

TE Vwgh Erkenntnis 2010/11/25 2007/15/0061

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.11.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §200 Abs1;

BAO §200 Abs2;

BAO §208 Abs1 litd;

1. BAO § 200 heute
2. BAO § 200 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 200 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 200 gültig von 01.01.1986 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
1. BAO § 200 heute
2. BAO § 200 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 200 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 200 gültig von 01.01.1986 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985
1. BAO § 208 heute
2. BAO § 208 gültig ab 01.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
3. BAO § 208 gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
4. BAO § 208 gültig von 31.12.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
5. BAO § 208 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
6. BAO § 208 gültig von 10.01.1998 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
7. BAO § 208 gültig von 22.12.1984 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des G S j in W, vertreten durch die Wirtschaftstreuhand Kufstein Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 6330 Kufstein, Oberer Stadtplatz 15, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 2. Februar 2007, Zl. RV/0186-I/06, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger

Exekution zu ersetzen.

Begründung

Vom Beschwerdeführer, Georg S junior, wurden im Streitzeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Die Abgabenerklärung 1997 wurde am 21. Jänner 1999, die Abgabenerklärung 1998 am 18. Oktober 1999 beim Finanzamt eingereicht. Die Veranlagung zur Einkommensteuer 1997 erfolgte am 17. Februar 1999, jene zur Einkommensteuer 1998 am 25. Oktober 1999. Die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 ergingen gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig. Vom Beschwerdeführer, Georg S junior, wurden im Streitzeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Die Abgabenerklärung 1997 wurde am 21. Jänner 1999, die Abgabenerklärung 1998 am 18. Oktober 1999 beim Finanzamt eingereicht. Die Veranlagung zur Einkommensteuer 1997 erfolgte am 17. Februar 1999, jene zur Einkommensteuer 1998 am 25. Oktober 1999. Die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 ergingen gemäß Paragraph 200, Absatz eins, BAO vorläufig.

Am 18. Mai 1998 wurde von der "Betriebsprüfung" des für die Veranlagung des Beschwerdeführers zuständigen Finanzamtes eine Kontrollmitteilung ausgestellt, laut welcher "Georg S" 1997 Einnahmen aus der kurzfristigen Verpachtung konkret bezeichneter Grundstücke zwecks Abhaltung eines "Open Air" Konzerts erzielt habe. Laut einer weiteren Kontrollmitteilung vom 13. August 1999 seien von Georg S auch 1998 derartige Einnahmen erzielt worden.

Aufgrund der vorliegenden Kontrollmitteilungen wurde der Vater des Beschwerdeführers, Georg S senior, der zivilrechtlicher Eigentümer der kurzfristig verpachteten Grundstücke und an der gleichen Adresse wie der Beschwerdeführer wohnhaft war, mit der Begründung, dass er die in den Kontrollmitteilungen angeführten Einkünfte nicht erklärt habe, zur Abgabe von Steuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 aufgefordert.

Der steuerliche Vertreter von Georg S senior gab dem Finanzamt infolge der Aufforderung mit Schreiben vom 22. November 1999 Folgendes bekannt:

"Im Namen und im Auftrag von Herrn (Georg S) sen. teile ich Ihnen mit, dass die bezahlten Grundentschädigungen an den Betriebsführer der Landwirtschaft, Herrn (Georg S) jun., ..., bezahlt wurden (St.Nr. ...).

Herr (Georg S) sen. hat neben seinen geringen Pensionseinkünften kein Einkommen."

