

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Oktober 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 22. September 2016 betreffend Wiederaufnahme § 303 BAO / Sonstige 2009 des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) betrieb im Streitjahr 2009 eine Trafik und bezog Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit. Der Bf. war im Streitjahr durch einen steuerlichen Vertreter (WTH M) vertreten.

Da seitens des Bf. keine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für das Jahr 2009 eingereicht worden waren, wurde die Veranlagung durch das Finanzamt gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg durchgeführt.

Am 2.8.2011 wurden der Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 erlassen. Die Umsatzsteuer wurde mit € 33.000,- festgesetzt. Die Einkommensteuer wurde unter Schätzung von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 65.000,- mit € 22.705,- festgesetzt. Die Bescheide vom 2.8.2011 wurden dem Bf. zu Händen seines zustellungsbevollmächtigten Vertreters zugestellt und erwuchsen in Rechtskraft und der Bf. bezahlte die vorgeschriebenen Steuerbeträge.

Im Jahr 2015 wurde im Unternehmen des Bf. eine Betriebsprüfung für die Jahre ab 2013 durchgeführt.

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurde dem Bf. mitgeteilt, dass die Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 gemäß § 184 BAO geschätzt worden war, weil vom Bf. keine Steuerklärungen abgegeben worden waren.

Am 1.2.2016 erstattete der Bf., vertreten durch den nunmehrigen steuerlichen Vertreter (IGMBH) eine Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2013.

In dieser Selbstanzeige gab der Bf. bekannt, dass er seit September 2008 neben seinen gewerblichen Einkünften auch Einkünfte als Fechtlehrer ohne Dienstverhältnis mit monatlichen Pauschalbeträgen bezogen habe, welche mit Honorarnoten abgerechnet worden seien.

Diese Einkünfte seien der Abgabenbehörde gegenüber weder bei der Aufnahme der Tätigkeit noch in den Steuererklärungen offengelegt worden, wodurch der Tatbestand des § 33 FinStrG verwirklicht worden sei. In Unkenntnis dieser Einkünfte hätten diese auch nicht in den vom Finanzamt vorgenommenen Schätzungen der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO Eingang finden können, weswegen die Schätzungen im Zeitpunkt der Bescheiderlassungen als zu niedrig anzusehen seien.

Der Bf. gab die nicht offengelegten Umsätze bzw. Einkünfte als Fechtlehrer für die Jahre 2008 bis 2014 bekannt. Die Umsatzsteuer für 2009 betrage € 400,-; die Einkünfte für 2009 betragen € 2.000,-.

Am 3.5.2016 stellte der Bf. einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012.

In diesem Antrag führte der Bf. aus, dass er in den Zeiträumen 2009 bis 2012 durch den WTH Herrn M steuerlich vertreten gewesen sei, der gemäß Auftrag die monatliche Buchhaltung, den Jahresabschluss und die Steuerklärungen erstellen sollte. Kontaktperson in der Kanzlei M sei Herr D gewesen, welcher dem Bf. die monatlichen Umsatzsteuerbeträge, sowie die aufgrund der Jahreserklärungen zu zahlenden Beträge an Umsatz- bzw. Einkommensteuer übermittelt habe.

Der Bf. habe seiner steuerlichen Vertretung vertraut, es habe keine ungewöhnlichen Kontaktaufnahmen gegeben. Der Bf. habe alle bekanntgegebenen Beträge bezahlt und darauf vertraut, dass die Jahressteuererklärungen fristgerecht erstellt und bei der Abgabenbehörde eingereicht worden seien.

Im Zuge der Betriebsprüfung für die Jahre ab 2013 habe der Bf. am 20.11.2015 erstmals davon erfahren, dass für die Jahre 2009 bis 2012 keine Abgabenerklärungen abgegeben worden und die Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt worden seien.

Die IGMBH habe die Jahresabschlüsse 2009 bis 2012 nachträglich erstellt, sodass aufgrund der neu im November 2015 hervorgekommenen Tatsachen nunmehr die korrekten Besteuerungsgrundlagen vorlägen.

