jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Beschluss 2021/12/9 Ra 2021/13/0040

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.12.2021

Index

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

Norm

BAO §166
BAO §167 Abs2
BAO §207 Abs2
BAO §279 Abs1
BAO §280 Abs1 lite
BAO §303 Abs1
BAO §304
BAO §93 Abs2
BAO §93 Abs3 lita
B-VG Art133 Abs4
FinStrG §33
FinStrG §8 Abs1
VwGG §28 Abs3
VwGG §41
VwRallg

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser sowie den Hofrat MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision der Dr. R in W, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Steuerberater in 1220 Wien, Stadlauer Straße 39/1/Top 12, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 25. Jänner 2021, Zl. RV/7100129/2020, betreffend Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2006) und Einkommensteuer 2006, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Zum bisherigen Verfahrensgang ist eingangs auf das Erkenntnis vom 11. Dezember 2019, Ra 2019/13/0091, zu verweisen.

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

3 Nach Schilderung des Verfahrensgangs führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin habe seit dem Jahr 2003 gemeinsam mit ihrem Ehegatten über ein Depot bei einer Bank in der Schweiz verfügt, wo die gemeinsamen Ersparnisse veranlagt worden seien. Im November 2011 sei das sich in diesem Depot befindende Vermögen in der Höhe von ca. 884.000 € nach Österreich übertragen worden. Mangels Aufnahme der Schweizer Kapitaleinkünfte in die Einkommensteuererklärungen in Österreich sei es zur Erlassung unrichtiger Abgabenbescheide und damit zu einer Verkürzung an Einkommensteuer 2006 gekommen. Der objektive Tatbestand einer Verkürzung einer bescheidmäßig festzusetzenden Abgabe sei erfüllt. Die Revisionswerberin habe das Vorliegen eines das vorsätzliche Handeln ausschließenden Irrtums gemäß § 9 FinStrG - weder eines entschuldbaren noch eines nicht entschuldbaren - hinsichtlich der Steuerpflicht der Schweizer Kapitaleinkünfte in Österreich nicht darzulegen vermocht. Es erfolge daher die Feststellung, dass die Revisionswerberin die Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden habe. Mangels Vorliegens eines den Vorsatz ausschließenden Irrtums betrage die Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 Satz 2 BAO zehn Jahre.

4 Im Rahmen der Beweiswürdigung führte das Bundesfinanzgericht aus, unbestritten sei, dass die Revisionswerberin in den Jahren 2003 bis 2011 Kapitalerträge aus ausländischen (Schweizer) Kapitalanlagen bezogen habe und mangels Aufnahme der Einkünfte in die Steuererklärungen diese Einkünfte in Österreich vor deren Bekanntgabe mittels Selbstanzeige nicht besteuert worden seien. Der Zufluss an die Revisionswerberin und die Höhe der erzielten Einkünfte seien nicht in Abrede gestellt worden. Nach allgemeiner Lebenserfahrung sei anzunehmen, dass derjenige, der über ein größeres Vermögen verfüge, von der potenziellen Steuerpflicht anfallender Erträge wisse. Von diesem Kenntnisstand könne auch bei einem „steuerlichen Laien“ ausgegangen werden. Bei intellektuell durchschnittlich begabten Personen könne die Kenntnis über das grundsätzliche Bestehen der Einkommensteuerpflicht im Allgemeinen vorausgesetzt werden. Umso mehr müsse dieser Grundsatz im Hinblick auf die akademische Ausbildung der Revisionswerberin sowie den Umfang der Vermögenstransaktionen auch hinsichtlich der Steuerpflicht der im Ausland erzielten Erträge Gültigkeit besitzen. In Anbetracht der bei einer Schweizer Bank veranlagten Vermögenswerte könne es zudem als Erfahrungstatsache angesehen werden, dass die Revisionswerberin seitens der Bank entsprechend beraten worden sei. Dass dabei die steuerliche Behandlung der Erträge kein Thema gewesen wäre, könne im Hinblick auf die Höhe der erzielten Erträge nur als abseits jeder Lebenserfahrung stehend angesehen werden, zumal eine wirtschaftlich denkende Anlegerin nicht nur die erzielbaren Erträge, sondern auch die steuerliche Belastung in ihre Überlegungen mit einbeziehe. Im Hinblick auf die seit vielen Jahren in den Medien bzw. in der Öffentlichkeit geführten Diskussionen bezüglich der Besteuerung von Kapitaleinkünften aus in Liechtenstein oder der Schweiz angelegten Kapitalvermögen sei es als allgemein bekannt vorauszusetzen, dass die Schweiz zu den Ländern gehöre, in denen im Streitjahr aufgrund ihres strengen Bankgeheimnisses und die u.a. dadurch bewirkte „Abschirmwirkung“ gegenüber ausländischen Steuerbehörden Vermögen in großem Umfang angelegt worden sei, um es dem Zugriff der inländischen Steuerbehörde zu entziehen bzw. die daraus resultierenden Erträge „steuerschonend“ zu lukrieren. Jedenfalls seit dem EuGH-Urteil vom 15. Juli 2004 in der Rechtssache Lenz sei die Besteuerung von ausländischen Kapitalerträgen immer wieder Thema in den Medien gewesen. Dass dies der Revisionswerberin entgangen wäre, obwohl sie selbst seit dem Jahr 2003 gemeinsam mit ihrem Ehegatten über ein Depot in der Schweiz verfügt habe, sei nicht plausibel. Das Vorbringen der Revisionswerberin, sie sei gutgläubig der Auffassung gewesen, ihre Schweizer Einkünfte seien in Österreich nicht zu versteuern, sei absolut realitätsfremd und unglaubhaft.

