jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Beschluss 2023/8/17 Ra 2023/13/0053

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.08.2023

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)
10/07 Verwaltungsgerichtshof
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §115 Abs1
BAO §280 Abs1 lite
B-VG Art133 Abs4
FinStrG §33 Abs1
FinStrG §8 Abs1
FinStrG §8 Abs2
VwGG §28 Abs3
VwGG §34 Abs1

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017

1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974

9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBl. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

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. FinStrG Art. 1 § 8 heute
2. FinStrG Art. 1 § 8 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
3. FinStrG Art. 1 § 8 gültig von 01.01.1976 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 335/1975

1. FinStrG Art. 1 § 8 heute
2. FinStrG Art. 1 § 8 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
3. FinStrG Art. 1 § 8 gültig von 01.01.1976 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 335/1975

1. VwGG § 28 heute
2. VwGG § 28 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. VwGG § 28 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017
4. VwGG § 28 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 28 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 28 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 28 gültig von 01.01.1991 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
8. VwGG § 28 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

1. VwGG § 34 heute
2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Wien 12/13/14 Purkersdorf in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 23. März 2023, Zl. RV/7100732/2019, betreffend u.a. Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2007 bis 2009) und Einkommensteuer 2007 bis 2009 (mitbeteiligte Partei: P in R, vertreten durch die Schwarz & Partner Wirtschaftsprüfung & Steuerberatung GmbH in 1100 Wien, Gudrunstraße 141), den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12. September 2016 wurde u.a. ausgeführt, für die Jahre 2007 bis 2009 sei die abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG erfolgt. Im Zuge des Außenprüfungsverfahrens bei der X GmbH seien sowohl die Tatsache, dass ein Gebäude auf einem im Eigentum des Mitbeteiligten befindlichen Grundstück errichtet worden sei und die Gebäudeteile sich nicht im Eigentum der X GmbH befänden, als auch die Vereinbarung über die Übernahme von Bauleistungen durch die X GmbH bis zu einer Summe von 700.000 € gegen Einräumung eines Nutzungsrechts durch den Mitbeteiligten als Gesellschafter-Geschäftsführer der X GmbH auf die Dauer von 20 Jahren, sowie Beweismittel dazu neu hervorgekommen. Dies stelle eine neue Tatsache dar, die der Behörde im Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide (u.a.) 2007 bis 2009 nicht bekannt gewesen sei und die daher die Wiederaufnahme des Verfahrens zulasse. Die Übernahme von Baukosten gegen Einräumung des Nutzungsrechts für den Zeitraum von 20 Jahren stelle eine im Zeitpunkt der Übernahme der Baukosten vereinnahmte Mietvorauszahlung dar. Für die anteilige Nutzungsüberlassung des Gebäudes sei eine jährliche Absetzung für Abnutzung von 1,5 % ab Nutzungsbeginn anzusetzen.Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12. September 2016 wurde u.a. ausgeführt, für die Jahre 2007 bis 2009 sei die abgabenbehördliche Prüfung gemäß Paragraph 147, Absatz eins, BAO in Verbindung mit Paragraph 99, Absatz 2, FinStrG erfolgt. Im Zuge des Außenprüfungsverfahrens bei der X GmbH seien sowohl die Tatsache, dass ein Gebäude auf einem im Eigentum des Mitbeteiligten befindlichen Grundstück errichtet worden sei und die Gebäudeteile sich nicht im Eigentum der X GmbH befänden, als auch die Vereinbarung über die Übernahme von Bauleistungen durch die X GmbH bis zu einer Summe von 700.000 € gegen Einräumung eines Nutzungsrechts durch den Mitbeteiligten als Gesellschafter-Geschäftsführer der X GmbH auf die Dauer von 20 Jahren, sowie Beweismittel dazu neu hervorgekommen. Dies stelle eine neue Tatsache dar, die der Behörde im Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide (u.a.) 2007 bis 2009 nicht bekannt gewesen sei und die daher die Wiederaufnahme des Verfahrens zulasse. Die Übernahme von Baukosten gegen Einräumung des Nutzungsrechts für den Zeitraum von 20 Jahren stelle eine im Zeitpunkt der Übernahme der Baukosten vereinnahmte Mietvorauszahlung dar. Für die anteilige Nutzungsüberlassung des Gebäudes sei eine jährliche Absetzung für Abnutzung von 1,5 % ab Nutzungsbeginn anzusetzen.

2

Mit Bescheiden vom 12. September 2016 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer für diese Jahre neu fest. In der Begründung verwies das Finanzamt jeweils auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung.Mit Bescheiden vom 12. September 2016 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 gemäß Paragraph 303, Absatz eins, BAO wieder auf und setzte die Einkommensteuer für diese Jahre neu fest. In der Begründung verwies das Finanzamt jeweils auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung.