Im Zuge der Ermittlungen sei festgestellt worden, dass in den Jahren 2008 bis 2014 vom Bf. weder die Einkunftsquelle Einnahmen aus Fechtkursen noch die konkreten Einnahmen gegenüber der Abgabenbehörde erklärt worden sind. Aus diesem Grund habe der Bf. am 1.2.2016 eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet und die Beträge gegenüber der Abgabenbehörde gemeldet und in die Steuerklärungen 2009 bis 2012 aufgenommen.

Nach Ansicht des Bf. handle es sich bei diesen Beträgen um hinterzogene Abgaben bezüglich Umsatz- und Einkommensteuer, für welche die Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO zehn Jahre betrage.

Beiliegend zum Wiederaufnahmeantrag wurden seitens des Bf. die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen, samt Einnahmen/Ausgabenrechnungen für das Jahr 2009 bis 2012 übermittelt.

Als weitere Beilage zum Wiederaufnahmeantrag wurde ein Schreiben des Herrn D an den Bf. vom 15.12.2015 übermittelt, mit welchem dieser bestätigt, dass er den Bf. in dem Glauben gelassen habe, dass die Steuererklärungen 2009 bis 2012 firstgerecht samt Jahresabschlüssen an das Finanzamt übermittelt worden seien und der Bf. erst in der Besprechung am 20.11.2015 von der Schätzung der Einkünfte für 2009 bis 2012 durch das Finanzamt erfahren habe.

Nach Vorhalt des Finanzamtes legte der Bf. für das Jahr 2009 die Kontoauszüge vor, aus denen die Eingänge aus Honoraren in Gesamthöhe von € 2000,- aus Fechtkursen im Jahr 2009 ersichtlich sind.

Am 22.9.2016 erließ das Finanzamt den Bescheid, mit welchem der Antrag des Bf. auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2009 abgewiesen wurde. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass für die Umsatz- und Einkommensteuer gemäß § 207 Abs. 2 BAO die Verjährungsfrist von fünf Jahren anzuwenden sei und somit Festsetzungsverjährung eingetreten sei. Es lägen keine hinterzogenen Abgaben vor, da einerseits die Nichtabgabe der Erklärungen eine bloße Finanzordnungswidrigkeit darstelle und andererseits eine Abgabenverkürzung nicht bewirkt worden sei, weil aufgrund der Schätzung gegenüber den tatsächlichen Abgabenansprüchen eine überhöhte Festsetzung der Abgaben erfolgt sei und somit ein vollendetes Hinterziehungsdelikt nicht vorliege.

Der Bf. erhob Beschwerde und führte aus, dass als Vorfrage seitens der Abgabenbehörde zu beurteilen gewesen sei, ob hinsichtlich der Veranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer 2009 Festsetzungsverjährung eingetreten sei unter Würdigung der Frage ob es sich um hinterzogene Abgaben, bei denen die Verjährungsfrist zehn Jahre betrage oder um nicht hinterzogene Abgaben, bei denen die Verjährungsfrist fünf Jahre betrage, handle.

Der Bf. habe eindeutig den Erfolg der Nichtangabe seiner Einkünfte aus Fechtkursen angestrebt, wenn auch nur durch schuldhafte Nichtabgabe der Erklärungen das Unterlassungsdelikt verwirklicht worden sei.

Sofern die Abgabenbehörde zum Schluss gelange, dass es sich um ein durch einen Dritten im Unwissen des Bf. verhindertes Erfolgsdelikt gem. § 33 FinStrG handle, müsse auch zwangsläufig davon ausgehen, dass es sich bei der Umsatz- und Einkommensteuer um hinterzogene Abgaben handle und die zahnjährige Verjährungsfrist anzuwenden sei.