5 Es sei auch nicht erforderlich, dass ein Abgabepflichtiger über das für die Beurteilung steuerrechtlicher Sachverhalte nötige Detailwissen verfüge; ausschlaggebend sei vielmehr, dass die Revisionsweberin die ausländischen Kapitalveranlagungen und die daraus resultierenden Erträge dem Finanzamt gänzlich verschwiegen habe, damit

unrichtige Erklärungen abgegeben und somit in Kauf genommen habe, dass die Besteuerung in Österreich nicht gesetzeskonform erfolgen könne, zumal das Finanzamt davon anderweitig keine Kenntnis habe erlangen können.

6 Werden Vermögenswerte in einem solchen Umfang in ein als Steueroase bekanntes Land transferiert und die Vermögensveranlagung im Ausland bzw. die daraus erzielten Erträge der Abgabenbehörde gänzlich verschwiegen, liege es nach der allgemeinen Lebenserfahrung auf der Hand, dass die Vermögensveranlagung im Ausland, sofern nicht besondere Umstände vorliegen, zum Zweck der Steuervermeidung erfolge. Besondere Umstände seien weder von der Revisionswerberin ins Treffen geführt worden noch seien sie der Aktenlage zu entnehmen.

7 Bei dem Tatgeschehen, dass die Revisionswerberin über viele Jahre lang namhafte Zinsbeträge in der Schweiz bezogen und dem Fiskus verschwiegen habe und der immer wieder stark im Fokus der Öffentlichkeit stehenden medialen Berichterstattung zu Abgabenverkürzungen im Zusammenhang mit Geldanlagen in der Schweiz und in Liechtenstein sowie der zunehmenden gesellschaftlichen Ächtung der Länder, die diesen Praktiken Vorschub geleistet haben, werde der Behauptung der Revisionswerberin, sie sei davon ausgegangen, dass die in der Schweiz erzielten Zinsen in Österreich nicht der Einkommensbesteuerung unterlägen, kein Glaube geschenkt. Ein vorsätzliches Handeln ausschließender Irrtum habe damit nicht aufgezeigt werden können. Die Revisionswerberin habe es vielmehr ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass die in der Schweiz lukrierten Zinsen der österreichischen Einkommensbesteuerung entzogen worden seien. Ihr Leugnen werde im Rahmen der freien Beweiswürdigung als Schutzbehauptung angesehen.

8 Im Rahmen der rechtlichen Beurteilung wurde - soweit für das Revisionsverfahren von Bedeutung - im Wesentlichen ausgeführt, die Revisionswerberin habe sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht als auch die dadurch bewirkte Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und die Abgabenverkürzung billigend in Kauf genommen. Damit sei der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO erfüllt. Die Ausführungen der Revisionswerberin zum Vorliegen eines das vorsätzliche Handeln ausschließenden Irrtums hinsichtlich einer Steuerpflicht der Schweizer Kapitaleinkünfte in Österreich hätten hingegen nicht zu überzeugen vermocht. Es sei daher die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben heranzuziehen gewesen.