3

Der Mitbeteiligte erhob u.a. gegen diese Bescheide Beschwerde. Darin wurde im Wesentlichen geltend gemacht, der Sachverhalt sei der Behörde bereits aus einer vorangegangenen Außenprüfung (im Jahr 2007) bekannt gewesen. Ein Zufluss des Vorteils aus den Investitionen des Mieters erfolge erst mit der Beendigung des Mietverhältnisses.

4

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 29. August 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung wurde u.a. ausgeführt, die Kenntniserlangung der in der Beschwerde aufgezählten Tatsachen und Beweismittel sei zunächst in einem gänzlich anderen Abgabenverfahren für ein anderes Abgabensubjekt erfolgt. Durch die Rechtsprechung sei hinreichend geklärt, dass die Vereinnahmung von Mietvorauszahlungen (auch wenn diese in Form von Sachleistungen erfolgten) im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Besteuerung zu unterziehen seien. Auch sei der steuerlich relevante Zuflusszeitpunkt von Mieterinvestitionen hinreichend geklärt; der Zufluss erfolge im Zeitpunkt der Übernahme der Bauleistungen.

5

Der Mitbeteiligte beantragte die Entscheidung der Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

6

In einer ergänzenden Eingabe machte der Mitbeteiligte insbesondere geltend, er sei steuerlicher Laie. Er sei bereits damals steuerlich vertreten gewesen und habe auf die Richtigkeit des Rates seines damaligen steuerlichen Vertreters vertrauen dürfen. Der damalige steuerliche Vertreter habe vermeint, der Baufortschritt bei der Errichtung der Immobilie sei mangels Zuflusses keine steuerpflichtige Einnahme, zumal das damals noch in Bau befindliche Superädifikat im wirtschaftlichen Eigentum der GmbH gestanden sei. Es liege daher strafausschließender Irrtum vor. Es sei noch vor Beginn der Außenprüfung Festsetzungsverjährung eingetreten.

7

Das Bundesfinanzgericht übermittelte dem Finanzamt diese Eingabe mit der Möglichkeit zur Äußerung. Das Finanzamt führte in der Äußerung u.a. aus, den Abgabepflichtigen treffe eine Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Für die Offenlegung des vollständigen Sachverhalts sei kein steuerliches Fachwissen erforderlich. Der Mitbeteiligte habe die Finanzierung des Um- bzw. Neubaus der Gebäude auf seinem Grundstück über die GmbH gewählt und sei Nutznießer dieser von der GmbH beauftragten Bautätigkeiten. Es sei daher davon auszugehen, dass der Mitbeteiligte es ernsthaft für möglich gehalten habe, dass sich daraus steuerliche Konsequenzen auch in seinem Einkommensteuerverfahren ergeben, und sich damit abgefunden habe.

8

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2007 bis 2009) und Einkommensteuer 2007 bis 2009 Folge und hob die angefochtenen Bescheide ersatzlos auf. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2007 bis 2009) und Einkommensteuer 2007 bis 2009 Folge und hob die angefochtenen Bescheide ersatzlos auf. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

9

Nach Darstellung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, der Mitbeteiligte sei bis April 2015 Mitgesellschafter der X GmbH gewesen und sei seither deren Alleingesellschafter. In der außerordentlichen Generalversammlung der Gesellschaft im September 2006 sei vereinbart worden, dass ein in Bau befindliches Gebäude auf dem Privatgrundstück des Mitbeteiligten der Gesellschaft teilweise zur Nutzung überlassen werde. Vereinbart worden sei eine Nutzungsdauer von 20 Jahren. Die Kosten für den Um- bzw. Neubau habe die Gesellschaft bis zum Betrag von 700.000 € zu tragen gehabt. Bei der außerordentlichen Generalversammlung seien neben den beiden Gesellschaftern als Gäste der Steuerberater des Mitbeteiligten sowie der das Bauvorhaben planende Architekt anwesend gewesen.

10

Im Rahmen der Außenprüfung der X GmbH sei das Finanzamt darauf aufmerksam geworden, dass die aus dem Mietverhältnis erzielten Einnahmen beim Mitbeteiligten nicht der Einkommensbesteuerung unterzogen worden seien. In der im Anschluss betreffend den Mitbeteiligten im August 2016 eingeleiteten Außenprüfung seien die von der Gesellschaft zu tragenden Baukosten in Höhe von 700.000 € als im Zeitpunkt der Übernahme der Baukosten vereinnahmte Mietvorauszahlungen qualifiziert worden. Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme sowie die neuen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2009 seien im September 2016 erlassen worden.

