

TE Vwgh Erkenntnis 2023/3/29 Ra 2021/15/0012

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.03.2023

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §115 Abs1

BAO §212a

BAO §212a Abs2 lit a

BAO §269

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 § 212a heute
2. BAO § 212a gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 212a gültig von 01.09.2019 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
4. BAO § 212a gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 212a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
6. BAO § 212a gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
7. BAO § 212a gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 212a gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
9. BAO § 212a gültig von 30.12.2000 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
10. BAO § 212a gültig von 01.01.1995 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
11. BAO § 212a gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
12. BAO § 212a gültig von 01.01.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
13. BAO § 212a gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 583/1993
14. BAO § 212a gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
15. BAO § 212a gültig von 01.12.1987 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987

1. BAO § 212a heute
2. BAO § 212a gültig ab 01.01.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 212a gültig von 01.09.2019 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
4. BAO § 212a gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 212a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
6. BAO § 212a gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

7. BAO § 212a gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 8. BAO § 212a gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 9. BAO § 212a gültig von 30.12.2000 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
 10. BAO § 212a gültig von 01.01.1995 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
 11. BAO § 212a gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
 12. BAO § 212a gültig von 01.01.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 13. BAO § 212a gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 583/1993
 14. BAO § 212a gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 15. BAO § 212a gültig von 01.12.1987 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
1. BAO § 269 heute
 2. BAO § 269 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 3. BAO § 269 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 4. BAO § 269 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 97/2002

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Salzburg-Stadt in 5026 Salzburg, Aignerstraße 10, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9. November 2020, Zl. RV/6100601/2018, betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO (mitbeteiligte Partei: G T in S, vertreten durch Dr. Gerhard Lebitsch, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Rudolfskai 48), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Salzburg-Stadt in 5026 Salzburg, Aignerstraße 10, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9. November 2020, Zl. RV/6100601/2018, betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß Paragraph 212 a, BAO (mitbeteiligte Partei: G T in S, vertreten durch Dr. Gerhard Lebitsch, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Rudolfskai 48), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

1 Im Anschluss an eine Außenprüfung schrieb das Finanzamt der X GmbH, deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer seit 30. Oktober 2000 die mitbeteiligte Partei war, Kapitalertragsteuer für die Jahre 2006 bis 2009 vor (Bescheide vom 19. März 2010).

2 Einer dagegen erhobenen Beschwerde der X GmbH vom 20. April 2010 gab das Bundesfinanzgericht (BFG) mit Erkenntnis vom 4. November 2015, RV/XYZ, statt. Wie zuvor das Finanzamt ging auch das BFG vom Vorliegen verdeckter Ausschüttungen an die mitbeteiligte Partei aus. Es vertrat aber den Standpunkt, die Kapitalertragsteuer sei der mitbeteiligten Partei vorzuschreiben, weil die X GmbH zum Zeitpunkt der Vorschreibung insolvent gewesen sei.

3 Mit Bescheiden vom 26. Juli 2016 setzte das Finanzamt sodann gegenüber der mitbeteiligten Partei die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2006 bis 2009 fest. In der (insgesamt 95 Seiten umfassenden) Begründung zu den Bescheiden vom 26. Juli 2016 stellte das Finanzamt die als verdeckte Ausschüttung gewerteten Vorgänge (Barzahlung von Rechnungen angeblicher Subunternehmen, von denen keine Leistungen gegenüber der X GmbH erbracht worden seien) im Detail dar und führte u.a. aus, die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben betrage zehn Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO) und beginne mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden sei (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO). Verdeckte Ausschüttungen könnten bis zum Bilanzstichtag korrigiert werden, weshalb die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres beginne, in dem der Abgabenanspruch entstanden sei. Die gegenständlichen verdeckten Ausschüttungen seien in Form von nicht nachvollziehbaren Zahlungen im Zusammenhang mit Scheinrechnungen erfolgt. Die mitbeteiligte Partei habe als Gesellschafter und Geschäftsführer der X GmbH gewusst, dass die Zahlungen nicht an die in den Scheinrechnungen angeführten Gesellschaften erfolgt seien. Daher sei von hinterzogenen Abgaben auszugehen. Die Verjährungsfrist für das Jahr 2006 ende am 31. Dezember 2016 und jene für die Jahre 2007, 2008

