

TE Vwgh Beschluss 2026/1/30 Ra 2024/15/0080

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 30.01.2026

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §201 Abs2 Z3

BAO §303

BAO §303 Abs1

BAO §303 Abs1 litb

B-VG Art133 Abs4

VwGG §28 Abs3

VwGG §34 Abs1

1. BAO § 201 heute
2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 303 heute

2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
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 StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
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

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):

Ra 2024/15/0086 B 30.01.2026

Ra 2024/15/0087 B 30.01.2026

Ra 2024/15/0088 B 30.01.2026

Ra 2024/15/0089 B 30.01.2026

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak, den Hofrat Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richter und Richterin, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamts Österreich, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 20. September 2024, Zl. RV/3100671/2018, betreffend Haftung und Zahlung von Lohnsteuer 2015 (mitbeteiligte Partei: H Ltd, vertreten durch die Deloitte Tirol Wirtschaftsprüfungs GmbH in Innsbruck), den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

Bei der Mitbeteiligten handelt es sich - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - um eine britische Reiseveranstalterin in der Rechtsform einer private company limited mit Sitz in England, die im Verfahrenszeitraum Pauschalreisen nach Österreich anbot. Dabei mietete sie in verschiedenen österreichischen Bundesländern Chalets oder Hotelzimmer an und vermietete diese an britische Touristen weiter. Die Gäste in den Chalets und Hotels wurden von Mitarbeitenden der Mitbeteiligten betreut, die in Großbritannien ansässig waren und von der Mitbeteiligten nach Österreich entsandt wurden, um hier saisonal zu arbeiten. Für ihre Mitarbeitenden mietete die Mitbeteiligte arbeitsplatznahe Unterkünfte an oder sie stellte ihnen Apartments bzw. Zimmer in den jeweiligen Chalets zur Verfügung und bezahlte ihnen einen individuell vereinbarten Basislohn. Für die Unterkunft verlangte sie von ihren Mitarbeitenden einen Kostenbeitrag, den sie direkt vom Lohn einbehält.

2

Bei der Lohnverrechnung berücksichtigte die Mitbeteiligte diese Beiträge als Werbungskosten und reduzierte dadurch die Lohnsteuerbemessungsgrundlage. Die Lohnsteuerrichtlinien (LStR) in der damaligen Fassung (gültig bis 31. Dezember 2015) sahen Regelungen zur vereinfachten steuerlichen Berücksichtigung bestimmter Werbungskosten und außergewöhnlicher Belastungen von Expatriates vor und ermöglichten eine Berücksichtigung bereits durch den Arbeitgeber. U.a. waren danach Kosten der Wohnung zur Dienstverrichtung in Österreich als Werbungskosten sofort abzugsfähig.

3

Mit Schriftsatz vom 15. März 2015, eingebracht beim Finanzamt am 14. April 2015, teilte die steuerliche Vertreterin der Mitbeteiligten mit, dass in deren Lohnverrechnung von der Vereinfachungsmaßnahme für Expatriates Gebrauch gemacht werde. Konkret wurde ausgeführt, dass „für sämtliche Expatriates im Sinne der LStR Rz 1038a (entsandte Dienstnehmer ohne langfristigen Wohnsitz in Österreich) die Vereinfachungsmaßnahme betreffend die direkte Berücksichtigung von Werbungskosten (in der Lohnverrechnung), die vom Dienstnehmer zu tragen sind, angewandt wird. [...] Da die Dienstnehmer ihren Wohnsitz laut Auskunft des Dienstgebers in Großbritannien beibehalten, liegen bei den Wohnkosten für ihren beruflich bedingten inländischen Zweitwohnsitz für die Dauer der Saisonbeschäftigung abzugsfähige Werbungskosten auf Grund doppelter Haushaltsführung vor. Der Dienstgeber entrichtet die Mietkosten direkt an den jeweiligen Vermieter.“

