

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf, vertreten durch StB, über die Beschwerde vom 26.6.2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt vom 7.4.2017 betreffend Umsatzsteuer 2010, Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2010 und Einkommensteuer 2010, Anspruchszinsen 2010 sowie vom 10.4.2017 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1-12/2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer reichte am 22.8.2011 die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2010 beim Finanzamt ein, welches am 23.8.2011 den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 unter Übernahme der Erklärungsdaten erließ.

Mit Urteil des Landesgerichts vom 5.4.2013 zu GZ1 wurde der Beschwerdeführer unter anderem des Verbrechens des gewerbsmäßig schweren Betruges nach den §§ 145, 147 Abs 1 Z 1 und Abs 2 sowie 148 2. Fall des Strafgesetzbuches schuldig gesprochen. Er wurde weiter gemäß § 369 Abs 1 StPO zum Ersatz des Schadens verurteilt, den er vier Personen - die sich dem Strafverfahren als Privatbeteiligte angeschlossen hatten - durch die urteilsgegenständlichen Handlungen zugefügt hatte. Die Nichtigkeitsbeschwerde gegen dieses Urteil wies der Oberste Gerichtshof mit GZ2 zurück. Die Berufung gegen die Höhe der verhängten Strafe wies das Oberlandesgericht mit GZ3 ab.

Mit Prüfungsaufträgen 10.9.2015 (betreffend Einkommensteuer und Kapitalertragsteuer 2010 bis 2014) und vom 22.12.2016 (betreffend Umsatzsteuer 2010 bis 2014) leitete das Finanzamt eine Außenprüfung im Betrieb des Beschwerdeführers ein. Diese wurde mit Bericht vom 10.4.2017 abgeschlossen. Im Rahmen der Außenprüfung

übermittelte das Finanzamt dem steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers am 5.4.2016 den Veranlagungsakt des Beschwerdeführers sowie die Prüfungsfeststellungen. Am 28.10.2016 nahm das Finanzamt eine Kontenregisterabfrage hinsichtlich des Beschwerdeführers vor.

Das Finanzamt verfügte mit Bescheiden vom 7.4.2017 die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2010 und setzte die Umsatzsteuer, die Einkommensteuer und die Anspruchszinsen für 2010 entsprechend der Feststellungen der Außenprüfung mit Bescheiden vom 7.4.2017 erneut fest. Mit Bescheid vom 10.4.2017 setzte das Finanzamt die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1-12/2010 entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung fest.

Über Antrag des Beschwerdeführers vom 4.5.2017 verlängerte das Finanzamt die Frist zur Einreichung einer Bescheidbeschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2010, den Umsatzsteuer-, Einkommensteuer- und Anspruchszinsenbescheid 2010 und den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1-12/2010 bis zum 23.6.2017. An diesem Tag erhob der Beschwerdeführer Beschwerde gegen die genannten Bescheide und brachte vor, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens "in Anbetracht der bereits verbüßten Strafe unbillig" sei. Bekämpft werde weiters, dass das Finanzamt die Rückzahlungen in Höhe von zweimal EUR 4.000,- in den Jahren 2014/2015 zwar anerkannt habe, aber diese Beträge nicht im Jahr 2010 berücksichtigt habe. Der Beschwerdeführer habe nach 2010 keine eigene gewerbliche Tätigkeit mehr entfaltet, weshalb im Jahr 2010 die Betriebsaufgabe erfolgt sei. Aus diesem Anlass sei eine Bilanz nach § 4 Abs 1 EStG aufzustellen, in der zukünftige Zahlungsverpflichtungen - namentlich der Nettobetrag von EUR 6.666,67 sowie EUR 1.919,64 für die nachzuverrechnende Normverbrauchsabgabe - abzubilden seien. Es sei im übrigen nicht richtig, dass die Normverbrauchsabgabe für den Verkauf des Audi A4 an Herrn A nicht entrichtet worden sei. Laut Auszug aus der Finanzsperrauskunft sei das Fahrzeug seit 16.9.2010 zum freien Verkehr freigegeben, was nur nach Entrichtung der Normverbrauchsabgabe im Wege der Einzelbesteuerung der Fall sein könne. Die neuerliche Festsetzung der Normverbrauchsabgabe sei eine systemwidrige Doppelbesteuerung.

