtlichen Nachforderungen; im Rahmen der Ermessensübung sei der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor der Rechtbeständigkeit einzuräumen.

26

Betreffend Einkommensteuer 2010 sei zu prüfen, ob die längere Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zur Anwendung gelange. Hinsichtlich der übrigen Abgaben sei die Wiederaufnahme der Verfahren noch innerhalb der fünfjährigen Frist erfolgt, da Erstbescheide erlassen worden seien und 2018 mit der Außenprüfung (Verlängerungshandlung gemäß § 209 Abs. 1 BAO) begonnen worden sei. Betreffend Einkommensteuer 2010 sei zu prüfen, ob die längere Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zur Anwendung gelange. Hinsichtlich der übrigen Abgaben sei die Wiederaufnahme der Verfahren noch innerhalb der fünfjährigen Frist erfolgt, da Erstbescheide erlassen worden seien und 2018 mit der Außenprüfung (Verlängerungshandlung gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO) begonnen worden sei.

27

Wenn ein langjähriger Unternehmer und renommierter Rechtsanwalt Einnahmen im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit nicht versteuere, bleibe für eine andere Verschuldensform als der des Vorsatzes kein Raum. An dieser Würdigung ändere sich nichts, wenn das vereinbarte Honorar in Form einer Schenkung vereinnahmt worden sei und der Revisionswerber von einem sehr engen, innigen und angehörigenähnlichen Verhältnis zu X ausgegangen sei.

Vielmehr weise die Darstellung als Schenkung darauf hin, dass der Revisionswerber diese Konstruktion bewusst gewählt habe, um einer Besteuerung zu entgehen. Wenn ein langjähriger Unternehmer und renommierter Rechtsanwalt Einnahmen im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit nicht versteuere, bleibe für eine andere Verschuldensform als der des Vorsatzes kein Raum. An dieser Würdigung ändere sich nichts, wenn das vereinbarte Honorar in Form einer Schenkung vereinnahmt worden sei und der Revisionswerber von einem sehr engen, innigen und angehörigenähnlichen Verhältnis zu römisch zehn ausgegangen sei. Vielmehr weise die Darstellung als Schenkung darauf hin, dass der Revisionswerber diese Konstruktion bewusst gewählt habe, um einer Besteuerung zu entgehen.

28

Zudem habe das Beweisverfahren ergeben, dass der Revisionswerber nur eine allgemeine, nicht fallbezogene telefonische Auskunft bei seinen Steuerberatern eingeholt und bei einem späteren Beratungsgespräch mit einem seiner Steuerberater im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung den konkreten Sachverhalt nicht geschildert habe; insbesondere habe er verschwiegen, dass die Zuwendung für persönliche Leistungen des Revisionswerbers erfolgt sei. Auch dieser Umstand weise auf ein vorsätzliches Handeln des Revisionswerbers hin. Seine Behauptung, er habe sich fachkundig beraten lassen und von zwei Steuerberatern Stellungnahmen eingeholt, sei daher nicht zutreffend.

29

Auch die Vorgangsweise im Zusammenhang mit der Umsatzsteuersonderprüfung zeige, dass der Revisionswerber eine Offenlegung der Zuwendung habe verhindern wollen. Die Mail vom September 2010 zeige, dass der Revisionswerber bereit gewesen sei, eine Abgabenhinterziehung zumindest billigend in Kauf zu nehmen. Aus dem Inhalt dieser Mail gehe hervor, dass der steuerliche Vertreter - trotz Unkenntnis vom wahren Sachverhalt - eine Qualifizierung der Schenkung als Honorar durch die Abgabenbehörde keinesfalls ausgeschlossen habe und somit eine Versteuerung für möglich gehalten habe. Trotzdem habe der Revisionswerber die Zuwendung gegenüber der Abgabenbehörde nicht offengelegt; auch später habe er diese Zuwendung nicht in seine Einkommensteuererklärung aufgenommen. Als Unternehmer und Abgabepflichtiger wäre es aber seine Aufgabe gewesen, für die Einbringung einer inhaltlich richtigen Abgabenerklärung Sorge zu tragen. Schenkungsmeldungen lösten keine automatische ertragsteuerliche Prüfung der Abgabenbehörde aus; dies sei in fachkundigen Kreisen durchaus bekannt. Es sei daher für das Bundesfinanzgericht erwiesen, dass der Revisionswerber zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt habe, er somit eine Verkürzung der Einkommensteuer 2010 ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe. Daher komme hinsichtlich der Einkommensteuer 2010 die zehnjährige Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zum Tragen.