4

Nach Durchführung einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO führte das Finanzamt in seinem diesbezüglichen Bericht vom 17. November 2017 aus, dass „die Mitarbeiter von ihrem Arbeitgeber aus Großbritannien saisonal nach Österreich zur Dienstverrichtung entsendet werden. Im Rahmen dieser Tätigkeit (Gastgewerbe) wird den Dienstnehmern seitens des Arbeitgebers eine arbeitsplatznahe Unterkunft gegen einen Kostenbeitrag zur Verfügung gestellt. Der Dienstgeber berücksichtigt diese Kostenbeiträge als Werbungskosten und vermindert die Lohnsteuerbemessungsgrundlage (vorweggenommene Arbeitnehmerveranlagung). [...]“ Hinsichtlich der rechtlichen Würdigung wurde ausgeführt, dass „der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten (§ 78 EStG) und an das Finanzamt zeitgerecht abzuführen hat. Im Rahmen der Lohnabrechnung hat der Arbeitgeber die Möglichkeit bzw. Verpflichtung besondere Verhältnisse (§ 62 EStG) bereits bei der laufenden monatlichen Abrechnung zu berücksichtigen. Welche Werbungskosten von der Möglichkeit des sofortigen Abzuges umfasst sind, wird taxativ aufgezählt. Andere Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG (zB Kosten der doppelten Haushaltsführung) dürfen jedoch nicht bei der Ermittlung der Lohnsteuerbemessungsgrundlage durch den Arbeitgeber bereits berücksichtigt werden. Die Lohnsteuerbemessungsgrundlage war daher entsprechend zu korrigieren und die Lohnsteuer neu zu ermitteln [...]“. Nach Durchführung einer Außenprüfung gemäß Paragraph 147, BAO führte das Finanzamt in seinem diesbezüglichen Bericht vom 17. November 2017 aus, dass „die Mitarbeiter von ihrem Arbeitgeber aus Großbritannien saisonal nach Österreich zur Dienstverrichtung entsendet werden. Im Rahmen dieser Tätigkeit (Gastgewerbe) wird den Dienstnehmern seitens des Arbeitgebers eine arbeitsplatznahe Unterkunft gegen einen Kostenbeitrag zur Verfügung gestellt. Der Dienstgeber berücksichtigt diese Kostenbeiträge als Werbungskosten und vermindert die Lohnsteuerbemessungsgrundlage (vorweggenommene Arbeitnehmerveranlagung). [...]“ Hinsichtlich der rechtlichen Würdigung wurde ausgeführt, dass „der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten (Paragraph 78, EStG) und an das Finanzamt zeitgerecht abzuführen hat. Im Rahmen der Lohnabrechnung hat der Arbeitgeber die Möglichkeit bzw. Verpflichtung besondere Verhältnisse (Paragraph 62, EStG) bereits bei der laufenden monatlichen Abrechnung zu berücksichtigen. Welche Werbungskosten von der Möglichkeit des sofortigen Abzuges umfasst sind, wird taxativ aufgezählt. Andere

Werbungskosten im Sinne des Paragraph 16, EStG (zB Kosten der doppelten Haushaltsführung) dürfen jedoch nicht bei der Ermittlung der Lohnsteuerbemessungsgrundlage durch den Arbeitgeber bereits berücksichtigt werden. Die Lohnsteuerbemessungsgrundlage war daher entsprechend zu korrigieren und die Lohnsteuer neu zu ermitteln [...].“

5

In der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 8. November 2017 hielt das Finanzamt zuvor fest, dass „der Sachverhalt von der Finanzbehörde als geklärt gilt. Die Abrechnungsmethode wird nach umfangreicher Abklärung und Diskussion der Argumente mit dem steuerlichen Vertreter sowie Abstimmung der strittigen Rechtsfrage (Anwendbarkeit der LStR Rz 1038a) mit dem Fachbereich Lohnsteuer als unzulässig angesehen und es erfolgt daher eine Nachversteuerung der Kostenbeiträge. Die Berechnung ist den beiliegenden Blättern zu entnehmen. Der steuerliche Vertreter hat wie in den LStR Rz 1038i vorgesehen, die Anwendung des Expatriate-Erlasses dem Finanzamt schriftlich für die betroffenen Dienstnehmer offengelegt, sowie die berücksichtigten Freibeträge in den Jahreslohnzetteln ordnungsgemäß gemeldet“.