Am 21. November 2005 erfolgte hinsichtlich des Beschwerdeführers die endgültige Veranlagung der Einkommensteuer betreffend die Jahre 1997 und 1998. In den endgültigen Einkommensteuerbescheiden wurden die streitgegenständlichen Einkünfte aus der kurzfristigen Verpachtung von Grundstücken erfasst. Das Finanzamt ermittelt sie wie folgt:

1997

1998

nachweislich zugeflossene Einnahmen T

74.570

70.927

nachweislich zugeflossene Einnahmen H

10.000

Zuschätzung weitere Standbetriebe lt. Unterlagen

30.000

5.000

Abzug Aufwuchsentgang/Wirtschafterschwernis

-16.570

- 15.927

weitere pauschale Abzüge

- 8.000

- 4.000

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

90.000

56.000

Die Nichterfassung dieser Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in den für die Jahre 1997 und 1998 eingereichten Einkommensteuererklärungen sei laut Finanzamt als Abgabenhinterziehung zu werten.

Der Beschwerdeführer berief gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 und brachte vor, von einer Abgabenhinterziehung könne keine Rede sein, weil das Tatbestandsmerkmal der Vorsätzlichkeit fehle. Richtig sei, dass er die streitgegenständlichen Einkünfte in den Steuererklärungen nicht erfasst habe. Dem Finanzamt sei aber mit Schreiben vom 22. November 1999 unter Angabe der Steuernummer bekannt gegeben und damit offengelegt worden, dass ihm die Einkünfte zugeflossen seien. Daher werde beantragt, die angefochtenen Bescheide wegen Verjährung aufzuheben.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidungen ab und begründete dies damit, dass die am 21. Jänner 1999 eingereichte Einkommensteuererklärung 1997 keinen Hinweis auf die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft enthalte und gleiches für die am 18. Oktober 1999 eingereichte Einkommensteuererklärung 1998 gelte. Die Nichterfassung von Einkünften in Höhe von rund 90.000 S pro Kalenderjahr stelle jedenfalls eine Abgabenhinterziehung dar, die mit Abgabe der Einkommensteuererklärungen 1997 und 1998 bewirkt worden sei.

Der Beschwerdeführer stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte in einem ergänzenden Schriftsatz zum Vorlageantrag, in dem erstmalig ein Antrag auf mündliche Verhandlung gemäß § 284 BAO gestellt wurde, u.a. vor, dem Finanzamt sei mitgeteilt worden, dass die strittigen Einnahmen dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien. Daher könne keine Abgabenhinterziehung unterstellt werden, wenn in der Folge Einkommensteuererklärungen eingereicht würden, in denen diese Einnahmen offensichtlich nicht enthalten seien. Es handle sich lediglich um ein Versehen, dass diese bei der Erstellung der Einkommensteuererklärungen übersehen worden seien. Der Beschwerdeführer stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte in einem ergänzenden Schriftsatz zum Vorlageantrag, in dem erstmalig ein Antrag auf mündliche Verhandlung gemäß Paragraph 284, BAO gestellt wurde, u.a. vor, dem Finanzamt sei mitgeteilt worden, dass die strittigen Einnahmen dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien. Daher könne keine Abgabenhinterziehung unterstellt werden, wenn in der Folge Einkommensteuererklärungen eingereicht würden, in denen diese Einnahmen offensichtlich nicht enthalten seien. Es handle sich lediglich um ein Versehen, dass diese bei der Erstellung der Einkommensteuererklärungen übersehen worden seien.

Die belangte Behörde hielt dem Beschwerdeführer u.a. vor, dass die Offenlegung der Einkünfte mit Schreiben vom 22. November 1999 (das sich überdies nur auf die Einnahmen des Jahres 1998 bezogen habe) erst erfolgt sei, nachdem der Beschwerdeführer die Steuererklärungen 1997 und 1998 eingereicht und das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide erlassen habe. Da der Beschwerdeführer von vornherein gewusst habe, dass ihm die Einnahmen zuzurechnen seien, hätte er diese in die Steuererklärungen aufnehmen müssen, weshalb von einer vorsätzlichen Verletzung der Offenlegungsfrist auszugehen sei und die verlängerte Verjährungsfrist zum Tragen komme.