30

Gegen dieses Erkenntnis erhob der Revisionswerber zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluss vom 12. Juni 2023, E 908/2023-12, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde ab und trat die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In der Begründung führte der Verfassungsgerichtshof im Wesentlichen aus, spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen seien zur Beurteilung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere der Frage, ob die Einkommen- und Umsatzsteuerverfahren zu Recht wiederaufgenommen sowie die Einkommen- und Umsatzsteuer zu Recht neu festgesetzt worden seien, nicht anzustellen. Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berühre, als die Rechtswidrigkeit der die angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptet werde, lasse ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe: Ungeachtet der Frage, ob § 190 StPO iVm § 202 FinStrG im Beschwerdefall überhaupt präjudiziell seien, bestünden gegen diese Regelungen keine verfassungsrechtlichen Bedenken; es sei nämlich nicht erkennbar, inwieweit die Einstellung eines Finanzstrafverfahrens eine Bindungswirkung gegenüber der Abgabefestsetzung durch die Abgabenbehörden haben könnte. Gegen § 33 FinStrG bestünden vor dem Hintergrund des Beschwerdefalles ebenso wenig verfassungsrechtliche Bedenken wie gegen § 116, § 119, § 120, § 121a und § 167 (Abs. 2) BAO. Gegen dieses Erkenntnis erhob der Revisionswerber zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluss vom 12. Juni 2023, E 908/2023-12, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde ab und trat die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In der Begründung führte der Verfassungsgerichtshof im Wesentlichen aus, spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen seien zur Beurteilung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere der Frage, ob die Einkommen- und Umsatzsteuerverfahren zu Recht wiederaufgenommen sowie die Einkommen- und Umsatzsteuer zu Recht neu

festgesetzt worden seien, nicht anzustellen. Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berühre, als die Rechtswidrigkeit der die angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptet werde, lasse ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe: Ungeachtet der Frage, ob Paragraph 190, StPO in Verbindung mit , Paragraph 202, FinStrG im Beschwerdefall überhaupt präjudiziell seien, bestünden gegen diese Regelungen keine verfassungsrechtlichen Bedenken; es sei nämlich nicht erkennbar, inwieweit die Einstellung eines Finanzstrafverfahrens eine Bindungswirkung gegenüber der Abgabefestsetzung durch die Abgabenbehörden haben könnte. Gegen Paragraph 33, FinStrG bestünden vor dem Hintergrund des Beschwerdefalles ebenso wenig verfassungsrechtliche Bedenken wie gegen Paragraph 116,, Paragraph 119,, Paragraph 120,, Paragraph 121 a und Paragraph 167, (Absatz 2,) BAO.

31

Gegen die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wendet sich auch die nunmehrige Revision. Zur Zulässigkeit wird u.a. geltend gemacht, es liege keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage vor, ob eine fristgerecht und ordnungsgemäß erstattete Schenkungsmeldung das Vorliegen von neu hervorgekommenen Tatsachen im Abgabefestsetzungsverfahren verhindere. Weiters wird geltend gemacht, das angefochtene Erkenntnis widerspreche zur Zurechnung (betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer) der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Schließlich wird - mit umfangreichen Vorbringen - geltend gemacht, es lägen grobe Verfahrensfehler vor (Begründungsmängel, insbesondere betreffend die Beweismittelwürdigung, dies zur Zurechnung der Zuwendungen, zum Entgeltcharakter der Zuwendungen und zur verlängerten Verjährungsfrist).

32

Nach Einleitung des Vorverfahrens hat sich die vor dem Verwaltungsgericht belangte Behörde nicht am Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof beteiligt.

33

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

34

Die Revision ist zulässig, betreffend Wiederaufnahme (Umsatzsteuer 2013) und Umsatzsteuer 2013 begründet, im Übrigen aber nicht begründet.

1. Wiederaufnahme

35

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Gemäß Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

36

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabefestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. z.B. VwGH 15.3.2024, Ra 2023/15/0079; 27.3.2024, Ra 2021/13/0092, je mwN). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie

schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren vergleiche , z.B. VwGH 15.3.2024, Ra 2023/15/0079; 27.3.2024, Ra 2021/13/0092, je mwN).

37

Gemäß § 121a BAO (eingefügt mit dem Schenkungsmeldegesetz 2008, BGBl. I Nr. 85/2008) sind Schenkungen unter Lebenden sowie Zweckzuwendungen unter Lebenden (nach näheren Maßgaben) dem Finanzamt anzuzeigen. Gemäß Paragraph 121 a, BAO (eingefügt mit dem Schenkungsmeldegesetz 2008, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 85 aus 2008,) sind Schenkungen unter Lebenden sowie Zweckzuwendungen unter Lebenden (nach näheren Maßgaben) dem Finanzamt anzuzeigen.

38

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (549 BlgNR 23. GP 9) wurde dazu u.a. ausgeführt In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (549 BlgNR 23. Gesetzgebungsperiode 9,) wurde dazu u.a. ausgeführt:

„Da die allgemeinen Grundsätze des Steuerrechts, wie zum Beispiel Einkommenszurechnung oder wirtschaftliche Betrachtungsweise weiter anzuwenden sind, kann die Ertragsteuerpflicht und/oder Umsatzsteuerpflicht nicht durch Vortäuschen einer Schenkung umgangen werden. Die §§ 21 bis 24 der Bundesabgabenordnung sind anzuwenden. Daher kann zB ein Handwerker das Entgelt für eine von ihm erbrachte Leistung nicht als Schenkung deklarieren und so der Besteuerung entziehen. Dieser Vorgang bleibt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise weiterhin Einkünfterzielung. Gleiches gilt für die Entlohnung von Mitarbeitern durch Unternehmer. Da derartige Zuwendungen stets im Hinblick auf das zugrunde liegende Dienstverhältnis erbracht werden, bleiben sie - auch bei Bezeichnung der Zuwendung als Schenkung - steuerpflichtige Lohnbestandteile. Eine rechtswirksame Schenkung liegt nur vor, wenn sie freigebig - also ohne Erwartung einer Gegenleistung - erfolgt. Wenn dagegen in Vergütung einer Leistung etwas ‚zurück‘geschenkt wird, liegt ein Leistungsaustausch vor und ist dieser einkommensteuerpflichtig. Daran ändert sich durch das Schenkungsmeldesystem nichts.“