6

Mit 17. November 2017 erließ das Finanzamt Haftungsbescheide für die Jahre 2014 und 2015, mit denen die Mitbeteiligte als Arbeitgeberin für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Anspruch genommen wurde. Die Haftungsbescheide verwiesen in ihrer Begründung auf den Bericht vom 17. November 2017 sowie „allenfalls“ auf die Niederschrift der Schlussbesprechung.

7

Die gegen diese Bescheide eingebrachte Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung als unbegründet ab, woraufhin die Mitbeteiligte einen Vorlageantrag an das BFG stellte.

8

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für unzulässig erklärt wurde, erklärte das BFG die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid betreffend Lohnsteuer 2014 nach deren Zurücknahme durch die Mitbeteiligte als gegenstandslos, gab - mit dem in Revision gezogenen Spruchpunkt II. - der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid 2015 statt und hob diesen auf. Begründend führte das BFG aus, im Beschwerdeverfahren gegen eine amtswegige Wiederaufnahme habe es zu prüfen, ob das Verfahren aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen wieder aufgenommen habe werden dürfen. Im Revisionsfall habe sich das Finanzamt bei der bescheidmäßigen Festsetzung auf § 201 Abs. 2 Z 3 zweiter Halbsatz BAO unter sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO gestützt. In der Bescheidbegründung habe es unter Verweis auf den Bericht über die Außenprüfung dargelegt, dass die Mitbeteiligte ihre Mitarbeitenden saisonal zur Dienstverrichtung nach Österreich entsandt habe. Dabei seien Kostenbeiträge für Wohnkosten in der Lohnverrechnung als Werbungskosten berücksichtigt worden, wodurch die Lohnsteuerbemessungsgrundlage verringert worden sei. Diesen Tatsachenkomplex habe das Finanzamt als neu hervorgekommen angesehen. Allerdings habe die Mitbeteiligte bereits im April 2015 dem Finanzamt mitgeteilt, dass sie in der Lohnverrechnung von der Vereinfachungsmaßnahme für Expatriates im Sinne der LStR Gebrauch mache. Konkret habe sie mitgeteilt, dass für sämtliche Expatriates im Sinne der LStR Rz 1038a (entsandte Dienstnehmer ohne langfristigen Wohnsitz in Österreich) die Vereinfachungsmaßnahme betreffend die „direkte Berücksichtigung von Werbungskosten (in der Lohnverrechnung), die vom Dienstnehmer zu tragen sind, angewandt werde. [...] Da die Dienstnehmer ihren Wohnsitz laut Auskunft des Dienstgebers in Großbritannien beibehalten, liegen bei den Wohnkosten für ihren beruflich bedingten inländischen Zweitwohnsitz für die Dauer der Saisonbeschäftigung abzugsfähige Werbungskosten auf Grund doppelter Haushaltsführung vor.“ Es sei festzustellen, dass der im Bericht dargestellte Sachverhalt exakt dem entspreche, der der Abgabenbehörde bereits im April 2015 mitgeteilt worden sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für unzulässig erklärt wurde, erklärte das BFG die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid betreffend Lohnsteuer 2014 nach deren Zurücknahme durch die Mitbeteiligte als gegenstandslos, gab - mit dem in Revision gezogenen Spruchpunkt römisch zwei. - der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid 2015 statt und hob diesen auf. Begründend führte das BFG aus, im Beschwerdeverfahren gegen eine amtswegige Wiederaufnahme habe es zu prüfen, ob das Verfahren aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen wieder aufgenommen habe werden dürfen. Im Revisionsfall habe sich das Finanzamt bei der bescheidmäßigen Festsetzung auf Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, zweiter Halbsatz BAO unter sinngemäßer Anwendung des Paragraph 303, BAO gestützt. In der Bescheidbegründung habe es unter Verweis auf den Bericht über die Außenprüfung dargelegt, dass die Mitbeteiligte ihre Mitarbeitenden saisonal zur Dienstverrichtung nach Österreich entsandt habe. Dabei seien Kostenbeiträge für Wohnkosten in der Lohnverrechnung als Werbungskosten