In der Vorhaltsbeantwortung wurde ausgeführt, dass die strittigen Einnahmen nicht auf das Mietenkonto überwiesen und daher bei Erstellung der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 übersehen worden seien. Von einer Abgabenhinterziehung könne jedoch nicht gesprochen werden, weil allgemein bekannt gewesen sei, dass die Einnahmen dem Finanzamt gemeldet würden und bereits bei den Vertragsverhandlungen (Anm: gemeint wohl mit den Bestandnehmern der Grundstücke) über die Abgeltung der Einkommensteuer verhandelt worden sei. Unter diesem Gesichtspunkt könne selbst bei fiskalischer Auslegung nicht von Vorsatz gesprochen werden. In der Vorhaltsbeantwortung wurde ausgeführt, dass die strittigen Einnahmen nicht auf das Mietenkonto

überwiesen und daher bei Erstellung der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 übersehen worden seien. Von einer Abgabenhinterziehung könne jedoch nicht gesprochen werden, weil allgemein bekannt gewesen sei, dass die Einnahmen dem Finanzamt gemeldet würden und bereits bei den Vertragsverhandlungen Anmerkung, gemeint wohl mit den Bestandnehmern der Grundstücke) über die Abgeltung der Einkommensteuer verhandelt worden sei. Unter diesem Gesichtspunkt könne selbst bei fiskalischer Auslegung nicht von Vorsatz gesprochen werden.

Nach Zusendung der Steuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 (Anm.: gemeint wohl an Georg S senior) sei dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass es sich um Einkünfte des Beschwerdeführers handle. Spätestens zu diesem Zeitpunkt sei klar gewesen, dass dem Finanzamt Informationen in Bezug auf die streitgegenständlichen Einnahmen vorliegen würden. Es entspräche wohl der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der Beschwerdeführer bei Hinterziehungsabsicht spätestens zu diesem Zeitpunkt eine Selbstanzeige erstattet hätte, wenn er nicht geglaubt hätte, dass die Einnahmen ordnungsgemäß versteuert wären. Beim Beschwerdeführer habe die Tat zu diesem Zeitpunkt als noch nicht entdeckt gegolten. Der Beschwerdeführer habe nicht davon ausgehen können, dass das Finanzamt die Einnahmen - nach erfolgter Mitteilung - nicht im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens erfassen werde. Dies allein beweise, dass im Streitfall keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung sondern nur ein Versehen vorliege. Nach Zusendung der Steuererklärungen für die Jahre 1997 und 1998 Anmerkung, , gemeint wohl an Georg S senior) sei dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass es sich um Einkünfte des Beschwerdeführers handle. Spätestens zu diesem Zeitpunkt sei klar gewesen, dass dem Finanzamt Informationen in Bezug auf die streitgegenständlichen Einnahmen vorliegen würden. Es entspräche wohl der allgemeinen Lebenserfahrung, dass der Beschwerdeführer bei Hinterziehungsabsicht spätestens zu diesem Zeitpunkt eine Selbstanzeige erstattet hätte, wenn er nicht geglaubt hätte, dass die Einnahmen ordnungsgemäß versteuert wären. Beim Beschwerdeführer habe die Tat zu diesem Zeitpunkt als noch nicht entdeckt gegolten. Der Beschwerdeführer habe nicht davon ausgehen können, dass das Finanzamt die Einnahmen - nach erfolgter Mitteilung - nicht im Wege einer Wiederaufnahme des Verfahrens erfassen werde. Dies allein beweise, dass im Streitfall keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung sondern nur ein Versehen vorliege.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO in der ab dem Jahr 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, habe über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt werde oder wenn es der Referent für erforderlich halte. Nur ein rechtzeitig gestellter Antrag verschaffe der Partei einen Rechtsanspruch auf Anberaumung und Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Im Streitfall sei der Antrag erst in der ergänzenden Begründung zum Vorlageantrag gestellt worden und begründe daher keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Abgesehen davon habe der Beschwerdeführer ausreichend Gelegenheit gehabt, sein Vorbringen zu untermauern. Gemäß Paragraph 284, Absatz eins, BAO in der ab dem Jahr 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 97 aus 2002,, habe über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt werde oder wenn es der Referent für erforderlich halte. Nur ein rechtzeitig gestellter Antrag verschaffe der Partei einen Rechtsanspruch auf Anberaumung und Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Im Streitfall sei der Antrag erst in der ergänzenden Begründung zum Vorlageantrag gestellt worden und begründe daher keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Abgesehen davon habe der Beschwerdeführer ausreichend Gelegenheit gehabt, sein Vorbringen zu untermauern.