9 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision.

10 Nach Einleitung des Vorverfahrens hat das Finanzamt eine Revisionsbeantwortung eingebracht, hierauf hat die Revisionswerberin repliziert.

11 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.

12 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. Ein derartiger Beschluss ist nach § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

13 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.

14 Wie bereits im Erkenntnis vom 11. Dezember 2019, Ra 2019/13/0091 (mwN), dargelegt, setzt die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind (und damit die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 Satz 2 BAO heranzuziehen ist), konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dazu muss auch - in nachprüfbarer Weise - der Vorsatz feststehen. Vorsätzliches Handeln beruht 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.

15 Die Revision macht zunächst geltend, als einziges Beweismittel komme mangels weiterer Informationsträger hier nur die Selbstanzeige in Betracht. Eine Selbstanzeige sei jedoch kein Beweismittel (Hinweis auf VwGH 23.5.1986, 86/17/0100).

16 Es ist zwar zutreffend, dass Abgabenerklärungen selbst noch keinen Beweis für ihre Richtigkeit geben. Auch die Revision behauptet aber nicht, dass die Selbstanzeige etwa wahrheitswidrig erstattet worden sei; es wird vielmehr ausdrücklich eingeräumt, dass die objektive Seite der Hinterziehung vorliegt („völlig unstrittig"). Im Übrigen kommt aber nach § 166 BAO als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhalts geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Auch wenn die Selbstanzeige nicht (für sich) den Beweis für ihre Richtigkeit gibt, bewirkt die Einbeziehung dieser Erklärung (als Urkunde) in beweiswürdigende Erwägungen keinen die Zulässigkeit der Revision begründenden Verfahrensmangel. Entgegen der Revision liegt damit auch nicht „Beweislosigkeit pur" vor.

17 Zutreffend ist, dass (bloß) aus der Erstattung einer Selbstanzeige nicht auf Vorsatz zu schließen ist (vgl. VwGH 16.12.1998, 96/13/0033). Die Selbstanzeige legte aber - unbestritten - den Vorgang der objektiven Hinterziehung offen. Aus diesen unstrittigen äußeren Umständen der Tat können aber auch Schlüsse auf die subjektive Tatseite gezogen werden (vgl. neuerlich das bereits zitierte Vorerkenntnis Ra 2019/13/0091; vgl. auch Twardosz in Tannert/Kotschnigg, FinStrG, 44. Lfg, § 8 Tz 47 f; vgl. weiters - aus der strafgerichtlichen Judikatur - RIS-Justiz RS0098671; RS0116882).

18 Wenn sodann auf die Beweislast des Finanzamts für belastendes Steuerrecht verwiesen wird (Hinweis auf VwGH 20.5.1983, 81/16/0105), so stellen sich Fragen der Beweislast (oder der Feststellungslast) im vorliegenden Revisionsverfahren nicht; das Bundesfinanzgericht hat im nunmehr angefochtenen Erkenntnis ausdrückliche (positive) Feststellungen getroffen.

19 Die Revision enthält in der Folge allgemeine Ausführungen zum Indizienbeweis. Der Vorsatz ist - wie bereits oben ausgeführt - aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen. Dass dem angefochtenen Erkenntnis zu dieser Frage - wie die Revision geltend macht - „rein gar nichts zu entnehmen" sei, ist unrichtig. Dass aber die Schlussfolgerungen des Bundesfinanzgerichts im vorliegenden Fall nicht den Denkgesetzen oder dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprächen (zu diesem Prüfungsmaßstab vgl. z.B. VwGH 27.1.2021, Ra 2020/13/0068, mwN), wird im Rahmen der Zulässigkeitsbegründung der Revision nicht dargetan. Es wird auch nicht - zur Frage des Ausreichens der Sachverhaltsermittlungen - ausgeführt, welche (weiteren) Beweise das Bundesfinanzgericht (amtswegig) hätte aufnehmen sollen; Beweisanträge wurden von der Revisionswerberin nicht gestellt.