„Da die allgemeinen Grundsätze des Steuerrechts, wie zum Beispiel Einkommenszurechnung oder wirtschaftliche Betrachtungsweise weiter anzuwenden sind, kann die Ertragsteuerpflicht und/oder Umsatzsteuerpflicht nicht durch Vortäuschen einer Schenkung umgangen werden. Die Paragraphen 21, bis 24 der Bundesabgabenordnung sind anzuwenden. Daher kann zB ein Handwerker das Entgelt für eine von ihm erbrachte Leistung nicht als Schenkung deklarieren und so der Besteuerung entziehen. Dieser Vorgang bleibt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise weiterhin Einkünfterzielung. Gleiches gilt für die Entlohnung von Mitarbeitern durch Unternehmer. Da derartige Zuwendungen stets im Hinblick auf das zugrunde liegende Dienstverhältnis erbracht werden, bleiben sie - auch bei Bezeichnung der Zuwendung als Schenkung - steuerpflichtige Lohnbestandteile. Eine rechtswirksame Schenkung liegt nur vor, wenn sie freigebig - also ohne Erwartung einer Gegenleistung - erfolgt. Wenn dagegen in Vergütung einer Leistung etwas ‚zurück‘geschenkt wird, liegt ein Leistungsaustausch vor und ist dieser einkommensteuerpflichtig. Daran ändert sich durch das Schenkungsmeldesystem nichts.“

Das Schenkungsmeldesystem soll der Finanzverwaltung aber die Aufdeckung von solchen Abgabenhinterziehungen erleichtern. Sie ist ein zusätzliches Instrumentarium, um Umgehungen der Einkommensteuerpflicht wirksamer bekämpfen zu können. Wenn jemand deutlich über seinen Einkommensverhältnissen lebt, ist die Finanzverwaltung bisweilen in einer schwierigen Beweissituation, wenn der Verdächtige behauptet, er habe große Summen geschenkt bekommen. Wenn jemand große Schenkungen (insb von Nicht-Angehörigen) behauptet, soll er das künftig daher auch zeitnah zur Schenkung melden müssen. Wenn jemand laufend Schenkungen von Dritten meldet, kann die Finanzverwaltung den Fall dann überprüfen. Wenn jemand dagegen nie eine Schenkung meldet und erst dann, wenn ihn etwa die Betriebsprüfung auf ungeklärtes Vermögen anspricht, Schenkungen behauptet, so muss der nicht-Meldende erklären, warum er die behaupteten Schenkungen nicht gemeldet hat. Überdies gibt es finanzstrafrechtliche Sanktionen.

Die Meldung einer Schenkung im Schenkungsmeldesystem ist eine reine Information der Finanzverwaltung. Sie bedeutet nicht, dass die Finanzverwaltung durch Schweigen zur Meldung die Einstufung als Schenkung auch inhaltlich akzeptiert. Im Rahmen einer Betriebsprüfung kann sich beispielsweise daher sehr wohl herausstellen, dass die

gemeldeten Schenkungen Einkünfte sind und diese auch als solche nachzuversteuern sind. Einen Nachteil durch das Schenkungsmeldesystem in der Missbrauchsbekämpfung gibt es daher nicht. Ob ein Sachverhalt eine Schenkung oder Einkünfte darstellt, bleibt immer nach der wirtschaftlichen Lage zu beurteilen.“

39

Dass eine form- und fristgerecht erstattete Schenkungsmeldung nach § 121a BAO dem Neuervorkommen der darin offenbarten Tatsachen im jeweiligen Abgabenverfahren und damit der Wiederaufnahme (im Allgemeinen) entgegenstehen solle, kann nicht angenommen werden. Dem Wortlaut des § 121a BAO kann ein derartiger Inhalt nicht entnommen werden. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage verweisen darauf, es könne sich insbesondere im Rahmen einer Betriebsprüfung herausstellen, dass die gemeldeten Schenkungen Einkünfte seien und auch als solche „nachzuversteuern“ seien; einen Nachteil durch das Schenkungsmeldesystem in der Missbrauchsbekämpfung gebe es daher nicht. Es entspricht somit der Absicht des Gesetzgebers, dass das Vorliegen einer Schenkungsmeldung der Beurteilung der offengelegten Zuwendung als Einkünfte nicht entgegensteht. Insbesondere die Hinweise auf eine „Nachversteuerung“ in Folge einer Betriebsprüfung und darauf, dass es keine Nachteile für eine „Missbrauchsbekämpfung“ gebe, stellen klar, dass eine Schenkungsmeldung nicht an sich einer Wiederaufnahme (nach zunächst erklärungskonformer Veranlagung) samt nachfolgender Besteuerung („Nachversteuerung“) der Zuwendung entgegenstehen solle. Dass eine form- und fristgerecht erstattete Schenkungsmeldung nach Paragraph 121 a, BAO dem Neuervorkommen der darin offenbarten Tatsachen im jeweiligen Abgabenverfahren und damit der Wiederaufnahme (im Allgemeinen) entgegenstehen solle, kann nicht angenommen werden. Dem Wortlaut des Paragraph 121 a, BAO kann ein derartiger Inhalt nicht entnommen werden. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage verweisen darauf, es könne sich insbesondere im Rahmen einer Betriebsprüfung herausstellen, dass die gemeldeten Schenkungen Einkünfte seien und auch als solche „nachzuversteuern“ seien; einen Nachteil durch das Schenkungsmeldesystem in der Missbrauchsbekämpfung gebe es daher nicht. Es entspricht somit der Absicht des Gesetzgebers, dass das Vorliegen einer Schenkungsmeldung der Beurteilung der offengelegten Zuwendung als Einkünfte nicht entgegensteht. Insbesondere die Hinweise auf eine „Nachversteuerung“ in Folge einer Betriebsprüfung und darauf, dass es keine Nachteile für eine „Missbrauchsbekämpfung“ gebe, stellen klar, dass eine Schenkungsmeldung nicht an sich einer Wiederaufnahme (nach zunächst erklärungskonformer Veranlagung) samt nachfolgender Besteuerung („Nachversteuerung“) der Zuwendung entgegenstehen solle.