Nach § 207 Abs. 2 BAO betrage die Verjährungsfrist in Bezug auf die Einkommensteuer fünf Jahre, bei hinterzogenen Abgaben sieben Jahre. Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginne die Verjährung mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden sei. Würden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruches unternommen, verlängere sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die 1999 erlassenen, vorläufigen Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 stellten solche Verlängerungshandlungen dar, weshalb die Einkommensteuerbescheide vom 21. November 2005 zu Recht ergangen seien, wenn infolge Hinterziehung die verlängerte Verjährungsfrist zur Anwendung gelange. Nach Paragraph 207, Absatz 2, BAO betrage die Verjährungsfrist in Bezug auf die Einkommensteuer fünf Jahre, bei hinterzogenen Abgaben sieben Jahre. Gemäß Paragraph 208, Absatz eins, Litera a, BAO beginne die Verjährung mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden sei. Würden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruches unternommen, verlängere sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die 1999 erlassenen,

vorläufigen Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 stellten solche Verlängerungshandlungen dar, weshalb die Einkommensteuerbescheide vom 21. November 2005 zu Recht ergangen seien, wenn infolge Hinterziehung die verlängerte Verjährungsfrist zur Anwendung gelange.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG mache sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirke. Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 sei gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen seien, zu niedrig festgesetzt worden seien oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden könnten. Gemäß Paragraph 33, Absatz eins, FinStrG mache sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirke. Eine Abgabenverkürzung nach Absatz eins, sei gemäß Paragraph 33, Absatz 3, Litera a, FinStrG bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen seien, zu niedrig festgesetzt worden seien oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden könnten.

Das Herbeiführen einer Abgabenverkürzung müsse unter Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht erfolgen. Gemäß § 119 Abs. 1 BAO seien vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung müsse vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienten insbesondere die Abgabenerklärungen (§ 119 Abs. 2 BAO). Die Abgabepflichtigen hätten gemäß § 120 Abs. 1 BAO ihrem zuständigen Finanzamt alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen, Vermögen, Ertrag oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beenden würden. Das Herbeiführen einer Abgabenverkürzung müsse unter Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht erfolgen. Gemäß Paragraph 119, Absatz eins, BAO seien vom Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung müsse vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Der Offenlegung dienten insbesondere die Abgabenerklärungen (Paragraph 119, Absatz 2, BAO). Die Abgabepflichtigen hätten gemäß Paragraph 120, Absatz eins, BAO ihrem zuständigen Finanzamt alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen, Vermögen, Ertrag oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beenden würden.

Es stehe unbestritten fest, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 1997 und 1998 durch die kurzfristige Verpachtung von landwirtschaftlichen Grundstücken Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielt habe. Unbestritten sei auch, dass er die Einkünfte in den beim Finanzamt eingereichten Abgabenerklärungen nicht erfasst und das Finanzamt die Veranlagung mit Bescheiden vom 17. Februar 1999 (für 1997) und 25. Oktober 1999 (für 1998) erklärungsgemäß durchgeführt habe. Mit Schreiben vom 22. November 1999 sei dem Finanzamt bekannt gegeben worden, dass es sich bei den in Rede stehenden Einnahmen um solche des Beschwerdeführers handle. Damit sei lediglich die Frage der Zurechnung der Einnahmen geklärt worden. Die Höhe der beim Beschwerdeführer in den Jahren 1997 und 1998 zu versteuernden Einkünfte sei dem Finanzamt, dem aufgrund der Kontrollmitteilungen nicht die steuerpflichtigen Einkünfte, sondern - wenn überhaupt - nur die mit den Grundstücksverpachtungen erzielten Einnahmen bekannt gewesen seien, nicht offen gelegt worden. Der Beschwerdeführer habe gewusst, dass ihm die streitgegenständlichen Einnahmen zuzurechnen seien, weil er die den Einnahmen zugrunde liegenden Verträge abgeschlossen habe und ihm die Einnahmen auch zugeflossen seien. Durch Nichtaufnahme der Einnahmen bzw. der daraus resultierenden Einkünfte in die Einkommensteuererklärungen 1997 und 1998 habe der Beschwerdeführer in jedem Fall Offenlegungspflichten verletzt.