berücksichtigt worden, wodurch die Lohnsteuerbemessungsgrundlage verringert worden sei. Diesen Tatsachenkomplex habe das Finanzamt als neu hervorgekommen angesehen. Allerdings habe die Mitbeteiligte bereits im April 2015 dem Finanzamt mitgeteilt, dass sie in der Lohnverrechnung von der Vereinfachungsmaßnahme für Expatriates im Sinne der LStR Gebrauch mache. Konkret habe sie mitgeteilt, dass für sämtliche Expatriates im Sinne der LStR Rz 1038a (entsandte Dienstnehmer ohne langfristigen Wohnsitz in Österreich) die Vereinfachungsmaßnahme betreffend die „direkte Berücksichtigung von Werbungskosten (in der Lohnverrechnung), die vom Dienstnehmer zu tragen sind, angewandt werde. [...] Da die Dienstnehmer ihren Wohnsitz laut Auskunft des Dienstgebers in Großbritannien beibehalten, liegen bei den Wohnkosten für ihren beruflich bedingten inländischen Zweitwohnsitz für die Dauer der Saisonbeschäftigung abzugsfähige Werbungskosten auf Grund doppelter Haushaltsführung vor.“ Es sei festzustellen, dass der im Bericht dargestellte Sachverhalt exakt dem entspreche, der der Abgabenbehörde bereits im April 2015 mitgeteilt worden sei.

9

Auch aus der Niederschrift lasse sich - ungeachtet der Unklarheit des „allenfalls“-Verweises - nicht erkennen, welche bzw. ob überhaupt Tatsachen neu hervorgekommen seien. So werde darin festgehalten, dass „der Sachverhalt von der Finanzbehörde als geklärt gilt“. Weiters werde in der Niederschrift ausgeführt, dass „die Abrechnungsmethode sowie die Abstimmung der strittigen Rechtsfrage (Anwendbarkeit der LStR Rz 1038a) mit dem Fachbereich Lohnsteuer als unzulässig angesehen wird, was zu einer Nachversteuerung der Kostenbeiträge führt“. In diesem Zusammenhang sei festzuhalten, dass bis 31. Dezember 2015 die „Vereinfachungsmaßnahme für Expatriates“ nur in den Lohnsteuerrichtlinien ohne gesetzliche Deckung festgeschrieben gewesen sei. Erst mit der Ausweitung der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen auf Expatriates (BGBl. I Nr. 118/2015) sei die Berücksichtigung von Pauschalbeträgen für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2015 endeten, bereits im Rahmen der Lohnverrechnung aufgrund der Verordnungsermächtigung gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 gesetzlich gedeckt gewesen. Auch aus der Niederschrift lasse sich - ungeachtet der Unklarheit des „allenfalls“-Verweises - nicht erkennen, welche bzw. ob überhaupt Tatsachen neu hervorgekommen seien. So werde darin festgehalten, dass „der Sachverhalt von der Finanzbehörde als geklärt gilt“. Weiters werde in der Niederschrift ausgeführt, dass „die Abrechnungsmethode sowie die Abstimmung der strittigen Rechtsfrage (Anwendbarkeit der LStR Rz 1038a) mit dem Fachbereich Lohnsteuer als unzulässig angesehen wird, was zu einer Nachversteuerung der Kostenbeiträge führt“. In diesem Zusammenhang sei festzuhalten, dass bis 31. Dezember 2015 die „Vereinfachungsmaßnahme für Expatriates“ nur in den Lohnsteuerrichtlinien ohne gesetzliche Deckung festgeschrieben gewesen sei. Erst mit der Ausweitung der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen auf Expatriates (Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 118 aus 2015,) sei die Berücksichtigung von Pauschalbeträgen für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2015 endeten, bereits im Rahmen der Lohnverrechnung aufgrund der Verordnungsermächtigung gemäß Paragraph 17, Absatz 6, EStG 1988 gesetzlich gedeckt gewesen.