40

Entscheidend für die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme ist daher bei Vorliegen einer Schenkungsmeldung (wie auch sonst) die Frage, ob der abgabenfestsetzenden Stelle der zugrunde liegende Sachverhalt bei Erlassung des Bescheides, mit dem das Verfahren, dessen Wiederaufnahme angestrebt wird, abgeschlossen wurde, bekannt war.

41

Dass der Inhalt der Schenkungsmeldungen des Revisionswerbers der abgabenfestsetzenden Stelle (vgl. dazu näher VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127, mwN) zur Kenntnis gelangt wäre, wird nicht geltend gemacht. Damit ist aber dem Bundesfinanzgericht nicht entgegenzutreten, wenn es davon ausgeht, dass dieser Sachverhalt im Hinblick auf die Abgabenverfahren als neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 BAO zu beurteilen ist. Dass der Inhalt der Schenkungsmeldungen des Revisionswerbers der abgabenfestsetzenden Stelle vergleiche, dazu näher VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127, mwN) zur Kenntnis gelangt wäre, wird nicht geltend gemacht. Damit ist aber dem Bundesfinanzgericht nicht entgegenzutreten, wenn es davon ausgeht, dass dieser Sachverhalt im Hinblick auf die Abgabenverfahren als neu hervorgekommene Tatsache iSd Paragraph 303, BAO zu beurteilen ist.

2. Verjährung

42

Gemäß § 304 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung nur in näher geregelten (hier betreffend Einkommensteuer 2010 nicht vorliegenden) Fällen zulässig. Gemäß Paragraph 304, BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung nur in näher geregelten (hier betreffend Einkommensteuer 2010 nicht vorliegenden) Fällen zulässig.

43

Nach § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist u.a. bei der Einkommensteuer fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Nach Paragraph 207, Absatz eins, BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Gemäß Paragraph 207, Absatz 2, BAO beträgt die Verjährungsfrist u.a. bei der Einkommensteuer

fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

44

Ob Abgaben hinterzogen sind, bildet nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vorfrage nach § 116 Abs. 1 BAO für die Frage, ob die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO anzuwenden ist. Wenn eine Verurteilung wegen Hinterziehung einer bestimmten Abgabe vorliegt, dann ist die Abgabe im Abgabenverfahren als hinterzogen zu behandeln. Im Falle eines Freispruches besteht aber keine solche Bindung, und zwar schon wegen der anders gearteten Beweisregeln. Gleiches gilt auch im Fall einer Einstellung eines Strafverfahrens (vgl. VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019, mwN). Ob Abgaben hinterzogen sind, bildet nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vorfrage nach Paragraph 116, Absatz eins, BAO für die Frage, ob die längere Verjährungsfrist des Paragraph 207, Absatz 2, zweiter Satz BAO anzuwenden ist. Wenn eine Verurteilung wegen Hinterziehung einer bestimmten Abgabe vorliegt, dann ist die Abgabe im Abgabenverfahren als hinterzogen zu behandeln. Im Falle eines Freispruches besteht aber keine solche Bindung, und zwar schon wegen der anders gearteten Beweisregeln. Gleiches gilt auch im Fall einer Einstellung eines Strafverfahrens vergleiche , VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019, mwN).

45

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer objektiven Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz als Schuldform erfordert (vgl. neuerlich VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019, mwN). Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer objektiven Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz als Schuldform erfordert vergleiche , neuerlich VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019, mwN).

46

Das Bundesfinanzgericht kam nach eigenen Beweisaufnahmen zum Ergebnis, dass der Revisionswerber bereit gewesen sei, eine Abgabenhinterziehung zumindest billigend in Kauf zu nehmen. Wie insbesondere aus der Mail des steuerlichen Vertreters hervorgehe, habe dieser eine Qualifizierung der „Schenkungen“ als Honorar keineswegs ausgeschlossen und somit eine Versteuerung für möglich gehalten. Trotzdem habe der Revisionswerber die Zuwendung gegenüber der Abgabenbehörde nicht offen gelegt und habe diese auch nicht in seine Einkommensteuererklärung aufgenommen. Auch die Schenkungsmeldung spreche nicht gegen einen Vorsatz, da Schenkungsmeldungen keine automatische ertragsteuerliche Prüfung der Abgabenbehörde auslösten und dies in fachkundigen Kreisen durchaus bekannt sei. Der Revisionswerber habe sohin zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt, er habe eine Verkürzung der Einkommensteuer 2010 ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden.

