jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2023/2/2 Ra 2020/13/0031

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.02.2023

Index

Auswertung in Arbeit!

Norm

Auswertung in Arbeit!

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer und den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Dr. M in P, vertreten durch die BKS Steuerberatung GmbH & Co KG in 3150 Wilhelmsburg an der Traisen, Untere Hauptstraße 10, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 30. Dezember 2019, Zl. RV/7105652/2015, betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2007 bis 2011 und Einkommensteuer 2007 bis 2012,

I. den Beschluss gefasst:

Die Revision wird, soweit sie sich gegen die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2007 bis 2011 und gegen die Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 wendet, zurückgewiesen.

II. zu Recht erkannt:

Spruch

Im Übrigen - hinsichtlich der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 - wird das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

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

Begründung

1 Beim Revisionswerber - einem Facharzt - fand im Jahr 2014 eine Außenprüfung betreffend u.a. die Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2012 statt. Im Bericht über das Ergebnis dieser Außenprüfung wurde u.a. festgehalten, näher bezeichnete, vom Revisionswerber in den Prüfungsjahren geltend gemachte Aufwendungen - insbesondere Aufwendungen iZm mehreren PKWs (etwa AfA und Leasingraten), Reisespesen und Finanzierungszinsen - seien nicht als betrieblich veranlasst anzusehen. Das Finanzamt folgte den vom Prüfer getroffenen Feststellungen und erließ - zum Teil nach Wiederaufnahme der Verfahren - entsprechende Einkommensteuerbescheide.

2 Die gegen die Wiederaufnahme der Verfahren erhobene Beschwerde wies das Finanzamt mit

Beschwerdevorentscheidung ab. Der gegen die Einkommensteuerbescheide erhobenen Beschwerde gab das Finanzamt hingegen mit Beschwerdevorentscheidung teilweise - hinsichtlich der geltend gemachten Finanzierungszinsen - statt. Der Revisionswerber beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

3 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde gemäß § 279 BAO teilweise Folge und setzte die Einkommensteuer entsprechend der ergangenen Beschwerdevorentscheidung fest. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

4 Das Bundesfinanzgericht führte zur Wiederaufnahme der Verfahren aus, im Spruch der Wiederaufnahmebescheide sei auf die „Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (1) BAO“ hingewiesen worden. Der fehlende Hinweis auf den Neuerungstatbestand sei darin begründet, dass auf die dem angefertigten Prüfungsbericht zu entnehmenden Feststellungen der Außenprüfung verwiesen worden sei, die für sich Neuerungen im Verfahren darstellten. Die Feststellungen im Prüfungsbericht seien daher Auslegungsbehelfe des Spruches und ohne jeden Zweifel als Neuerungen erkennbar gewesen.

5 Hinsichtlich der eingewendeten Verjährung betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2007 stellte das Bundesfinanzgericht u.a. fest, der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 sei im Jahr 2010 erlassen worden, was eine „Unterbrechungshandlung“ (gemeint wohl: Verlängerungshandlung) gemäß § 209 Abs. 1 BAO darstelle. Im Dezember 2013 sei unstrittig eine telefonische Terminvereinbarung zur Betriebsprüfung erfolgt; deren Beginn sei mit einem bestimmten Tag im Jänner 2014 festgelegt worden.

6 Diese - durch das Finanzamt in einem Aktenvermerk festgehaltene - telefonische Terminvereinbarung stelle ebenfalls eine innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches dar, wodurch sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr verlängert habe. Die im Jahr 2014 ergangenen Bescheide betreffend das Jahr 2007 seien daher innerhalb der Verjährungsfrist ergangen.

7 Hinsichtlich der - im vorliegenden Revisionsverfahren allein relevanten - Aufwendungen des Revisionswerbers im Zusammenhang mit einem seiner als Ordinationshilfe beschäftigten Gattin überlassenen PKW führte das Bundesfinanzgericht aus, ein zweites Fahrzeug - neben jenem, das vom Revisionswerber selbst genutzt worden sei - für betrieblich notwendige Fahrten einer Ordinationshilfe sei gemäß § 20 EStG 1988 nicht als notwendig anzuerkennen. Dass ein Arzt für eine familienfremde Ordinationshilfe einen PKW lease und sämtliche damit verbundenen Kosten trage, müsse nach der Verkehrsauffassung als außergewöhnlich und unüblich angesehen werden. Dieser PKW sei somit nicht betrieblich genutzt worden und die darauf entfallenden Aufwendungen - insbesondere die Leasingraten - seien auszuscheiden.

