

TE Vwgh Erkenntnis 2026/1/27 Ra 2023/15/0118

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.01.2026

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §303

BAO §303 Abs1

BAO §303 Abs1 litb

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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak, den Hofrat Dr. Sutter, die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Dr. Hammerl als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des Finanzamts Österreich, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 30. Juni 2023, Zl. RV/5101165/2018, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2015 und Körperschaftsteuer 2015 (mitbeteiligte Partei: Ö GmbH, vertreten durch die Treuhand-Union OÖ Wirtschaftstreuhand-Steuerberatung GmbH in Linz), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Im Jahr 2012 kaufte die SD GmbH eine Beteiligung im Ausmaß von 55% an der mitbeteiligten GmbH vom bisherigen Alleineigentümer Dr. W um 100.000 €. Die Mitbeteiligte hatte bis 2012 Verluste von 413.414,08 € verzeichnet. Zu einer Verlustverwertung kam es erstmals im Wirtschaftsjahr 2014. Im Jahr 2015 fand bei der Mitbeteiligten eine Außenprüfung u.a. hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 bis 2013 statt, die mit Schlussbericht vom 30. Juni 2015 endete.

2

Am 2. Juni 2015 hatte der Teamleiter des Betriebsprüfungsteams dem steuerlichen Vertreter der Revisionswerberin auszugsweise Folgendes mitgeteilt:

„Ich darf mich kurz schriftlich melden:

Mantelkauf - kein Thema mehr (dank Ihrer guten Argumente)

Forderungsverzicht des W an die GmbH - [...]“

3

Am 11. November 2015 wurde beim Finanzamt eine anonyme Anzeige erstattet. Der Anzeiger gab an, die Mitbeteiligte sei im Jahr 2012 nur zu dem Zweck gekauft worden, um Verluste zu verwerten. Herr Dr. W solle bloß zum Schein Hauptgesellschafter und Geschäftsführer gewesen sein. Der Anzeiger äußerte auch Zweifel hinsichtlich des Kaufpreises, „ob da alles mit rechten Dingen zugegangen“ sei und legte einen anonymisierten E-Mail-Verkehr betreffend Überlegungen zum Verkauf des GmbH-Mantels vor, wonach Dr. W mit einem Preis von rund 100.000 € gerechnet habe, wobei er 50.000 € sofort und die restlichen 50.000 € bei positiver Verwertung der steuerlichen Verlustvorträge habe erhalten wollen. Um die Chance der Anerkennung der Verluste zu erhöhen, sei Dr. W laut E-Mail vom 10. Februar 2012 bereit gewesen, für einen gewissen Zeitraum weiterhin als Geschäftsführer der Gesellschaft formell zur Verfügung zu stehen. Für diesen Zeitraum habe Dr. W verlangt, dass ihm gegenüber eine Schad- und Klagloserklärung abgegeben werde.

4

Zur weiteren Vorgeschichte wird in sinngemäßer Anwendung des § 43 Abs. 2 VwGG auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Juni 2025, Ro 2023/15/0031, verwiesen. Zur weiteren Vorgeschichte wird in sinngemäßer Anwendung des Paragraph 43, Absatz 2, VwGG auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Juni 2025, Ro 2023/15/0031, verwiesen.

5

Am 5. Oktober 2016 erließ das Finanzamt den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2015 und erkannte den geltend gemachten Verlustabzug an.

6

Die anonyme Anzeige vom 11. November 2015 wurde am 21. Juli 2017 infolge Sitzverlegung der Mitbeteiligten an das zuständig gewordene Finanzamt weitergeleitet.

7

Mit Bescheid vom 22. Jänner 2018 verfügte das Finanzamt - im Anschluss an eine weitere Außenprüfung für den Zeitraum 2014 bis 2016 u.a. betreffend Körperschaftsteuer - die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens 2015 und erließ einen neuen Sachbescheid. Zur Begründung verwies der Wiederaufnahmebescheid auf den Bericht der Außenprüfung vom 4. Jänner 2018, in dem mit näherer Begründung ausgeführt wurde, dass im Jahr 2012 alle Tatbestandsmerkmale des Mantelkaufes gegeben gewesen seien und daher der Verlustvortrag ab diesem Jahr verloren sei.

8

Einer gegen diese Bescheide gerichteten Beschwerde vom 27. Februar 2018 gab das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 25. Juni 2018 keine Folge, weshalb die Mitbeteiligte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragte.

9

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, gab das BFG der Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2015 Folge und hob diesen Bescheid auf. Die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2015 wies es als gegenstandslos zurück.