Wenn die Abgabenbehörde jedoch aufgrund des faktisch eingetreten Unterlassungsdelikt der Nichtabgabe der Steuererklärungen davon ausgeht, dass sie prinzipiell von ihrem Steueranspruch aus dem Betreib der Trafik Kenntnis gehabt habe, so beinhalte die vorgenommene Schätzung nur die bekannte Einkunftsquelle Trafik, nicht jedoch die nicht bekannte zweite Einkunftsquelle.

Der Bf. verweist hier auf Leitner/Toifl/Brandl, Seiten 324, wonach im vorliegenden Fall davon auszugehen sei, dass das pflichtwidrige Unterlassen der Erfolgsabwendung im Hinblick auf den Unwertgehalt einer Erfolgsherbeiführung durch aktives Tun entspräche.

Das hier vorliegende Delikt sei einem Erfolgsdelikt gleichzusetzen und unter § 33 FinStrg zu subsummieren.

Die Frage, ob die vorgenommene Schätzung sich im nachhinein als zu hoch oder zu niedrig erweise, sei unmaßgeblich, maßgeblich sei, ob im Zeitpunkt der Verwirklichung der zu niedrigen Steuerfestsetzungen die objektive und subjektive Tatseite des § 33 FinStrG durch den Bf. verwirklicht worden sei. Diese Frage werde durch den Bf. bejaht, weshalb auch die Selbstanzeige erstattet worden sei.

Die vom Finanzamt vorgenommene Qualifizierung als Finanzordnungswidrigkeit scheide nach Ansicht des Bf. aus.

Gemäß dem hier anzuwendenden § 209 Abs. 2 BAO sei innerhalb der gesetzlichen Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben am 3.5.2016 der Wiederaufnahmeantrag gestellt worden.

Das Finanzamt erließ am 18.11.2016 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung und legte dar, dass die Ausführungen in der Beschwerde nichts an dem auch vom Bf. eingeräumten Umstand ändern, dass eine zu niedrige Abgabenfestsetzung nicht erfolgt ist. Hinterzogene Abgaben im Sinne der Verjährungsbestimmungen der Bundesabgabenordnung lägen nicht vor.

Der Bf. stellte fristgerecht den Antrag auf Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob dem Antrag des Bf. auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 Folge gegeben wird.

Das Bundesfinanzgericht geht im gegenständlichen Fall von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Der Bf. bezog im Streitjahr 2009 Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sowie Einkünfte als Fechtlehrer und war durch einen steuerlichen Vertreter vertreten, der auch über eine Zustellvollmacht verfügte.

Für das Jahr 2009 wurde vom Bf. keine Steuererklärung dem Finanzamt übermittelt.

Am 2.8.2011 wurden der Umsatz- und Einkommensteuerbescheid für 2009 vom Finanzamt erlassen und im Einkommensteuerbescheid die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 65.000,- angesetzt, die Einkommensteuer 2009 wurde mit € 22.705,- festgesetzt. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Schätzung der Höhe der Einkünfte gemäß § 184 BAO mangels Übermittlung der Steuererklärung erfolgt ist.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 2.8.2011 wurde dem Bf. zu Handen seines zustellungsbevollmächtigten Steuerberaters übermittelt und erwuchs in Rechtskraft.

Der Bf. zahlte den ihm von seinem Steuerberater mitgeteilten Einkommensteuerbetrag für 2009.

Der Bf. wechselte den steuerlichen Vertreter im Jahr 2014 und anlässlich der Betriebsprüfung für die Jahre 2013 und 2014 erfuhr der Bf. vom Finanzamt, dass die Einkommensteuerveranlagung 2009 gemäß § 184 BAO mittels Schätzung erfolgt ist.

Der Bf. erstattete dann im Februar 2015 Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG und erklärte, dass er in den Jahren 2009 bis 2013 auch Einkünfte als Fechtlehrer auf Honorarbasis bezogen habe, im Jahr 2009 habe er € 2.000,- als Fechtlehrer bezogen.

Am 3.5.2015 stellte der Bf. den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 2009 und erklärte, er habe seinem damaligen Steuerberater und dessen Angestellten bezüglich der Erstellung und Übermittlung der Steuerklärungen 2009 vertraut und die von diesen ihm mitgeteilten Steuerbeträge (ESt 2009) bezahlt.