8 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, über die der Verwaltungsgerichtshof - nach Einleitung eines Vorverfahrens, in dem von der belangten Behörde keine Revisionsbeantwortung erstattet wurde - erwogen hat:

9 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.

10 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 solcher Beschluss ist nach § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

11 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.

12 Soweit trennbare Absprüche - wie im vorliegenden Fall betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren sowie die Einkommensteuer für verschiedene Jahre - vorliegen, ist die Zulässigkeit einer dagegen erhobenen Revision getrennt zu prüfen. Dabei kommt auch eine teilweise Zurückweisung der Revision durch den Verwaltungsgerichtshof in Betracht (vgl. VwGH 7.9.2022, Ra 2020/16/0116; 13.12.2021, Ra 2019/13/0123, jeweils mwN).

13 I.A. Zur Zulässigkeit der Revision hinsichtlich der Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren wird zunächst iZm der Verjährung betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2007 - zusammengefasst - vorgebracht, das Bundesfinanzgericht habe auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Dezember 2003, 2003/16/0133, verwiesen, wonach eine Anfrage oder eine abgabenbehördliche Prüfung eine Unterbrechungshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO darstelle, die angefochtene Entscheidung stehe jedoch „in keinem Zusammenhang damit", dass ein Prüfungsauftrag einen Bescheid darstelle, der jedoch nur mündlich oder schriftlich, jedoch nicht fernmündlich, erlassen werden könne. Eine telefonische Ankündigung zu einer Außenprüfung stelle laut Literatur und Rechtsprechung weder eine Unterbrechungs- noch eine Verlängerungshandlung dar. Damit sei für das Jahr 2007 bereits die Verjährung eingetreten.

14 Mit diesen Ausführungen wird keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG aufgezeigt.

15 Anders als der Revisionswerber offenbar meint, hat das Bundesfinanzgericht die - unstrittig erfolgte - telefonische Festlegung des Prüfungsbeginns nicht als Prüfungsauftrag iSd § 148 Abs. 1 BAO eingestuft. Die auf die Bescheidqualität des Prüfungsauftrags und auf dessen wirksame Erlassung abzielenden Ausführungen in der Zulässigkeitsbegründung gehen daher ins Leere.

16 Mit dem weiteren Vorbringen, wonach eine telefonische Ankündigung zu einer Außenprüfung „laut [...] Rechtsprechung" weder eine Unterbrechungs- noch eine Verlängerungshandlung darstelle, macht der Revisionswerber erkennbar ein Abweichen des angefochtenen Erkenntnisses von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geltend.

17 Die (hier vorliegende) pauschale, nicht - durch Angabe zumindest einer nach Datum und Geschäftszahl bezeichneten Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes - näher konkretisierte Behauptung, wonach das Gericht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen sei, genügt dem Konkretisierungsgebot des § 28 Abs. 3 VwGG nicht (vgl. z.B. VwGH 13.10.2020, Ra 2019/15/0134, mwN).

18 I.B. Die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren sei nach dem Zulässigkeitsvorbringen weiters unzulässig, weil diese mangelhaft begründet worden sei. Im Bericht über die Außenprüfung sowie in den Bescheiden über die Wiederaufnahme finde sich nur ein Verweis auf § 303 Abs. 1 BAO, es werde aber nicht der konkrete Tatbestand, auf welchen die Wiederaufnahme gestützt worden sei, angeführt. Zudem sei die Ermessensübung im Bericht über die Außenprüfung lediglich „standardisiert" und daher nicht ausreichend begründet worden, während das Bundesfinanzgericht auf die Ermessensübung nicht eingegangen sei.

19 Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen. Entscheidend sind also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. 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 (vgl. VwGH 6.4.2022, Ra 2021/15/0050, mwN).

20 Das Bundesfinanzgericht hat daher, sofern die Bescheidausführungen des wiederaufnehmenden Finanzamtes mangelhaft sind, ausgehend von einem vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrund, diesen zu prüfen und zu würdigen und gegebenenfalls erforderliche Ergänzungen vorzunehmen (vgl. VwGH 17.4.2008, 2007/15/0062). Die Ergänzung einer mangelhaften Begründung der auf Grund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahmebescheide in Richtung der tatsächlich vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen stellt kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmegründen dar (vgl. VwGH 13.10.2022, Ro 2022/15/0016, mwN).