47

Der Revisionswerber bekämpft die beweiswürdigen Erwägungen des Bundesfinanzgerichts; das Bundesfinanzgericht übergehe widersprechende Beweisergebnisse und führe diese keinem Abwägungsprozess zu. Der Revisionswerber verweist dazu insbesondere darauf, dass die Staatsanwaltschaft ein finanzstrafrechtliches Ermittlungsverfahren eingestellt habe. Das Beweismaß der Anklageerhebung (überwiegende Verurteilungswahrscheinlichkeit) entspreche aber jener des Abgabenverfahrens (überwiegende Wahrscheinlichkeit), sodass dieser Umstand in die Beweiswürdigung hätte einfließen müssen.

48

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass die Einstellungserklärung der Staatsanwaltschaft kein im Rahmen der Beweiswürdigung zu berücksichtigendes Beweismittel (Beweisergebnis) ist (vgl. - insoweit zur Wiederaufnahme - z.B. Ritz/Koran, BAO7, § 303 Tz 29, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung), sondern eine - hier nicht bindende - Vorfragenbeurteilung. Es oblag dem Bundesfinanzgericht, ohne Bindung an die Beurteilung der Staatsanwaltschaft im Rahmen seiner Beweiswürdigung darzulegen, ob - nach dem im Rahmen der BAO anzuwendenden Beweismaß (vgl. dazu auch EGMR [Große Kammer] 11.6.2024, Nealon and Hallam/United Kingdom, 3283/19 u.a., Z 169) - die Voraussetzungen für die verlängerte Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO vorliegen. Auch das Vorbringen der belangten Behörde zu diesem Thema in der Beschwerdeverhandlung entband das Bundesfinanzgericht nicht von dieser Verpflichtung. Auf den Inhalt der Mail seines steuerlichen Vertreters F vom September 2010 geht die Revision nicht näher ein. Vor diesem Hintergrund vermag die Revision eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung zu diesem Thema nicht aufzuzeigen. Dem Bundesfinanzgericht ist daher nicht entgegenzutreten, wenn es betreffend

Einkommensteuer 2010 von einer längeren Verjährungsfrist ausgegangen ist. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass die Einstellungserklärung der Staatsanwaltschaft kein im Rahmen der Beweiswürdigung zu berücksichtigendes Beweismittel (Beweisergebnis) ist vergleiche - insoweit zur Wiederaufnahme - z.B. Ritz/Koran, BAO7, Paragraph 303, Tz 29, mit Hinweisen auf die Rechtsprechung), sondern eine - hier nicht bindende - Vorfragenbeurteilung. Es oblag dem Bundesfinanzgericht, ohne Bindung an die Beurteilung der Staatsanwaltschaft im Rahmen seiner Beweiswürdigung darzulegen, ob - nach dem im Rahmen der BAO anzuwendenden Beweismaß vergleiche , dazu auch EGMR [Große Kammer] 11.6.2024, Nealon and Hallam/United Kingdom, 3283/19 u.a., Ziffer 169,) - die Voraussetzungen für die verlängerte Verjährungsfrist des Paragraph 207, Absatz 2, BAO vorliegen. Auch das Vorbringen der belangten Behörde zu diesem Thema in der Beschwerdeverhandlung entband das Bundesfinanzgericht nicht von dieser Verpflichtung. Auf den Inhalt der Mail seines steuerlichen Vertreters F vom September 2010 geht die Revision nicht näher ein. Vor diesem Hintergrund vermag die Revision eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung zu diesem Thema nicht aufzuzeigen. Dem Bundesfinanzgericht ist daher nicht entgegenzutreten, wenn es betreffend Einkommensteuer 2010 von einer längeren Verjährungsfrist ausgegangen ist.

3. Einkommensteuer

49

Als Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert anzusehen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Es genügt dabei ein bloß mittelbarer Zusammenhang. Eine Entgeltlichkeit ist für das Vorliegen einer Betriebseinnahme nicht erforderlich (vgl. z.B. Jakom/Marschner EStG, 2024, § 4 Rz. 261; VwGH 22.2.2024, Ra 2023/13/0176, mwN). Als Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert anzusehen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Es genügt dabei ein bloß mittelbarer Zusammenhang. Eine Entgeltlichkeit ist für das Vorliegen einer Betriebseinnahme nicht erforderlich vergleiche , z.B. Jakom/Marschner EStG, 2024, Paragraph 4, Rz. 261; VwGH 22.2.2024, Ra 2023/13/0176, mwN).