11

In der im Oktober 2016 erhobenen Beschwerde habe der Mitbeteiligte die Ansicht vertreten, dass es sich um nicht verpflichtende Mieterinvestitionen handle; die Investitionen würden daher dem Vermieter erst mit Beendigung des Mietverhältnisses zufließen.

12

Der Mitbeteiligte sei auch bereits im Jahr 2006 steuerlich vertreten gewesen. Die zwischen dem Mitbeteiligten und der Gesellschaft vereinbarte Nutzungsüberlassung sei unter Beiziehung des steuerlichen Vertreters beschlossen worden. Weder im Finanzstraf- noch im Strafregister finde sich ein Eintrag betreffend den Mitbeteiligten.

13
Betreffend die Jahre 2007 bis 2009 sei die allgemeine Bemessungsverjährung mit Ende des Jahres 2015 abgelaufen. Das Finanzamt stütze sich darauf, dass es sich um hinterzogene Abgaben handle. Dem Mitbeteiligten sei bekannt gewesen, dass zwischen ihm und der Gesellschaft, an der er beteiligt sei, eine Nutzungsvereinbarung abgeschlossen worden sei. Hinsichtlich der steuerrechtlichen Beurteilung dieses Sachverhalts habe der Mitbeteiligte auf die Beratung und Auskunft durch seinen steuerlichen Vertreter vertraut. Dieser sei bereits in der Vorbereitungsphase der geplanten Nutzungsvereinbarung eingebunden gewesen. Insgesamt sei der Mitbeteiligte damit seiner Erkundigungspflicht nachgekommen und habe sich auf die ihm von seinem Steuerberater erteilte Auskunft verlassen. Es sei folglich auszuschließen, dass der Mitbeteiligte wissentlich und willentlich den Tatbestand der Abgabenhinterziehung habe verwirklichen wollen. Der Mitbeteiligte habe es nicht einmal ernstlich für möglich gehalten, im Zusammenhang mit dem zwischen ihm und der Gesellschaft abgeschlossenen Nutzungsvertrag eine finanzstrafrechtlich relevante Tat zu verwirklichen; er habe sich auch nicht damit abgefunden. Ein Vorsatz des Mitbeteiligten sei daher nicht vorgelegen, weshalb sich weitere Ausführungen zur objektiven Tatseite erübrigten. Die zehnjährige Verjährungsfrist komme damit nicht zur Anwendung. Die angefochtenen Bescheide seien daher aufzuheben gewesen.
14
Gegen dieses Erkenntnis (betreffend Wiederaufnahme und Einkommensteuer 2007 bis 2009) wendet sich die Revision des Finanzamts.
15
Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.
16
Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.
17
Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.
18
Zur Zulässigkeit wird in der Revision betreffend inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend gemacht, bei der Beurteilung, ob Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO hinterzogen seien, komme es nicht darauf an, dass der Abgabepflichtige selbst für die Hinterziehung der Abgabe verantwortlich sein müsse. Das Bundesfinanzgericht habe das Vorliegen einer (Mit-)Täterschaft der Rechtsberatung, die augenscheinlich dazu geführt habe, dass beträchtliche Einnahmenzuflüsse weder in die Einkommensteuererklärungen des