21 Im Prüfungsbericht wurde zur Begründung der Wiederaufnahme betreffend die Einkommensteuerverfahren auf die unter den Textziffern 2 bis 11 getroffenen Feststellungen verwiesen. Das Bundesfinanzgericht hat diese Sachverhaltsfeststellungen dem Neuerungstatbestand gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO subsumiert. Dieser Beurteilung ist nicht entgegenzutreten, zumal der Revisionswerber nicht behauptet, dass die im Rahmen der Außenprüfung thematisierten bzw. festgestellten Tatsachenkomplexe nicht neu hervorgekommen, sondern dem Finanzamt bereits

bekannt gewesen seien.

22 Soweit der Revisionswerber die fehlende Begründung der Ermessensentscheidung rügt, zeigt er die Relevanz dieses Begründungsmangels (vgl. VwGH 26.6.2002, 2000/13/0202) nicht auf. Die Revision legt nicht dar, dass - entgegen der Begründung des Finanzamts in den Wiederaufnahmebescheiden - im vorliegenden Fall das Interesse der Rechtsrichtigkeit nicht das Interesse auf Rechtsbeständigkeit überwöge (vgl. dazu mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes z.B. Ritz/Koran, BAO7, § 303 Tz 67). Auch dass die steuerlichen Auswirkungen nur geringfügig wären (vgl. VwGH 30.6.2021, Ra 2019/15/0125), wird nicht behauptet.

23 I.C. Hinsichtlich der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 wird in der Revision kein Zulässigkeitsvorbringen erstattet, womit sie insoweit schon deshalb zurückzuweisen ist.

24 II. Zur Zulässigkeit der Revision hinsichtlich der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 wird vorgebracht, das angefochtene Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weil das Bundesfinanzgericht die Betriebsvermögenseigenschaft eines der - als Ordinationshilfe beschäftigten - Gattin des Revisionswerbers überlassenen PKW verneint habe, obwohl für diese Überlassung im Rahmen der Lohnverrechnung ein Sachbezug gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 angesetzt worden sei. Dieser Beurteilung stehe das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juli 2010, 2008/15/0297, entgegen.

25 Die Revision ist insoweit zulässig und auch berechtigt.

26 Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 29. Juli 2010, 2008/15/0297, ausgesprochen, dass bei der Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen PKW an einen als Dienstnehmer beschäftigten Angehörigen des Dienstgebers für die Betriebsvermögenszugehörigkeit dieses PKW entscheidend sei, ob dem Dienstnehmer der PKW in seiner Eigenschaft als Dienstnehmer überlassen worden ist, oder ob die Überlassung aus persönlichen Gründen, insbesondere als nahe stehende Person, erfolgt ist.

27 Stellt daher die Zurverfügungstellung eines PKW tatsächlich fremdüblichen Arbeitslohn (Sachbezug) dar, was unter Bedachtnahme auf die Rechtsprechung zu Verträgen zwischen Angehörigen (vgl. VwGH 23.10.2020, Ra 2020/13/0036, mwN) und unter Heranziehung des Marktwertes der Nutzungsüberlassung - und nicht des sich aus § 4 der Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II Nr. 416/2001, ergebenden Sachbezugswertes (vgl. in diesem Sinne VwGH 30.12.2020, Ra 2019/15/0126) - zu beurteilen ist, befindet sich der überlassene PKW im Betriebsvermögen bzw. sind die damit verbundenen Aufwendungen betrieblich veranlasst (vgl. dazu auch Zorn/Varro in Doralt et al, EStG17, § 4 Rz 48).

28 Mit dem Vorbringen des Revisionswerbers, die Zurverfügungstellung des PKW sei Teil des Arbeitslohnes seiner Gattin gewesen, was auch in den jeweiligen Lohnkonten - durch den Ansatz eines Sachbezugswertes - zum Ausdruck gekommen sei, hat sich das Bundesfinanzgericht nicht auseinander gesetzt, sondern lediglich pauschal und ohne nähere Begründung - und ohne nähere Feststellungen - ausgeführt, es müsse nach der Verkehrsauffassung als außergewöhnlich und unüblich angesehen werden, dass ein Arzt für eine familienfremde Ordinationshilfe einen PKW lease und sämtliche damit verbundenen Kosten trage. Damit hat das Bundesfinanzgericht sein Erkenntnis insoweit mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

29 Die angefochtene Entscheidung war deshalb hinsichtlich Einkommensteuer 2007 und 2008 gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

30 Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 und 4 VwGG abgesehen werden.

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

Wien, am 2. Februar 2023

Schlagworte

Auswertung in Arbeit!

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2020130031.L00

Im RIS seit

22.03.2023

Zuletzt aktualisiert am

22.03.2023

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at