Das Finanzamt wies die Beschwerden gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2010 und gegen die Festsetzungsbescheide über Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2010 mit Beschwerdeverentscheidungen vom 3.8.2017 samt gesonderter Bescheidbegründung vom 18.7.2017 und die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe mit Beschwerdeverentscheidung vom 18.8.2017 ab. Mit Vorlageantrag vom 20.9.2017 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat mit dem Vorsatz, sich durch das Verhalten der Getäuschten unrechtmäßig zu bereichern, im Jahr 2010 mehrere Personen durch falsche Aussagen und unter Vorlage gefälschter Urkunden zum Abschluss von Kaufverträgen über Fahrzeuge und Entrichtung überhöhter Kaufpreise bewogen. Die dadurch vom Beschwerdeführer als Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens erzielten Umsätze bzw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind dem Grunde und der Höhe nach unstrittig. Ebenso unstrittig ist die Lieferung eines bisher nicht im Inland zugelassenen Fahrzeuges an AA, ohne dass der Beschwerdeführer als Fahrzeughändler für dieses Fahrzeug die Normverbrauchsabgabe entrichtet hätte.

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem Urteil des Landesgerichts zu GZ1 und aus dem Bericht des Finanzamtes über die Außenprüfung im Betrieb des Beschwerdeführers, denen der Beschwerdeführer auf Sachverhaltsebene nicht entgegengetreten ist. Gemäß § 116 Abs 2 BAO besteht im Abgabenverfahren eine Bindung an die im Spruch des den Beschwerdeführer betreffenden rechtskräftigen Strafurteils festgestellten Tatsachen bzw. Tatsachenfeststellungen, auf denen dieser Spruch beruht (*Ritz*, BAO, 3.A., Rz 14 zu § 116 mit Judikaturhinweisen).

Es kann nicht festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2010 überhöhte Kaufpreisanteile an seine Kunden zurückbezahlt hätte. Weder hat dies der Beschwerdeführer behauptet noch ergeben sich Hinweise darauf aus den Verwaltungsakten.

Erwägungen

Gemäß § 207 Abs 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei Umsatz- und Einkommensteuer sowie Normverbrauchsabgabe 5 Jahre. Werden innerhalb dieser Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist (§ 209 Abs 1 BAO). Das Finanzamt hat im Jahr 2016 mit der Kontenregisterabfrage eine Amtshandlung getätigt, welche der Ermittlung einer (Einkommen-)Steuerpflicht des Beschwerdeführers dient und aufgrund der Dokumentation im Arbeitsbogen des Außenprüfers nach außen hin erkennbar ist (siehe *Ritz*, BAO, 6.A., Rz 2 und 8 zu § 209 mit Judikaturhinweisen). Hinsichtlich der Umsatzsteuer 2010 stellt der Prüfungsauftrag vom 22.12.2016 eine Verlängerungshandlung im Sinn des § 209 Abs 1 BAO dar. Die bekämpften Bescheide wurden daher innerhalb der Verjährungsfrist des § 207 Abs 2 BAO erlassen.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 1 UStG hat der Unternehmer, der einen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinn des § 1 Abs 1 Z 1 UStG geändert hat. Da nicht

festgestellt werden konnte, dass sich im Jahr 2010 die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer geändert hätten, war das Beschwerdebegehren diesbezüglich abzuweisen.

Gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind. Das Finanzamt hat in der gesonderten Begründung zum Wiederaufnahmebescheid hinsichtlich Einkommensteuer 2010 dargestellt, welche Tatsachen nach Erlassung des (ursprünglichen) Einkommensteuerbescheides 2010 vom 23.8.2011 neu hervorgekommen sind. Seitens des Beschwerdeführers wurde nicht bestritten, dass diese Tatsachen taugliche Wiederaufnahmegründe darstellen.

Die Wiederaufnahme eines Verfahrens liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 62 ff zu § 303). Das Finanzamt hat seine Ermessensübung damit begründet, dass die steuerlichen Auswirkungen nicht geringfügig seien und deshalb dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen sei. Wenn der Beschwerdeführer dagegen einwendet, die Wiederaufnahme sei angesichts der bereits verbüßten Strafe unbillig, zeigt er keine unrichtige Ermessensübung des Finanzamtes auf: Eine strafgerichtliche Verurteilung und das Verbüßen einer Strafe stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Wiederaufnahme eines Abgabenverfahrens zum Zweck der Herbeiführung einer rechtsrichtigen Besteuerung des Einkommens. Die Festsetzung von Abgaben im Abgabenverfahren nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip hat keinerlei Strafcharakter, sondern dient dem Gemeinwohl. Die Verhängung und das Verbüßen einer Strafe durch ein Strafgericht sanktionieren hingegen von der Gesellschaft nicht gewünschtes bzw. gebilligtes Verhalten. Insgesamt hat das Finanzamt angesichts der betragslichen Auswirkungen seiner Prüfungsfeststellungen sein Ermessen innerhalb des gesetzlichen Entscheidungsspielraumes geübt. Das öffentliche Interesse an der Einbringung von Abgaben überwiegt im konkreten Fall jenes des Beschwerdeführers an der Rechtsbeständigkeit des ursprünglichen - durch seine unvollständige Erklärung von Einkünften erwirkten - Einkommensteuerbescheides 2010.