50

Es ist daher im vorliegenden Fall von (strittigen) betrieblichen Einnahmen nicht entscheidend, ob die gewährten Zuwendungen (noch) als Entgelt für die Leistungen des Revisionswerbers (bzw. der jeweiligen Rechtsanwalts GmbH) zu beurteilen sind. Betriebseinnahmen liegen insbesondere auch dann vor, wenn ein Steuerpflichtiger unmittelbar oder mittelbar Zuwendungen von einem Geschäftspartner erhält, die über bloße Aufmerksamkeiten hinausgehen (vgl. VwGH 17.9.1997, 95/13/0034, mwN; vgl. auch - zu einem weitaus überhöhten Honorar - den Sachverhalt zu VwGH 18.10.2018, Ra 2017/15/0085). Es ist daher im vorliegenden Fall von (strittigen) betrieblichen Einnahmen nicht entscheidend, ob die gewährten Zuwendungen (noch) als Entgelt für die Leistungen des Revisionswerbers (bzw. der jeweiligen Rechtsanwalts GmbH) zu beurteilen sind. Betriebseinnahmen liegen insbesondere auch dann vor, wenn ein Steuerpflichtiger unmittelbar oder mittelbar Zuwendungen von einem Geschäftspartner erhält, die über bloße Aufmerksamkeiten hinausgehen vergleiche , VwGH 17.9.1997, 95/13/0034, mwN; vergleiche , auch - zu einem weitaus überhöhten Honorar - den Sachverhalt zu VwGH 18.10.2018, Ra 2017/15/0085).

51

Entscheidend ist daher, ob die Zuwendungen durch den Betrieb oder aber privat veranlasst sind. Eine Veranlassung durch den Betrieb liegt vor, wenn ein sachlicher (wirtschaftlicher) Zusammenhang mit dem Betrieb besteht (vgl. - bei insoweit vergleichbarer Rechtslage - deutscher Bundesfinanzhof [BFH] 30.11.2016, VIII R 41/14; vgl. auch BFH 6.9.1990, IV R 125/89; 14.3.2006, VIII R 60/03: auslösendes Moment für die Vorteilszuwendung bei wertender Beurteilung in signifikantem Ausmaß auch der steuerbaren Erwerbssphäre zuzuordnen). Entscheidend ist daher, ob die Zuwendungen durch den Betrieb oder aber privat veranlasst sind. Eine Veranlassung durch den Betrieb liegt vor, wenn ein sachlicher (wirtschaftlicher) Zusammenhang mit dem Betrieb besteht vergleiche , - bei insoweit vergleichbarer Rechtslage - deutscher Bundesfinanzhof [BFH] 30.11.2016, VIII R 41/14; vergleiche , auch BFH 6.9.1990, IV R 125/89; 14.3.2006, VIII R 60/03: auslösendes Moment für die Vorteilszuwendung bei wertender Beurteilung in signifikantem Ausmaß auch der steuerbaren Erwerbssphäre zuzuordnen).

52

Nach den Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts entwickelte sich über mehrere Jahre hinweg jeweils ein vertrauensvolles und persönliches Verhältnis zwischen dem Revisionswerber und den Personen, die später Zuwendungen an den Revisionswerber leisteten; im Vordergrund sei aber stets die Durchführung der Restitutionen und die erfolgreiche Vertretung gestanden.

53

Ausgehend von diesen Sachverhaltsannahmen kann dem Bundesfinanzgericht nicht entgegengetreten werden, wenn es die Zuwendungen als betrieblich veranlasst angesehen hat. Die Ausübung des Anwaltsberufes ist - auch wenn sie im Rahmen einer Rechtsanwaltsgesellschaft erbracht wird - von der unmittelbaren persönlichen Beziehung und dem hierauf beruhenden Vertrauen zwischen Anwalt und Klient geprägt (vgl. VfGH 20.6.1996, B 2817/95). Das über mehrere Jahre hinweg entstandene vertrauensvolle und persönliche Verhältnis zwischen dem Revisionswerber und X bzw. Y steht daher einer betrieblichen Veranlassung nicht entgegen. Ausgehend von diesen Sachverhaltsannahmen kann dem Bundesfinanzgericht nicht entgegengetreten werden, wenn es die Zuwendungen als betrieblich veranlasst angesehen hat. Die Ausübung des Anwaltsberufes ist - auch wenn sie im Rahmen einer Rechtsanwaltsgesellschaft erbracht wird - von der unmittelbaren persönlichen Beziehung und dem hierauf beruhenden Vertrauen zwischen Anwalt und Klient geprägt (vergleiche, VfGH 20.6.1996, B 2817/95). Das über mehrere Jahre hinweg entstandene vertrauensvolle und persönliche Verhältnis zwischen dem Revisionswerber und römisch zehn bzw. Y steht daher einer betrieblichen Veranlassung nicht entgegen.

54

Relevante Verfahrensmängel können zu diesen Sachverhaltsannahmen nicht aufgezeigt werden. Auf eine Angemessenheit der Höhe der Zuwendung für die erbrachte Leistung kommt es hier - entgegen dem Vorbringen des Revisionswerbers - nicht an; ein entgeltlicher Veranlassungszusammenhang ist (wie bereits dargelegt) nicht erforderlich. Auch subjektive Momente auf Seiten des Zuwendenden sind nicht entscheidend; der Zugang hängt in derartigen Fällen regelmäßig nicht vom Willen des Steuerpflichtigen ab, sondern beruht auf Vermögensverfügungen Dritter (vgl. BFH 22.7.1988, III R 175/85). Relevante Verfahrensmängel können zu diesen Sachverhaltsannahmen nicht aufgezeigt werden. Auf eine Angemessenheit der Höhe der Zuwendung für die erbrachte Leistung kommt es hier - entgegen dem Vorbringen des Revisionswerbers - nicht an; ein entgeltlicher Veranlassungszusammenhang ist (wie bereits dargelegt) nicht erforderlich. Auch subjektive Momente auf Seiten des Zuwendenden sind nicht entscheidend; der Zugang hängt in derartigen Fällen regelmäßig nicht vom Willen des Steuerpflichtigen ab, sondern beruht auf Vermögensverfügungen Dritter (vergleiche, BFH 22.7.1988, III R 175/85).