Als weiteres Tatbestandsmerkmal bei der Bewirkung einer "Abgabenverkürzung" werde in § 33 Abs. 1 FinStrG der Vorsatz verlangt. Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handle vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen wolle, der einem gesetzlichen Tatbild entspreche; dazu genüge es, dass der Täter die Verwirklichung ernstlich für möglich halte und sich damit abfinde. Als weiteres Tatbestandsmerkmal bei der Bewirkung einer "Abgabenverkürzung" werde in Paragraph 33, Absatz eins, FinStrG der Vorsatz verlangt. Gemäß Paragraph 8, Absatz eins, FinStrG handle vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen wolle, der einem gesetzlichen Tatbild entspreche; dazu genüge es, dass der Täter die Verwirklichung ernstlich für möglich halte und sich damit abfinde.

Der Beschwerdeführer versuche in der Vorhaltsbeantwortung darzulegen, die streitgegenständlichen Einkünfte seien versehentlich nicht erfasst worden. Es sei allgemein bekannt gewesen, dass die "Grundstücksentschädigungen" dem Finanzamt gemeldet würden. Tatsächlich seien in Bezug auf die streitgegenständlichen Einnahmen bereits vor Einreichung der Einkommensteuererklärungen 1997 und 1998 Kontrollmitteilungen ausgestellt worden, wenngleich zum damaligen Zeitpunkt die Zurechnungsfrage noch nicht geklärt gewesen sei. Wie der steuerliche Vertreter in einem Telefonat präzisiert habe, wäre es bei dieser Sachlage geradezu vermessen gewesen, die in den Jahren 1997 und 1998 erzielten "Grundstücksentschädigungen" absichtlich nicht in die Steuererklärungen aufzunehmen.

Dazu sei festzuhalten, dass dem Beschwerdeführer bei Einreichung der Steuererklärungen 1997 und 1998 nicht bekannt gewesen sei, welchen Wissenstand das Finanzamt im Hinblick auf die ihm zuzurechnenden Einnahmen gehabt habe. Losgelöst von der Zurechnungsfrage sei ihm zudem auch bewusst gewesen, dass dem Finanzamt - wenn überhaupt - nur die Höhe der Einnahmen und nicht die Höhe der zu versteuernden Einkünfte bekannt sei.

Die streitgegenständlichen Einkünfte seien - unabhängig voneinander - in gleich zwei Besteuerungszeiträumen nicht erklärt worden, weshalb auszuschließen sei, dass sie nur versehentlich nicht in die Steuererklärung aufgenommen worden seien. So seien die Einkünfte sowohl in der am 21. Jänner 1999 für das Jahr 1997 eingereichten Einkommensteuererklärung als auch in der am 18. Oktober 1999 für das Jahr 1998 eingereichten Einkommensteuererklärung nicht erfasst worden. Ein zweimaliges Versehen sei nicht glaubwürdig. Überdies handle es sich bei den nicht erklärten Einkünften um keine geringen Beträge (von immerhin - geschätzten - 90.000 S bzw. 56.000 S), auf deren Aufnahme in den Steuererklärungen nicht ohne Weiteres vergessen werden könne.