und 2009 entsprechend später. Mit Bescheiden vom 26. Juli 2016 setzte das Finanzamt sodann gegenüber der mitbeteiligten Partei die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2006 bis 2009 fest. In der (insgesamt 95 Seiten umfassenden) Begründung zu den Bescheiden vom 26. Juli 2016 stellte das Finanzamt die als verdeckte Ausschüttung gewerteten Vorgänge (Barzahlung von Rechnungen angeblicher Subunternehmen, von denen keine Leistungen gegenüber der X GmbH erbracht worden seien) im Detail dar und führte u.a. aus, die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben betrage zehn Jahre (Paragraph 207, Absatz 2, BAO) und beginne mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden sei (Paragraph 208, Absatz eins, Litera a, BAO). Verdeckte Ausschüttungen könnten bis zum Bilanzstichtag korrigiert werden, weshalb die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres beginne, in dem der Abgabensanspruch entstanden sei. Die gegenständlichen verdeckten Ausschüttungen seien in Form von nicht nachvollziehbaren Zahlungen im Zusammenhang mit Scheinrechnungen erfolgt. Die mitbeteiligte Partei habe als Gesellschafter und Geschäftsführer der X GmbH gewusst, dass die Zahlungen nicht an die in den Scheinrechnungen angeführten Gesellschaften erfolgt seien. Daher sei von hinterzogenen Abgaben auszugehen. Die Verjährungsfrist für das Jahr 2006 ende am 31. Dezember 2016 und jene für die Jahre 2007, 2008 und 2009 entsprechend später.

4 Die mitbeteiligte Partei erhob gegen die Kapitalertragsteuerbescheide vom 26. Juli 2016 Beschwerde, beantragte die Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer gemäß § 212a BAO und führte zur Begründung aus, sie habe immer bestritten, um die Mangelhaftigkeit der Rechnungen gewusst zu haben. In der Beschwerde der X GmbH sei auch dargelegt worden, dass die vom Finanzamt inkriminierten Rechnungen mit tatsächlich erbrachten Leistungen korrespondierten. Nachdem das Finanzamt der X GmbH durch Erlassung mehrerer Sicherstellungsaufträge jegliche Liquidität entzogen habe, habe die Gesellschaft einen Konkursantrag gestellt. Das sodann eingeleitete Konkursverfahren sei zwischenzeitig beendet worden. Die mitbeteiligte Partei sei in einem Strafverfahren wegen grob fahrlässiger Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen freigesprochen worden, nachdem sich gezeigt habe, dass sie und die X GmbH im Hinblick auf die insbesondere in den Jahren 2007, 2008 und 2009 notwendig gewordenen Fremdleistungen nicht sorgfaltswidrig gehandelt hätten. Die mit den inkriminierten Rechnungen dokumentierten Fremdleistungen seien erbracht worden. Die mitbeteiligte Partei erhob gegen die Kapitalertragsteuerbescheide vom 26. Juli 2016 Beschwerde, beantragte die Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer gemäß Paragraph 212 a, BAO und führte zur Begründung aus, sie habe immer bestritten, um die Mangelhaftigkeit der Rechnungen gewusst zu haben. In der Beschwerde der X GmbH sei auch dargelegt worden, dass die vom Finanzamt inkriminierten Rechnungen mit tatsächlich erbrachten Leistungen korrespondierten. Nachdem das Finanzamt der X GmbH durch Erlassung mehrerer Sicherstellungsaufträge jegliche Liquidität entzogen habe, habe die Gesellschaft einen Konkursantrag gestellt. Das sodann eingeleitete Konkursverfahren sei zwischenzeitig beendet worden. Die mitbeteiligte Partei sei in einem Strafverfahren wegen grob fahrlässiger Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen freigesprochen worden, nachdem sich gezeigt habe, dass sie und die X GmbH im Hinblick auf die insbesondere in den Jahren 2007, 2008 und 2009 notwendig gewordenen Fremdleistungen nicht sorgfaltswidrig gehandelt hätten. Die mit den inkriminierten Rechnungen dokumentierten Fremdleistungen seien erbracht worden.

5 Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 11. Oktober 2016 keine Folge, woraufhin die mitbeteiligte Partei die Vorlage der Beschwerde an das BFG beantragte.