10

Mit der Offenlegung, dass die Wohnkosten ihrer Mitarbeitenden direkt in der Lohnverrechnung als Werbungskosten berücksichtigt würden, sei der Sachverhalt dem Finanzamt jedenfalls bereits vollständig bekannt gewesen. Mangels neu hervorgekommener rechtlich relevanter Tatsachen sei der Haftungsbescheid 2015 somit ersatzlos aufzuheben gewesen.

11

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die außerordentliche Amtsrevision. Zu deren Zulässigkeit bringt das Finanzamt vor, zur Beurteilung, ob der Abgabenbehörde im abgeschlossenen Verfahren bereits alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens bekannt gewesen seien, sei auf die Kenntnis der abgabenfestsetzenden Stelle abzustellen. Das BFG habe die diesbezüglich rechtserheblichen Sachverhaltselemente nicht festgestellt, indem es Feststellungen zu den Wiederaufnahmegründen sowie zu Umfang und Zeitpunkt der Kenntniserlangung durch die abgabenfestsetzende Stelle unterlassen habe. Ebenso habe das BFG zu Unrecht die Zulässigkeit von Verweisen in einem Bescheid auf die Begründung von Niederschriften verneint. Weiters habe das BFG Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren nicht nach ihrem objektiven Erklärungswert ausgelegt. Im Übrigen liege eine Aktenwidrigkeit sowie eine unvertretbare Beweiswürdigung vor.

12

Mit diesem Vorbringen wird die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan.

13

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.

14

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.

15

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.

16

Soweit sich das Zulässigkeitsvorbringen auf die Wiedergabe von Rechtssätzen beschränkt, ohne einen konkreten Bezug zum vorliegenden Fall herzustellen, ist zunächst anzumerken, dass damit den in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes an eine ordnungsgemäße Zulässigkeitsbegründung gestellten Anforderungen nicht entsprochen wird (vgl. VwGH 26.6.2024, Ra 2024/19/0089, mwN). Soweit sich das Zulässigkeitsvorbringen auf die Wiedergabe von Rechtssätzen beschränkt, ohne einen konkreten Bezug zum vorliegenden Fall herzustellen, ist zunächst anzumerken, dass damit den in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes an eine ordnungsgemäße Zulässigkeitsbegründung gestellten Anforderungen nicht entsprochen wird vergleiche , VwGH 26.6.2024, Ra 2024/19/0089, mwN).

17

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 13.10.2022, Ro 2022/15/0016, mwN). Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß Paragraph 279, Absatz 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 vergleiche , VwGH 13.10.2022, Ro 2022/15/0016, mwN).

18

Die Festsetzung gemäß § 201 BAO kann dann, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung im Sinne des Abs. 1 der Bestimmung als „nicht richtig“ erweist, gemäß Abs. 2 Z 3 erfolgen, „wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden“. Die Vorschrift hat insoweit den Zweck, einen „Gleichklang mit der bei einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren geltenden Rechtslage“ herbeizuführen (vgl. VwGH 29.3.2017, Ro 2015/15/0030, mwN). Die Festsetzung gemäß Paragraph 201, BAO kann dann, wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung im Sinne des Absatz eins, der Bestimmung als „nicht richtig“ erweist, gemäß Absatz 2, Ziffer 3, erfolgen, „wenn bei sinngemäßer Anwendung des Paragraph 303, die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden“. Die Vorschrift hat insoweit den Zweck, einen „Gleichklang mit der bei einem durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren geltenden Rechtslage“ herbeizuführen vergleiche , VwGH 29.3.2017, Ro 2015/15/0030, mwN).

19

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich damit auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren (vgl. VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009, mwN). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln (Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO) nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich damit auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren vergleiche , VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009, mwN).