Im Hinblick auf den festgestellten Sachverhalt könne auch das Vorbringen, der Beschwerdeführer hätte spätestens mit Einreichung des Schreibens vom 22. November 1999 eine Selbstanzeige erstattet, wenn er nicht im Glauben gewesen wäre, dass die streitgegenständlichen Einnahmen bereits ordnungsgemäß versteuert wären, nur als Schutzbehauptung gewertet werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Die Beschwerde trägt - unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes - vor, dass die Verjährungsfrist im Zusammenhang mit vorläufigen Bescheiden gemäß § 200 BAO mit Ablauf des Jahres "ende" (Anm: gemeint wohl beginne), in dem die Ungewissheit beseitigt worden sei. Für die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 wären - so die Beschwerde weiter - die Voraussetzungen zur Erlassung vorläufiger Bescheide nie vorgelegen, weshalb die Gründe für eine vorläufige Veranlagung nicht erst im Jahr 2005 weggefallen seien. Die Beschwerde trägt - unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes - vor, dass die Verjährungsfrist im Zusammenhang mit vorläufigen Bescheiden gemäß Paragraph 200, BAO mit Ablauf des Jahres "ende" Anmerkung, gemeint wohl beginne), in dem die Ungewissheit beseitigt worden sei. Für die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 wären - so die Beschwerde weiter - die Voraussetzungen zur Erlassung vorläufiger Bescheide nie vorgelegen, weshalb die Gründe für eine vorläufige Veranlagung nicht erst im Jahr 2005 weggefallen seien.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ein endgültiger Bescheid nach § 200 Abs. 2 BAO selbst dann ergehen, wenn die Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt sein sollte (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0328, mwN). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ein endgültiger Bescheid nach Paragraph 200, Absatz 2, BAO selbst dann ergehen, wenn die Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt sein sollte vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0328, mwN).

Wird eine Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt und erwächst ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, ist für die hier zu entscheidende Frage, wann die Verjährung nach § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt, von der Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 leg. cit. zur Zeit der Bescheiderlassung auszugehen. Dies hat zur Folge, dass die Verjährung nach § 208 Abs. 1 lit. d leg. cit. keinesfalls vor der Erlassung des vorläufigen Abgabenbescheides beginnen kann (vgl. neuerlich das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0328). Für den Beschwerdefall bedeutet dies, dass die Verjährung mit Ablauf des Jahres 1999 beginnt. Deshalb wird im angefochtenen Bescheid im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass die Einkommensteuerbescheide vom 21. November 2005 zu Recht ergingen, wenn infolge Hinterziehung die verlängerte Verjährungsfrist zur Anwendung kommt. Wird eine Abgabe gemäß Paragraph 200,

Absatz eins, BAO vorläufig festgesetzt und erwächst ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, ist für die hier zu entscheidende Frage, wann die Verjährung nach Paragraph 208, Absatz eins, Litera d, BAO beginnt, von der Ungewissheit im Sinne des Paragraph 200, Absatz eins, leg. cit. zur Zeit der Bescheiderlassung auszugehen. Dies hat zur Folge, dass die Verjährung nach Paragraph 208, Absatz eins, Litera d, leg. cit. keinesfalls vor der Erlassung des vorläufigen Abgabenbescheides beginnen kann vergleiche , neuerlich das hg. Erkenntnis vom 20. Mai 2010, 2008/15/0328). Für den Beschwerdefall bedeutet dies, dass die Verjährung mit Ablauf des Jahres 1999 beginnt. Deshalb wird im angefochtenen Bescheid im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass die Einkommensteuerbescheide vom 21. November 2005 zu Recht ergingen, wenn infolge Hinterziehung die verlängerte Verjährungsfrist zur Anwendung kommt.