6 Mit einem weiteren Bescheid vom 6. Dezember 2016 wies das Finanzamt den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO mit der Begründung ab, dass die Beschwerde wenig erfolgversprechend sei, weil das BFG das Vorliegen verdeckter Ausschüttungen bejaht und die Haftungsbescheide gegenüber der X GmbH nur wegen deren Vermögenslosigkeit aufgehoben habe. Zudem habe die mitbeteiligte Partei, um die der X GmbH vorgeschriebene Kapitalertragsteuer nicht begleichen zu müssen, den Konkurs der Gesellschaft beantragt. Ihr Verhalten sei daher auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet. Mit einem weiteren Bescheid vom 6. Dezember 2016 wies das Finanzamt den Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß Paragraph 212 a, BAO mit der Begründung ab, dass die Beschwerde wenig erfolgversprechend sei, weil das BFG das Vorliegen verdeckter Ausschüttungen bejaht und die Haftungsbescheide gegenüber der X GmbH nur wegen deren Vermögenslosigkeit aufgehoben habe. Zudem habe die mitbeteiligte Partei, um die der X GmbH vorgeschriebene Kapitalertragsteuer nicht begleichen zu müssen, den Konkurs der Gesellschaft beantragt. Ihr Verhalten sei daher auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet.

7 Die mitbeteiligte Partei erhob auch gegen diesen Abweisungsbescheid Beschwerde und führte zur Begründung aus, von einer wenig erfolgversprechenden Beschwerde könne keine Rede sein, weil sie in der Bescheidbeschwerde

die Verjährung der zur Aussetzung beantragten Abgabenansprüche eingewandt habe. Das Nichtvorliegen der Verjährung ergebe sich laut Finanzamt aus der nicht substantiierten Annahme, die mitbeteiligte Partei habe gewusst, dass die als verdeckte Ausschüttung gewerteten Beträge nicht an in Scheinrechnungen ausgewiesene Unternehmen geflossen seien. Es treffe nicht zu, dass das Verhalten der mitbeteiligten Partei auf die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gerichtet sei. Ein solches Verhalten könne nach der Judikatur nur vorliegen, wenn Vermögen oder Vermögensbestandteile beiseitegeschafft oder an Dritte übertragen worden seien. Das habe die mitbeteiligte Partei nicht getan.

8 Das Finanzamt wies die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid mit Beschwerdevorentscheidung ab, woraufhin die mitbeteiligte Partei die Vorlage der Beschwerde an das BFG beantragte.

9 Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine ordentliche Revision für nicht zulässig erklärt wurde, gab das BFG der Beschwerde statt. Dies mit der Begründung, dass die Beurteilung der Frage, ob Abgaben hinterzogen seien, eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbar feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraussetze. Dabei sei vor allem darauf Bedacht zu nehmen, dass eine Abgabenhinterziehung Vorsatz als Schuldform erfordere und erst als erwiesen gelte, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststehe. Dieser Anforderung werde das Finanzamt nicht gerecht, „wenn es lediglich ausführt, dass die wegen Kapitalertragsteuer gegen die GmbH ergangenen Haftungsbescheide nur im Zuge des Ermessens wegen Vermögenslosigkeit derselben aufgehoben wurden und die Kapitalertragsteuer dem Steuerschuldner direkt vorzuschreiben war.“ Bei Festsetzung der Kapitalertragsteuer gegenüber der GmbH komme es auf kein Verschulden an und der Vorwurf, „dass aufgrund des festgestellten Sachverhaltes nur aufgrund des Wissens [der mitbeteiligten Partei] darüber von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden konnte, stellt ebenfalls keine konkrete eindeutige Feststellung für eine Abgabenhinterziehung dar“. Ohne konkrete Feststellungen sei die Gleichstellung einer verdeckten Ausschüttung mit einer Abgabenhinterziehung nicht möglich. Die Beschwerde sei daher im Hinblick auf den Einwand der Verjährung iZm hinterzogenen Abgaben nicht als wenig erfolgversprechend anzusehen.