20

Im Revisionsfall hat das BFG unter Berücksichtigung sowohl des Berichts über die Außenprüfung als auch der Niederschrift zur Schlussbesprechung festgestellt, der vom Finanzamt als Wiederaufnahmegrund herangezogene Tatsachenkomplex sei, dass die Mitbeteiligte ihre Mitarbeitenden saisonal zur Dienstverrichtung nach Österreich entsandt und - vor dem Hintergrund der ohne gesetzliche Grundlage ergangenen Lohnsteuerrichtlinien - unmittelbar Kostenbeiträge für Wohnkosten in der Lohnverrechnung als Werbungskosten berücksichtigt habe.

21

Dass diese Beweiswürdigung unvertretbar im Sinne des hg. Prüfkalküls (vgl. VwGH 18.6.2025, Ra 2025/15/0039, mwN) und vom Finanzamt vielmehr ein anderer Tatsachenkomplex als Wiederaufnahmegrund herangezogen worden wäre, zeigt die Amtsrevision nicht auf. Dass diese Beweiswürdigung unvertretbar im Sinne des hg. Prüfkalküls vergleiche , VwGH 18.6.2025, Ra 2025/15/0039, mwN) und vom Finanzamt vielmehr ein anderer Tatsachenkomplex als Wiederaufnahmegrund herangezogen worden wäre, zeigt die Amtsrevision nicht auf.

22

Entgegen dem Vorbringen der Amtsrevision hat sich das BFG im Rahmen seiner Sachverhaltsfeststellung auch mit dem Inhalt der Niederschrift zur Schlussbesprechung befasst, obwohl es den darauf gerichteten „allenfalls“-Verweis im Wiederaufnahmebescheid des Finanzamts zu Recht als äußerst unbestimmt angesehen hat.

23

Dass das Finanzamt durch die Mitteilung der Mitbeteiligten Kenntnis bezüglich des Tatsachenkomplexes erhalten hat, bestreitet die Amtsrevision nicht.

24

Ebensowenig behauptet die Amtsrevision - ungeachtet einer diesbezüglichen Feststellungsrüge - in ihrem Zulässigkeitsvorbringen, dass die Mitteilung nicht an die abgabenfestsetzende Stelle gelangt sei.

25

Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG können nicht nur solche des materiellen, sondern auch des Verfahrensrechts sein; nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes reicht es

jedoch - von bestimmten, im Revisionsfall nicht vorliegenden Ausnahmen abgesehen - nicht aus, eine Außerachtlassung von Verfahrensvorschriften zu behaupten, ohne die Relevanz der genannten Verfahrensmängel darzulegen. Die Relevanz geltend gemachter Verfahrensfehler ist in konkreter Weise darzulegen, indem aufgezeigt wird, dass der behauptete Verfahrensfehler für den Ausgang des Verfahrens entscheidend war (vgl. VwGH 18.6.2025, Ra 2024/15/0025, mwN). Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Artikel 133, Absatz 4, B-VG können nicht nur solche des materiellen, sondern auch des Verfahrensrechts sein; nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes reicht es jedoch - von bestimmten, im Revisionsfall nicht vorliegenden Ausnahmen abgesehen - nicht aus, eine Außerachtlassung von Verfahrensvorschriften zu behaupten, ohne die Relevanz der genannten Verfahrensmängel darzulegen. Die Relevanz geltend gemachter Verfahrensfehler ist in konkreter Weise darzulegen, indem aufgezeigt wird, dass der behauptete Verfahrensfehler für den Ausgang des Verfahrens entscheidend war vergleiche , VwGH 18.6.2025, Ra 2024/15/0025, mwN).

26

Eine solche Relevanzdarstellung enthält das Zulässigkeitsvorbringen nicht.

27

In der Revision werden sohin 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 sohin keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 30. Jänner 2026

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RA2024150080.L00

Im RIS seit

24.02.2026

Zuletzt aktualisiert am

10.03.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at