Dem Wiederaufnahmeantrag waren die Umsatzsteuererklärung und Einkommensteuererklärung 2009 beigelegt. In der Einkommensteuererklärung 2009 waren Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 46.544,- erklärt und solche als Fechtlehrer in Höhe von € 2.000,-. Der Bf. legte die Kontoauszüge betreffend die 2009 bezogenen Honorare als Fechtlehrer vor.

Nach Ansicht des Bf. handle es sich bei den Einkünften als Fechtlehrer um hinterzogene Einkünfte, für welche die Verjährungsfrist 10 Jahre betrage.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Wiederaufnahme mit der Begründung, dass die Verjährungsfrist fünf Jahre beträgt mit Abweisungsbescheid vom 22.9.2016 und mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.11.2016 ab.

Unstrittig ist, dass aus der Sicht des Bf., diesem im Jahr 2009 bereits bekannt war, dass er Einkünfte als Fechtlehrer auf Honorarbasis bezogen hat.

Unstrittig ist ferner, dass dem Bf. das Verhalten des von ihm mit Zustellvollmacht beauftragten steuerlichen Vertreters im Zusammenhang mit der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2009 zuzurechnen ist. Das betrifft die Nichtabgabe von Steuererklärungen für das Jahr 2009 ebenso, wie die Entgegennahme des Einkommensteuerbescheides 2009 vom 2.8.2011 und Nichtergreifung eines Rechtsmittels gegen diesen.

Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen aufgenommen werden, wenn

- a) Der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach der neueren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036; VwGH 26.4.2017, Ro 2015/13/0011) hat ein Antrag auf Wiederaufnahme - bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel „neu hervorgekommen“ sind. Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit b iVm § 303 Abs. 2 lit b BAO ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des jeweiligen Antragstellers (im vorliegenden Fall aus der Sicht des Bf.) zu beurteilen ist.

Aus dem Akteninhalt, insbesondere aus den vom Bf. vorgelegten Kontoauszügen 2009 über den Erhalt der Honorare als Fechtlehrer ist ersichtlich, dass dem Bf. naturgemäß die Tatsache

des Erhaltes von Honoraren als Fechtlehrer bereits im Jahr 2009 bekannt war, diese Tatsache aus seiner Sicht also keine neu hervorgekommene Tatsache im Sinn des § 303 BAO ist.

Wenn der Bf. die Tatsache, dass er erstmals im Jahr 2015 bei der Betriebsprüfung erfahren hat, dass die Einkommensteuer 2009 mit Bescheid vom 2.8.2011 mangels Vorliegens einer Einkommensteuererklärung gemäß § 184 BAO veranlagt wurde, als „neu hervorgekommen“ ansieht, ist der Ansicht des Bf. insofern entgegenzutreten, als diesem (dem Bf.) das Tätigwerden seines im Jahr 2011 von ihm bevollmächtigen steuerlichen Vertreters zuzurechnen ist. Der steuerliche Vertreter hat keine Einkommensteuererklärung 2009 für den Bf. abgegeben, den gemäß § 184 BAO erlassenen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 2.8.2011 für den Bf. entgegengenommen und kein Rechtsmittel gegen diesen erhoben. Der Bf. hat die ihm vom Vertreter mitgeteilte Einkommensteuerschuld 2009 bezahlt. Der Einkommensteuerbescheid 2009 erwuchs somit in Rechtskraft.

Aus den oben angeführten Gründen sind die Voraussetzungen für den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO durch den Bf. nicht gegeben, dieser Antrag war abzuweisen.

Die Beschwerde gegen den vom Finanzamt erlassenen Abweisungsbescheid vom 22.9.2016 war spruchgemäß abzuweisen.

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.

Die vorliegende Rechtsfrage wurde gemäß der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst. Die Revision war nicht zuzulassen.

Wien, am 18. Mai 2021