10

Begründend führte das BFG dazu aus, eine Überprüfung, welche Tatsachen konkret im Zeitpunkt der Bescheiderstellung im Jahr 2016 bekannt gewesen seien, sei nicht möglich. Die anonyme Anzeige sei dem Finanzamt damals jedenfalls bereits vorgelegen. Der Verkaufsvorgang habe bereits im Jahr 2012 stattgefunden und sei bei der (ersten) Betriebsprüfung im Jahr 2015 bekannt gewesen. Die Verwirklichung des Mantelkaufatbestandes sei damals geprüft, aber verworfen worden. Welche Tatsachen im Rahmen der ersten Betriebsprüfung im Jahr 2015 zum Verdacht des Mantelkaufs geführt hätten bzw. warum dieser Punkt wieder verworfen worden sei, sei nicht dargestellt worden. Den Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, es sei - abgesehen von den in der anonymen Anzeige erwähnten Umständen - neu hervorgekommen, dass ein Restbetrag des für den Beteiligungserwerb im Jahr 2012 vereinbarten Kaufpreises noch nicht bezahlt worden sei und dass Dr. W nicht als Geschäftsführer tätig gewesen sei, sei entgegenzuhalten, dass auf beide Punkte bereits in der anonymen Anzeige und daher bereits vor Bescheiderlassung im Jahr 2015 hingewiesen worden sei. Es sei daher im Zuge der Wiederaufnahme nicht dargelegt worden, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen wären.

11

Das Finanzamt bringt in der gegen diese Entscheidung gerichteten außerordentlichen Revision zu ihrer Zulässigkeit vor, das BFG sei von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf VwGH 24.9.2009, 2009/16/0080) abgewichen, wonach eine Situation, in der zunächst nur eine Verdachtslage bestehe und wozu dann später der Nachweis eines bestimmten relevanten Sachverhaltes erfolgt, das Hervorkommen einer Neuerung iSd § 303 BAO darstelle. Indem das Bundesfinanzgericht den nach Bescheiderlassung erfolgten Nachweis der in der Anzeige bloß verdachtsweise aufgeworfenen Umstände nicht als Hervorkommen einer Neuerung iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO gewertet habe, weiche es von der angeführten Rechtsprechung ab. Die anonyme Anzeige samt E-Mails betreffend im Vorfeld des Anteilsverkaufs angestellte Überlegungen hätten keine vollständige Sachverhaltskenntnis verschafft. Erst die Ergebnisse der Außenprüfung der Jahre 2014 bis 2016 hätten Kenntnis vom Gesamtbild der Verhältnisse verschafft, das die Wiederaufnahme gerechtfertigt habe. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes würden anonyme Mitteilungen sowie Aussagen geheim gehaltener Personen zwar für die Behörde einen Verdacht begründen, der sie zu entsprechenden Ermittlungen und Nachforschungen berechtige. Als Beweismittel zur Begründung von Feststellungen im Bescheid dürften sie jedoch nicht herangezogen werden. Auch in dieser Hinsicht weiche das BFG in seinem Erkenntnis von höchstgerichtlicher Rechtsprechung ab. Das Finanzamt bringt in der gegen diese Entscheidung gerichteten außerordentlichen Revision zu ihrer Zulässigkeit vor, das BFG sei von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf VwGH 24.9.2009, 2009/16/0080) abgewichen, wonach eine Situation, in der zunächst nur eine Verdachtslage bestehe und wozu dann später der Nachweis eines bestimmten relevanten Sachverhaltes erfolgt, das Hervorkommen einer Neuerung iSd Paragraph 303, BAO darstelle. Indem das Bundesfinanzgericht den nach Bescheiderlassung erfolgten Nachweis der in der Anzeige bloß verdachtsweise aufgeworfenen Umstände nicht als Hervorkommen einer Neuerung iSd Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO gewertet habe, weiche es von der angeführten Rechtsprechung ab. Die anonyme Anzeige samt E-Mails betreffend im Vorfeld des Anteilsverkaufs angestellte Überlegungen hätten keine vollständige Sachverhaltskenntnis verschafft. Erst die Ergebnisse der Außenprüfung der Jahre 2014 bis 2016 hätten Kenntnis vom Gesamtbild der Verhältnisse verschafft, das die Wiederaufnahme gerechtfertigt habe. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes würden anonyme Mitteilungen sowie Aussagen geheim gehaltener Personen zwar für die Behörde einen Verdacht begründen, der sie zu entsprechenden Ermittlungen und Nachforschungen berechtige. Als Beweismittel zur Begründung von Feststellungen im Bescheid dürften sie jedoch nicht herangezogen werden. Auch in dieser Hinsicht weiche das BFG in seinem Erkenntnis von höchstgerichtlicher Rechtsprechung ab.

12

Die Mitbeteiligte erstattete - nach Einleitung des Vorverfahrens durch den Verwaltungsgerichtshof - eine Revisionsbeantwortung.

13

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

14

Die Revision ist zulässig und begründet.

15

Zweck der Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber

entscheidungs wesentlichen Sachverhaltselementen. Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH 8.9.2025, Ra 2024/15/0064, mwN). Zweck der Wiederaufnahme nach Paragraph 303, Absatz eins, Litera b, BAO ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungs wesentlichen Sachverhaltselementen. Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind vergleiche , VwGH 8.9.2025, Ra 2024/15/0064, mwN).

16

Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (vgl. etwa VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015, mwN). Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können vergleiche , etwa VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015, mwN).