Eine Betriebsaufgabe im Sinn des § 24 Abs 1 Z 2 EStG liegt dann vor, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang in einem Zug mit der Aufgabe der betrieblichen Tätigkeit an Dritte übertragen oder ins Privatvermögen übernommen werden. Liegt kein wesentliches Betriebsvermögen vor, stellt die Beendigung der Tätigkeit die Betriebsaufgabe dar (*Kanduth-Kristen* in *Jakom*, EStG, 12.A., Rz 32 zu § 24 mit Judikaturziten). Dem Beschwerdevorbringen, der Beschwerdeführer habe seinen Betrieb im Jahr 2010 aufgegeben, da er danach "keine eigene gewerbliche Tätigkeit mehr entfaltet" habe, steht die Sachverhaltsfeststellung des Landesgerichts im Urteil zu GZ1 vom 5.4.2013 gegenüber, der zufolge der Beschwerdeführer auch zu diesem Zeitpunkt noch ein Einkommen als "selbständiger Autohändler" hatte. Der Beschwerdeführer hat weder dargetan, dass er im Jahr 2010 den Willensentschluss gefasst hätte, seine betriebliche Tätigkeit einzustellen, noch dass er tatsächlich Handlungen zur Aufgabe

seines Betriebes gesetzt hätte. Mit Rechtskraft des Urteils des Landesgerichts entstanden Verbindlichkeiten zum Ersatz des entstandenen Schadens an die vom Beschwerdeführer geschädigten Privatbeteiligten. Diese Verbindlichkeiten sind der betrieblichen Sphäre ebenso zuzuordnen wie die unstrittig im Jahr 2014 bzw. 2015 erfolgten Teilrückzahlungen. Auch unter diesem Gesichtspunkt ist die willkürliche Annahme einer Betriebsaufgabe im Jahr 2010 nicht gerechtfertigt.

Selbst wenn von einer Betriebsaufgabe im Jahr 2010 auszugehen wäre, käme der begehrte, gewinn- bzw. umsatzmindernde Ansatz der Verbindlichkeiten aus den Rückzahlungsverpflichtungen nicht in Betracht: Diese Rückzahlungsverpflichtungen wurden dem Grunde und der Höhe nach erst durch das Urteil des Landesgerichts im Jahr 2013 so ausreichend präzisiert, dass eine Erfassung in der Bilanz entsprechend den allgemeinen Bilanzierungsgrundsätzen zulässig gewesen wäre.

Gemäß § 205 Abs 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen. Der Beschwerdeführer hat keine inhaltliche Rechtswidrigkeit des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen zur Einkommensteuer 2010 behauptet. Da der Zinsenbescheid an die im Spruch des Einkommensteuerbescheides 2010 ausgewiesene Nachforderung gebunden (siehe *Ritz*, BAO, 6.A., Rz 33 zu § 205) ist, war die Beschwerde auch diesbezüglich abzuweisen.

Gemäß § 4 Z 1 des Normverbrauchsabgabengesetzes idF BGBl I Nr 34/2010 (im folgenden: NoVAG) ist Abgabenschuldner im Fall der Lieferung von bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeugen, die ein Unternehmer (§ 2 UStG 1994) im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt (§ 1 Z 4 NoVAG), der Unternehmer, der die Lieferung ausführt. Unstrittig steht fest, dass der Beschwerdeführer den abgabenrechtlichen Tatbestand der Lieferung eines bisher im Inland nicht zum Verkehr zugelassenen Kraftfahrzeuges an einen Letztverbraucher im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit als Fahrzeughändler erfüllt, die Normverbrauchsabgabe für die Lieferung eines Fahrzeuges an AA jedoch nicht entrichtet hat. Selbst wenn entsprechend dem Beschwerdevorbringen die Normverbrauchsabgabe vom Erwerber bezahlt worden wäre, bliebe dennoch jener Tatbestand erfüllt, der die Abgabepflicht im Sinn des § 4 Z 1 des Normverbrauchsabgabengesetzes begründet.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Im vorliegenden Fall schaffen die anzuwendenden generellen Normen eine eindeutige Rechtslage. Daher ist im Sinne von VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053, nicht vom Vorliegen einer Rechtsfrage auszugehen, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Aus diesem Grund war die Revision für nicht zulässig zu erklären.

Innsbruck, am 9. Juli 2019