55

Entgegen dem Revisionsvorbringen ist auch die Beurteilung des Bundesfinanzgerichts, dass die Zuwendungen (betreffend Ertragsteuer) dem Revisionswerber persönlich und nicht der jeweiligen Rechtsanwaltsgesellschaft (deren Gesellschafter und Geschäftsführer der Revisionswerber im Streitzeitraum war) zuzurechnen sind, im Ergebnis nicht zu beanstanden. Dem Revisionswerber ist aber zuzugestehen, dass die beweiswürdigenden Erwägungen zu diesem Thema mangelhaft sind. Insbesondere geht das Bundesfinanzgericht bei seinen Erwägungen dazu erkennbar von einer unzutreffenden Rechtsansicht aus:

56

Nach § 24 Abs. 1 GmbHG dürfen Geschäftsführer ohne Einwilligung der Gesellschaft weder Geschäfte in deren Geschäftszweige für eigene oder fremde Rechnung machen, noch bei einer Gesellschaft des gleichen Geschäftszweiges als persönlich haftende Gesellschafter sich beteiligen oder eine Stelle im Vorstände oder Aufsichtsrate oder als Geschäftsführer bekleiden. Gemäß § 24 Abs. 2 GmbHG kann die Einwilligung hinsichtlich der zu Geschäftsführern bestellten Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag allgemein ausgesprochen sein. Sie ist außerdem schon dann anzunehmen, wenn bei Bestellung eines Gesellschafters zum Geschäftsführer den übrigen Gesellschaftern eine solche Tätigkeit oder Teilnahme desselben bekannt war und gleichwohl deren Aufhebung nicht ausdrücklich bedungen wurde. Nach Paragraph 24, Absatz eins, GmbHG dürfen Geschäftsführer ohne Einwilligung der Gesellschaft weder Geschäfte in deren Geschäftszweige für eigene oder fremde Rechnung machen, noch bei einer Gesellschaft des gleichen Geschäftszweiges als persönlich haftende Gesellschafter sich beteiligen oder eine Stelle im Vorstände oder Aufsichtsrate oder als Geschäftsführer bekleiden. Gemäß Paragraph 24, Absatz 2, GmbHG kann die Einwilligung hinsichtlich der zu Geschäftsführern bestellten Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag allgemein ausgesprochen sein. Sie ist außerdem schon dann anzunehmen, wenn bei Bestellung eines Gesellschafters zum Geschäftsführer den übrigen Gesellschaftern eine solche Tätigkeit oder Teilnahme desselben bekannt war und gleichwohl deren Aufhebung nicht ausdrücklich bedungen wurde.

57

In Übereinstimmung hiemit sieht auch § 21c Z 8 RAO vor, dass bei Gesellschaften zur Ausübung der Rechtsanwaltschaft der Gesellschaftsvertrag vorsehen kann, dass ein Rechtsanwalt die Rechtsanwaltschaft auch außerhalb der Gesellschaft ausüben darf (vgl. dazu z.B. Rohregger in Engelhart/Hoffmann/Lehner/Rohregger/Vitek,

RAO11, § 21c Tz 21). In Übereinstimmung hiemit sieht auch Paragraph 21 c, Ziffer 8, RAO vor, dass bei Gesellschaften zur Ausübung der Rechtsanwaltschaft der Gesellschaftsvertrag vorsehen kann, dass ein Rechtsanwalt die Rechtsanwaltschaft auch außerhalb der Gesellschaft ausüben darf (vergleiche, dazu z.B. Rohregger in Engelhart/Hoffmann/Lehner/Rohregger/Vitek, RAO11, Paragraph 21 c, Tz 21).

58

Entgegen der Annahme des Bundesfinanzgerichts führt daher gerade der Umstand, dass die Gesellschaftsverträge insoweit keine Regelung enthalten dazu, dass der Revisionswerber anwaltliche Leistungen nur im Rahmen der jeweiligen Gesellschaft erbringen durfte.

59

Betreffend Einkommensteuer ist dieser Mangel aber nicht relevant, da auch ausgehend vom Vorbringen des Revisionswerbers die Zuwendungen dem Revisionswerber (persönlich) zuzurechnen sind.

60

Unbestritten ist, dass der Revisionswerber in den gegenständlichen Restitutionssachen jeweils persönlich handelte, wenn auch sein Verhalten zivilrechtlich (nach den Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts: überwiegend; nach dem Vorbringen des Revisionswerbers: ausschließlich) der jeweiligen Gesellschaft zuzurechnen war. Ebenso unbestritten erfolgten die Zuwendungen jeweils an den Revisionswerber persönlich auf Konten, die nur seinem Zugriff unterlagen. Weder die Rechtsanwaltsgesellschaften noch Mag. C erhoben Ansprüche auf diese Zuwendungen.