Mitbeteiligten aufgenommen worden seien, noch der zur Abgabenverkürzung führende relevante Sachverhalt auf sonstige Art und Weise der Abgabenbehörde offengelegt worden sei, nicht einmal in Erwägung gezogen. Das Bundesfinanzgericht unterstelle bloß, dass der Mitbeteiligte vom Vorwurf des Hinterziehungsvorsatzes frei sei, weil er sich auf die Beratung und Auskunft seines steuerlichen Vertreters habe verlassen dürfen. Nach Ansicht des Finanzamts könne jedoch die Befassung eines Steuerberaters kein Freibrief dafür sein, steuerpflichtige Mieteinnahmen (Mietvorauszahlungen) der Abgabenbehörde gegenüber gänzlich zu verschweigen. Das Bundesfinanzgericht hätte sich unter diesen Umständen auch mit der Frage beschäftigen müssen, ob nicht zumindest der Steuerberater - als rechtskundige Person - „es ernstlich für möglich halten hätte müssen und sich damit abgefunden hätte (Definition vorsätzlichen Handelns gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG)“, dass infolge der außer Streit stehenden Nichterklärung von dem Mitbeteiligten wirtschaftlich zugeflossenen Mieterinvestitionen als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die Einkommensteuerschulden in den betreffenden Jahren beträchtlich verkürzt würden. Das Bundesfinanzgericht verkenne damit die Rechtslage, indem es die subjektive Tatseite nur auf Seiten des Mitbeteiligten verneine. Bei Prüfung des Hinterziehungsvorsatzes könne es nicht auf Schuldausschließungs- und Rechtfertigungsgründe gemäß § 9 FinStrG ankommen, weil diesfalls die Voraussetzungen für eine nach eigener Anschauung der Abgabenbehörde zu beurteilende Verjährungsfrist von zehn Jahren generell ausgeschlossen wären.Zur Zulässigkeit wird in der Revision betreffend inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend gemacht, bei der Beurteilung, ob Abgaben im Sinne des Paragraph 207, Absatz 2, zweiter Satz BAO hinterzogen seien, komme es nicht darauf an, dass der Abgabepflichtige selbst für die Hinterziehung der Abgabe verantwortlich sein müsse. Das Bundesfinanzgericht habe das Vorliegen einer (Mit-)Täterschaft der Rechtsberatung, die augenscheinlich dazu geführt habe, dass beträchtliche Einnahmenzuflüsse weder in die Einkommensteuererklärungen des Mitbeteiligten aufgenommen worden seien, noch der zur Abgabenverkürzung führende relevante Sachverhalt auf sonstige Art und Weise der Abgabenbehörde offengelegt worden sei, nicht einmal in Erwägung gezogen. Das Bundesfinanzgericht unterstelle bloß, dass der Mitbeteiligte vom Vorwurf des Hinterziehungsvorsatzes frei sei, weil er sich auf die Beratung und Auskunft seines steuerlichen Vertreters habe verlassen dürfen. Nach Ansicht des Finanzamts könne jedoch die Befassung eines Steuerberaters kein Freibrief dafür sein, steuerpflichtige Mieteinnahmen (Mietvorauszahlungen) der Abgabenbehörde gegenüber gänzlich zu verschweigen. Das Bundesfinanzgericht hätte sich unter diesen Umständen auch mit der Frage beschäftigen müssen, ob nicht zumindest der Steuerberater - als rechtskundige Person - „es ernstlich für möglich halten hätte müssen und sich damit abgefunden hätte (Definition vorsätzlichen Handelns gemäß Paragraph 8, Absatz eins, FinStrG)“, dass infolge der außer Streit stehenden Nichterklärung von dem Mitbeteiligten wirtschaftlich zugeflossenen Mieterinvestitionen als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung die Einkommensteuerschulden in den betreffenden Jahren beträchtlich verkürzt würden. Das Bundesfinanzgericht verkenne damit die Rechtslage, indem es die subjektive Tatseite nur auf Seiten des Mitbeteiligten verneine. Bei Prüfung des Hinterziehungsvorsatzes könne es nicht auf Schuldausschließungs- und Rechtfertigungsgründe gemäß Paragraph 9, FinStrG ankommen, weil diesfalls die Voraussetzungen für eine nach eigener Anschauung der Abgabenbehörde zu beurteilende Verjährungsfrist von zehn Jahren generell ausgeschlossen wären.

19

Weiters wird zur Zulässigkeit betreffend Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht, nicht nur die Abgabenbehörde, sondern auch das Bundesfinanzgericht unterliege der amtswegigen Ermittlungspflicht. Dagegen habe das Bundesfinanzgericht verstoßen, wenn es lediglich feststelle, die Abgabenbehörde habe sich mit der subjektiven Tatseite zur Hinterziehung nicht auseinandergesetzt, aber keine ihm obliegenden eigenen Sachverhaltsfeststellungen zu dieser entscheidungswesentlichen Sach- und Rechtsfrage treffe.

20

Mit diesem Vorbringen wird die Zulässigkeit der Revision nicht aufgezeigt.

21

Nach § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist im allgemeinen fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.Nach Paragraph 207, Absatz 2, BAO beträgt die Verjährungsfrist im allgemeinen fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