17

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres, wobei entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren. Wenn etwa ein Prüfer den konkret relevanten Sachverhalt vor Erlassung des Bescheides der abgabenfestsetzenden Stelle (Veranlagungsabteilung) nicht mitgeteilt hatte, so steht diese Kenntnis des Prüfers der Wiederaufnahme nicht entgegen (vgl. VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127, mwN). Ebenso wenig steht es der Wiederaufnahme entgegen, dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren oder im Abgabeverfahren eines anderen Steuerpflichtigen von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte (vgl. VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009, mwN). Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres, wobei entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren. Wenn etwa ein Prüfer den konkret relevanten Sachverhalt vor Erlassung des Bescheides der abgabenfestsetzenden Stelle (Veranlagungsabteilung) nicht mitgeteilt hatte, so steht diese Kenntnis des Prüfers der Wiederaufnahme nicht entgegen vergleiche , VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127, mwN). Ebenso wenig steht es der Wiederaufnahme entgegen, dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren oder im Abgabeverfahren eines anderen Steuerpflichtigen von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte vergleiche , VwGH 22.2.2024, Ro 2022/13/0009, mwN).

18

Zunächst ist das BFG - aufgrund eines im Rahmen der (ersten) Außenprüfung im Jahr 2015 vom beauftragten Prüforgang an den steuerlichen Vertreter des Revisionswerbers versendeten E-Mails - davon ausgegangen, dass das etwaige Vorliegen eines Mantelkaufs bereits damals geprüft, aber verworfen worden sei, wobei sich im Schlussbericht vom 30. Juni 2015 dazu aber keine Feststellungen fänden. Damit verkannte das BFG, dass es zur Beurteilung des Neuhervorkommens von Tatsachen auf den Wissensstand der abgabenfestsetzenden Stelle im Zeitpunkt der Erlassung des Körperschaftsteuerbescheids vom 5. Oktober 2016 ankommt. Die bloße Kenntnis des Prüfers, die seinem E-Mail vom 2. Juni 2015 zugrunde gelegen sein mag, steht einer Wiederaufnahme, wie erwähnt, nicht entgegen, insbesondere zumal der Schlussbericht vom 30. Juni 2015 keine Ausführungen zum Vorliegen eines Mantelkaufs enthält. Im Übrigen wurde auch erstmals im - von der ersten Außenprüfung nicht umfassten - Wirtschaftsjahr 2014 ein Verlustabzug geltend gemacht.

19

Des Weiteren legte das BFG seinen Erwägungen zugrunde, es habe - im Hinblick auf die anonyme Anzeige vom 11. November 2015 - bereits vor Erlassung des Bescheids vom 5. Oktober 2016 der Verdacht eines Mantelkaufs bestanden. Allerdings stehen nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes frühere Verdachtsmomente einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens nicht entgegen, wenn erst weitere Erhebungen die Verdachtsmomente als Tatsachen erhärten (vgl. VwGH 28.2.1989, 88/14/0052; siehe auch Stoll, BAO-Kommentar 2932 und die dort zitierte Rechtsprechung). Ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren schließt die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus (vgl. neuerlich

VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015, mwN). Daher steht ein bloßes Kennen-Können im Sinne einer allenfalls verschuldeten Unkenntnis einer amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegen (vgl. VwGH 26.1.2017, Ra 2016/15/0002, mwN). Des Weiteren legte das BFG seinen Erwägungen zugrunde, es habe - im Hinblick auf die anonyme Anzeige vom 11. November 2015 - bereits vor Erlassung des Bescheids vom 5. Oktober 2016 der Verdacht eines Mantelkaufs bestanden. Allerdings stehen nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes frühere Verdachtsmomente einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens nicht entgegen, wenn erst weitere Erhebungen die Verdachtsmomente als Tatsachen erhärten (vergleiche, VwGH 28.2.1989, 88/14/0052; siehe auch Stoll, BAO-Kommentar 2932 und die dort zitierte Rechtsprechung). Ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw. Beweismittel im Erstverfahren schließt die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus (vergleiche, neuerlich VwGH 27.2.2019, Ra 2017/15/0015, mwN). Daher steht ein bloßes Kennen-Können im Sinne einer allenfalls verschuldeten Unkenntnis einer amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegen (vergleiche, VwGH 26.1.2017, Ra 2016/15/0002, mwN).

20

Dass sich - was unstrittig ist - aus der der abgabenfestsetzenden Stelle im Zeitpunkt der Bescheiderlassung vorliegenden anonymen Anzeige Anhaltspunkte für die Verwirklichung des Mantelkaufatbestands ergeben haben, hindert die amtswegige Wiederaufnahme nicht, zumal sich diese Verdachtslage erst in der die Jahre 2014 bis 2016 betreffenden Außenprüfung erhärtet hat.

21

Damit ist das BFG in seinen Erwägungen von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen.

22

Somit war das angefochtene Erkenntnis wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Somit war das angefochtene Erkenntnis wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 27. Jänner 2026

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RA2023150118.L00

Im RIS seit

17.02.2026

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