10 Ein auf die Gefährdung der Einbringung gerichtetes Verhalten liege nach ständiger Rechtsprechung und Kommentarmeinung nur vor, wenn Vermögen oder Vermögensbestandteile beiseitegeschafft oder an Dritte übertragen würden. Derartiges sei den Verwaltungsakten nicht zu entnehmen und werde vom Finanzamt nicht vorgebracht und der Vorwurf, dass es bei mehreren GmbHs der mitbeteiligten Partei wegen Scheinrechnungen zu erheblichen Abgabennachforderungen gekommen sei, gehe ins Leere, weil es sich dabei um andere Steuersubjekte mit eigener Rechtspersönlichkeit handle.

11 Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete außerordentliche Revision des Finanzamts bringt zu ihrer Zulässigkeit u.a. vor, das angefochtene Erkenntnis weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, wonach die Beurteilung der Erfolgsaussichten einer Beschwerde anhand des Vorbringens in der Beschwerde zu beurteilen sei. Die Ausführungen des Finanzamts zum Vorliegen einer Abgabenhinterziehung stellten nicht bloße Vorwürfe, sondern Sachverhaltsfeststellungen dar und das BFG habe seine Ermittlungspflicht verletzt, indem es nur die Validität der Feststellungen des Finanzamts in Frage gestellt und keine eigenen Feststellungen zur Frage getroffen habe, ob die Beschwerde nach Lage des Falles erfolgversprechend erscheine.

12 Von der mitbeteiligten Partei wurde eine Revisionsbeantwortung erstattet.

13 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

14 Die Revision ist zulässig und begründet.

15 § 212a BAO lautet auszugsweise wie folgt: Paragraph 212 a, BAO lautet auszugsweise wie folgt:

„§ 212a. (1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. [...]

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder [...]

1 6 Es ist nicht Aufgabe des Aussetzungsverfahrens gemäß § 212a BAO, die Beschwerdeentscheidung vorweg zu nehmen. Vielmehr sind die Erfolgsaussichten der Beschwerde anhand des Beschwerdevorbringens zu beurteilen (vgl. VwGH 16.5.2002, 2000/13/0100, mwN). Es ist nicht Aufgabe des Aussetzungsverfahrens gemäß Paragraph 212 a, BAO, die Beschwerdeentscheidung vorweg zu nehmen. Vielmehr sind die Erfolgsaussichten der Beschwerde anhand des Beschwerdevorbringens zu beurteilen vergleiche , VwGH 16.5.2002, 2000/13/0100, mwN).

17 Das BFG gab der Beschwerde der mitbeteiligten Partei gegen die Abweisung ihres Antrags auf Aussetzung der Einhebung Folge und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, die Beschwerde sei erfolgversprechend, weil das Finanzamt keine eindeutigen, ausdrücklichen und nachprüfbaren Feststellungen über das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung getroffen habe.

1 8 Damit hat das BFG verkannt, dass es seine Aufgabe im vorliegenden Verfahren ist, anhand des Beschwerdevorbringens die Erfolgsaussichten der Beschwerde zu beurteilen und allenfalls dazu erforderliche (ergänzende) Sachverhaltsfeststellungen zu treffen (vgl. VwGH 31.1.2018, Ro 2016/15/0020; 16.5.2002, 2000/13/0100, mwN). Damit hat das BFG verkannt, dass es seine Aufgabe im vorliegenden Verfahren ist, anhand des Beschwerdevorbringens die Erfolgsaussichten der Beschwerde zu beurteilen und allenfalls dazu erforderliche (ergänzende) Sachverhaltsfeststellungen zu treffen vergleiche , VwGH 31.1.2018, Ro 2016/15/0020; 16.5.2002, 2000/13/0100, mwN).

19 Wie das BFG selbst einräumt, hat das Finanzamt Feststellungen zum Vorliegen von nicht nachvollziehbaren Zahlungsflüssen aufgrund von Scheinrechnungen getroffen, und daraus auf „das Wissen“ des Alleingesellschafters und Geschäftsführers (der mitbeteiligten Partei) um das Vorliegen von Abgabenverkürzungen geschlossen. Aus welchen Gründen das Beschwerdevorbringen geeignet sei, diese Feststellungen in Zweifel zu ziehen, wird im angefochtenen Erkenntnis nicht schlüssig dargelegt.

20 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Wien, am 29. März 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2021150012.L00

Im RIS seit

03.05.2023

Zuletzt aktualisiert am

05.06.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at