20 Den weiteren Ausführungen betreffend Anforderungen an die Begründung einer Erledigung (Hinweis auf VwGH 28.5.1997, 94/13/0200; 2.6.2016, Ro 2015/08/0030; 22.3.2019, Ra 2017/04/0135) ist vor allem entgegenzuhalten, dass ein Begründungsmangel nur dann zur Zulässigkeit der Revision führen kann, wenn dieser relevant ist, der Mangel also den Revisionswerber an der Verfolgung seiner Rechte oder den Verwaltungsgerichtshof an der Überprüfung des angefochtenen Erkenntnisses auf seine inhaltliche Rechtmäßigkeit hindert (vgl. z.B. VwGH 19.4.2021, Ra 2020/13/0105, mwN). Entgegen dem wiederholten Revisionsvorbringen enthält aber das nunmehr angefochtene Erkenntnis ausdrückliche Feststellungen (Sachverhalt), insbesondere zu der hier allein strittigen Frage des Vorsatzes; in gesonderten beweiswürdigenden Erwägungen wird dargelegt, wie das Bundesfinanzgericht zu diesen Feststellungen gelangte. Ein relevanter Begründungsmangel liegt somit keinesfalls vor.

21 Die Revision macht weiters geltend, das nunmehr angefochtene Erkenntnis verstoße gegen die Bindungswirkung der aufhebenden Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs im ersten Rechtsgang (VwGH 11.12.2019, Ra 2019/13/0091). Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass im Fall der Aufhebung einer Entscheidung durch den Verwaltungsgerichtshof aus dem Grunde, dass das Verwaltungsgericht es unterlassen hat, die für die Beurteilung des Rechtsfalls wesentlichen Tatsachenfeststellungen zu treffen, die Herstellung des der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustandes darin besteht, dass das Verwaltungsgericht (nach allfälliger Ergänzung des Ermittlungsverfahrens) jene Feststellungen trifft, die eine erschöpfende Beurteilung des maßgeblichen Sachverhalts ermöglichen (vgl. VwGH 24.3.2021, Ra 2018/13/0002, mwN). Entgegen den neuerlichen Behauptungen in der Revision enthält das nunmehr angefochtene Erkenntnis entsprechende Feststellungen zur strittigen Frage.

22 Die Revision rügt sodann, das Bundesfinanzgericht habe unzulässigerweise Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens „nachgeschoben".

23 Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über die das

Bundesfinanzgericht zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde. Das Bundesfinanzgericht hat, sofern die Bescheidausführungen des Finanzamts mangelhaft sind, ausgehend von einem vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrund, diesen zu prüfen und zu würdigen und gegebenenfalls erforderliche Ergänzungen vorzunehmen. Die Ergänzung einer mangelhaften Begründung in Richtung der tatsächlich vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen stellt kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmegründen dar (vgl. z.B. VwGH 13.9.2018, Ro 2016/15/0012, mwN).

24 Das Finanzamt hatte in der Begründung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens auf die Begründung des Sachbescheides verwiesen. Im neuen Sachbescheid wurde ausgeführt, der Wiederaufnahme sei die Selbstanzeige zugrunde gelegt worden. Damit wurde der „Tatsachenkomplex" deutlich bezeichnet. Das Finanzamt stützte die Wiederaufnahme auf den Umstand, dass ausländische Einkünfte aus Kapitalvermögen von der Revisionswerberin nicht erklärt worden waren und für das Finanzamt erst aufgrund der Selbstanzeige neu hervorgekommen waren. Auch wenn die Wiederaufnahme (im Allgemeinen) nur vor Eintritt der Verjährung zulässig ist (§ 304 BAO), ist es für die Umschreibung (und Abgrenzung) des Tatsachenkomplexes nicht erforderlich, dass ausgeführt wird, betreffend diese Einkünfte sei zum Zeitpunkt der Wiederaufnahme noch nicht Verjährung eingetreten.

25 Schließlich macht die Revision geltend, das Bundesfinanzgericht wäre zur Aufhebung und Zurückverweisung (§ 278 Abs. 1 BAO) verpflichtet gewesen. Dieses Vorbringen ist schon deswegen unberechtigt, weil weitere Ermittlungen (als Voraussetzung für eine Aufhebung und Zurückverweisung) im vorliegenden Fall nicht geboten waren.

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 gemäß § 34 Abs. 1 iVm Abs. 3 VwGG zurückzuweisen.

27 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 9. Dezember 2021

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Verjährung im öffentlichen Recht VwRallg6/6

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2021:RA2021130040.L00

Im RIS seit

31.12.2021

Zuletzt aktualisiert am

01.02.2022

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at