22
Abgabenhinterziehung setzt Vorsatz voraus (§ 33 Abs. 1 FinStrG). Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (§ 8 Abs. 1 FinStrG).Abgabenhinterziehung setzt Vorsatz voraus (Paragraph 33, Absatz eins, FinStrG). Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (Paragraph 8, Absatz eins, FinStrG).
23
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. Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht. Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. z.B. VwGH 31.1.2018, Ro 2017/15/0015).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. Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht. Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen vergleiche , z.B. VwGH 31.1.2018, Ro 2017/15/0015).
24
Wenn in der Revision eine Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird, so können zwar auch Ermittlungs- oder Begründungsmängel des Bundesfinanzgerichts zur Zulässigkeit der Revision führen. Dazu ist aber in der Revision die Relevanz der geltend gemachten Verfahrensfehler in konkreter Weise darzulegen. Der Rechtsmittelwerber muss die entscheidenden Tatsachen behaupten, die dem Verwaltungsgericht wegen des Verfahrensmangels unbekannt geblieben sind (vgl. z.B. VwGH 23.10.2020, Ra 2020/13/0081).Wenn in der Revision eine Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird, so können zwar auch Ermittlungs- oder Begründungsmängel des Bundesfinanzgerichts zur Zulässigkeit der Revision führen. Dazu ist aber in der Revision die Relevanz der geltend gemachten Verfahrensfehler in konkreter Weise darzulegen. Der Rechtsmittelwerber muss die entscheidenden Tatsachen behaupten, die dem Verwaltungsgericht wegen des Verfahrensmangels unbekannt geblieben sind vergleiche , z.B. VwGH 23.10.2020, Ra 2020/13/0081).
25
Entgegen dem Vorbringen in der Revision hat das Bundesfinanzgericht eigene Feststellungen zum Vorsatz des Mitbeteiligten getroffen. Wenn die Revision geltend macht, das Bundesfinanzgericht hätte sich auch mit der Frage beschäftigen müssen, ob nicht zumindest der Steuerberater „es ernstlich für möglich halten hätte müssen“, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beträchtlich verkürzt würden, so verkennt es damit die Rechtslage. Für die Frage, ob Vorsatz vorliegt, ist nicht entscheidend, ob die betreffende Person das Eintreten eines bestimmten Sachverhalts ernstlich für möglich hätte halten müssen. Dies würde lediglich bedeuten, dass die betreffende Person bei Einhaltung der gebotenen Sorgfalt dies ernstlich für möglich gehalten hätte, aber wegen Verstoßes gegen diese Sorgfalt dies tatsächlich nicht ernstlich für möglich gehalten hat. Dies wäre sohin lediglich der Vorwurf der Fahrlässigkeit (vgl. z.B. VwGH 20.4.1998, 97/17/0179; RIS-Justiz RS0089257). Für Vorsatz ist hingegen erforderlich, dass die betreffende Person das Eintreten des Sachverhalts (tatsächlich) ernstlich für möglich gehalten hat. Dass dies beim Steuerberater der Fall gewesen wäre, behauptet auch das Finanzamt in der Revision nicht. Mit Fragen von Schuldausschließungs- oder Rechtfertigungsgründen (iSd § 9 FinStrG) hat sich das Bundesfinanzgericht - entgegen den Darlegungen in der Revision - im Hinblick auf die Verneinung des Vorsatzes auch folgerichtig nicht befasst.Entgegen dem Vorbringen in der Revision hat das Bundesfinanzgericht eigene Feststellungen zum Vorsatz des Mitbeteiligten

getroffen. Wenn die Revision geltend macht, das Bundesfinanzgericht hätte sich auch mit der Frage beschäftigen müssen, ob nicht zumindest der Steuerberater „es ernstlich für möglich halten hätte müssen“, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beträchtlich verkürzt würden, so verkennt es damit die Rechtslage. Für die Frage, ob Vorsatz vorliegt, ist nicht entscheidend, ob die betreffende Person das Eintreten eines bestimmten Sachverhalts ernstlich für möglich hätte halten müssen. Dies würde lediglich bedeuten, dass die betreffende Person bei Einhaltung der gebotenen Sorgfalt dies ernstlich für möglich gehalten hätte, aber wegen Verstoßes gegen diese Sorgfalt dies tatsächlich nicht ernstlich für möglich gehalten hat. Dies wäre sohin lediglich der Vorwurf der Fahrlässigkeit vergleiche , z.B. VwGH 20.4.1998, 97/17/0179; RIS-Justiz RS0089257). Für Vorsatz ist hingegen erforderlich, dass die betreffende Person das Eintreten des Sachverhalts (tatsächlich) ernstlich für möglich gehalten hat. Dass dies beim Steuerberater der Fall gewesen wäre, behauptet auch das Finanzamt in der Revision nicht. Mit Fragen von Schuldausschließungs- oder Rechtfertigungsgründen (iSd Paragraph 9, FinStrG) hat sich das Bundesfinanzgericht - entgegen den Darlegungen in der Revision - im Hinblick auf die Verneinung des Vorsatzes auch folgerichtig nicht befasst.
26
In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.
Wien, am 17. August 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2023130053.L00

Im RIS seit

18.09.2023

Zuletzt aktualisiert am

26.09.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at