Unter den Gesichtspunkten einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes und einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften trägt die Beschwerde weiters vor, die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen seien, setze konkret nachprüfbar Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei sei vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliege, sondern Vorsatz als Schuldform erfordere, und eine Abgabenhinterziehung erst als erwiesen gelten könne, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststehe. Im angefochtenen Bescheid würden einerseits keine eigenen Feststellungen zur Frage der subjektiven Tatseite getroffen. Andererseits spreche die belangte Behörde auf der Sachverhaltsebene Indizien an (Höhe der Zahlungen, mehrjähriges Bestehen der objektiv unrichtigen Erklärungslage), ohne diese Sachverhaltselemente in einem Verfahren, das dem Beschwerdeführer die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben hätte, ermittelt zu haben.

Dem ist zu entgegnen, dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid vom Vorliegen einer (objektiven) Abgabenverkürzung ausging und dies damit begründete, dass der Beschwerdeführer die streitgegenständlichen Einkünfte nicht erklärt habe und die Veranlagung zur Einkommensteuer 1997 und 1998 erklärungskgemäß erfolgt sei, was in der Beschwerde nicht bestritten wird. In Bezug auf die subjektive Tatseite, stellte die belangte Behörde fest, die gegenständlichen Einkünfte von 90.000 S im Jahr 1997 und 56. 000 S im Jahr 1998 seien - unabhängig voneinander - in gleich zwei Besteuerungszeiträumen nicht erklärt worden, was ein Indiz dafür sei, dass sie nicht nur versehentlich nicht in die Steuererklärung aufgenommen worden seien. Das stößt auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken. Die Rüge, der angefochtene Bescheid enthalte keine nachvollziehbaren Feststellungen zum Vorliegen einer Abgabenhinterziehung und zur subjektiven Tatseite, geht daher ins Leere.

Das Vorbringen, der Beschwerdeführer habe keine Gelegenheit gehabt, zum von der belangten Behörde ins Treffen geführten mehrjährigen Bestehen der objektiv unrichtigen Erklärungslage und zur Höhe der Zahlungen Stellung zu nehmen, verhilft der Beschwerde ebenfalls nicht zum Erfolg. Mit diesen Umständen wurde schon in der - einen Vorhalt bildenden - Berufungsvorentscheidung das Vorliegen von Abgabenhinterziehungen begründet. Der Beschwerdeführer hat ausreichend Gelegenheit gehabt, sich dazu zu äußern und war zu derartigen Äußerungen auch angehalten, weil ihn der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens nicht davon befreit, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen. Schließlich geht es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht an, im Verwaltungsverfahren untätig zu bleiben, um sodann im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zu behaupten, die belangte Behörde hätte Verfahrensvorschriften verletzt (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 19. März 2008, 2008/15/0017, mwN). Das Vorbringen, der Beschwerdeführer habe keine Gelegenheit gehabt, zum von der belangten Behörde ins Treffen geführten mehrjährigen Bestehen der objektiv unrichtigen Erklärungslage und zur Höhe der Zahlungen Stellung zu nehmen, verhilft der Beschwerde ebenfalls nicht zum Erfolg. Mit diesen Umständen wurde schon in der - einen Vorhalt bildenden - Berufungsvorentscheidung das Vorliegen von Abgabenhinterziehungen begründet. Der Beschwerdeführer hat ausreichend Gelegenheit gehabt, sich dazu zu äußern und war zu derartigen Äußerungen auch angehalten, weil ihn der Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens nicht davon befreit, zur Ermittlung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen. Schließlich geht es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht an, im Verwaltungsverfahren untätig zu bleiben, um sodann im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zu behaupten, die belangte Behörde hätte Verfahrensvorschriften verletzt vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 19. März 2008, 2008/15/0017, mwN).

Soweit die Beschwerde schließlich vermeint, die belangte Behörde hätte Verfahrensvorschriften verletzt, weil sie keine mündliche Verhandlung abgehalten habe, genügt es auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid zu verweisen.

Die Beschwerde vermag somit die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen und war daher

gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde vermag somit die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 25. November 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150061.X00

Im RIS seit

29.12.2010

Zuletzt aktualisiert am

28.04.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at