61

Ausgehend von der - wie bereits ausgeführt - nicht als mangelhaft erkennbaren Prämisse, dass die Zuwendungen als betrieblich und nicht als privat veranlasst anzusehen sind, sind diese Zuwendungen einem Betrieb (einer „Betätigung“, die zu - betrieblichen - Einkünften führt; vgl. Zorn/Varro in Doralt et al, EStG17, § 4 Tz 22; vgl. dazu auch VwGH 31.5.2017, Ro 2016/13/0001) des Revisionswerbers (und nicht der Rechtsanwaltsgesellschaften) zuzurechnen. Die Zuwendungen erfolgten im Hinblick auf die Tätigkeiten des Revisionswerbers und dem hierauf beruhenden Vertrauen zwischen dem Revisionswerber persönlich und seinen Klienten ausschließlich an den Revisionswerber (persönlich) auf dessen Konten. Selbst wenn dies zivilrechtlich (mangels - allenfalls auch konkludent erteilter, vgl. dazu Enzinger in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG, 105. Lfg, § 24 Tz 24; OGH 14.9.2021, 6 Ob 71/21s - Zustimmung) rechtswidrig gewesen sein mag, ändert dies nichts daran, dass diese Zuwendungen - anders als die separat behandelten Honorare an die Rechtsanwaltsgesellschaften - nach den Zahlungsanweisungen der Mandanten dem Revisionswerber persönlich zukommen sollten und zugekommen sind. Konkrete Zweifel an dieser Zurechnung (hierauf bezieht sich das Erkenntnis VwGH 17.12.1996, 95/14/0074, worauf die Revision verweist) bestehen auf Basis des unstrittigen Sachverhalts nicht. Der Verstoß gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot schließt die Erhebung einer Abgabe nach § 23 Abs. 2 BAO nicht aus. Ausgehend von der - wie bereits ausgeführt - nicht als mangelhaft erkennbaren Prämisse, dass die Zuwendungen als betrieblich und nicht als privat veranlasst anzusehen sind, sind diese Zuwendungen einem Betrieb (einer „Betätigung“, die zu - betrieblichen - Einkünften führt; vergleiche, Zorn/Varro in Doralt et al, EStG17, Paragraph 4, Tz 22; vergleiche, dazu auch VwGH 31.5.2017, Ro 2016/13/0001) des Revisionswerbers (und nicht der Rechtsanwaltsgesellschaften) zuzurechnen. Die Zuwendungen erfolgten im Hinblick auf die Tätigkeiten des Revisionswerbers und dem hierauf beruhenden Vertrauen zwischen dem Revisionswerber persönlich und seinen Klienten ausschließlich an den Revisionswerber (persönlich) auf dessen Konten. Selbst wenn dies zivilrechtlich (mangels - allenfalls auch konkludent erteilter, vergleiche, dazu Enzinger in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG, 105. Lfg, Paragraph 24, Tz 24; OGH 14.9.2021, 6 Ob 71/21s - Zustimmung) rechtswidrig gewesen sein mag, ändert dies nichts daran, dass diese Zuwendungen - anders als die separat behandelten Honorare an die Rechtsanwaltsgesellschaften - nach den Zahlungsanweisungen der Mandanten dem Revisionswerber persönlich zukommen sollten und zugekommen sind. Konkrete Zweifel an dieser Zurechnung (hierauf bezieht sich das Erkenntnis VwGH 17.12.1996, 95/14/0074, worauf die Revision verweist) bestehen auf Basis des unstrittigen Sachverhalts nicht. Der Verstoß gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot schließt die Erhebung einer Abgabe nach Paragraph 23, Absatz 2, BAO nicht aus.

4. Umsatzsteuer

62

Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus (vgl. z.B. VwGH 10.5.2016, Ra 2015/15/0049, mwN). Die Umsatzsteuerpflicht setzt einen Leistungsaustausch, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus (vergleiche,

z.B. VwGH 10.5.2016, Ra 2015/15/0049, mwN).

63

Das Bundesfinanzgericht nimmt zwar (auch insoweit) einen entgeltlichen Zusammenhang mit den Leistungen des Revisionswerbers an. Insoweit erweisen sich aber die Einwendungen des Revisionswerbers zur Beweiswürdigung als relevant, beruhen doch diese Erwägungen - wie bereits dargelegt - auf rechtlich unrichtigen Prämissen. Ob der Revisionswerber persönliche Leistungen (allenfalls auch nichtanwaltlicher Art) erbracht hat, die im Austauschverhältnis zu den Zuwendungen stehen, lässt sich anhand der bisherigen Verfahrensergebnisse nicht abschließend beurteilen. Damit steht aber ebenfalls nicht fest, dass die neu hervorgekommenen Tatsachen betreffend Umsatzsteuer 2013 zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätten.

5. Ergebnis

64

Das angefochtene Erkenntnis war daher betreffend Wiederaufnahme (Umsatzsteuer 2013) sowie Umsatzsteuer 2013 gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Im Übrigen war die Revision gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Das angefochtene Erkenntnis war daher betreffend Wiederaufnahme (Umsatzsteuer 2013) sowie Umsatzsteuer 2013 gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Im Übrigen war die Revision gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

65

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 3. September 2024

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Bindung an den Wortlaut des Gesetzes VwRallg3/2/1 Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2 Individuelle Normen und Parteienrechte Bindung der Verwaltungsbehörden an gerichtliche Entscheidungen VwRallg9/4 Rechtsgrundsätze Verjährung im öffentlichen Recht VwRallg6/6

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RA2023130118.L00

Im RIS seit

08.10.2024

Zuletzt aktualisiert am

06.11.2024

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at