

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch at reutte Steuerberatungs GmbH, Unterdorf 1, 6600 Lechaschau, gegen den von der belangten Behörde Finanzamt Österreich am 17. Oktober 2024 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** ausgefertigten Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6. Februar 2025 zu Recht erkannt:

- I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die belangte Behörde hat nach Durchführung einer Außenprüfung mit dem am 17. Oktober 2024 ausgefertigten Bescheid die Umsatzsteuer für das Jahr 2018 mit € 1.534,24 festgesetzt. Einnahmen seien nicht erklärt und die in Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer nicht an das Finanzamt abgeführt worden. Diese Tatsache sei in der Zeit der Durchführung der Betriebsprüfung (vom 27. August 2024 bis 10. Oktober 2024) neu hervorgekommen. Zur Verlängerung der Verjährungsfrist wird in der Bescheidsbegründung (Bericht über die Außenprüfung vom 18. Oktober 2024 Seite 5) ausgeführt, dass es sich beim Abgabepflichtigen um einen langjährigen Unternehmer handle. Es könne daher davon ausgegangen werden, dass er mit den steuerlichen Vorschriften, was die Umsatz- und Einkommensteuer anbelange, weitgehend vertraut sei, dass insbesondere eine ausgewiesene Umsatzsteuer mittels Umsatzsteuervoranmeldung gemeldet und abgeführt werden müsse und dass alle Einnahmen in die Steuererklärungen aufzunehmen seien. Dafür spreche, dass der Unternehmer fast 18 Jahre lang eine UID-Nummer besessen habe und in diesem Zeitraum seine Umsatzsteuervoranmeldungen selbst in Papierform eingereicht und unterzeichnet habe. Die Abgabenbehörde habe über die Abgabenhinterziehung als Vorfrage zu entscheiden, die nach

der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung beurteilt werden könne (§ 116 Abs. 1 BAO). Die Abgabenbehörde sehe die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG als erfüllt an, weil der Abgabepflichtige unter Verletzung der ihm gemäß § 119 BAO gebotenen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einreichung unrichtiger Steuererklärungen bzw. deren Nichtabgabe eine Verkürzung einer bescheidmäßig festzusetzenden Abgabe bewirkt habe. Eine Abgabenverkürzung sei nach § 33 Abs. 1 oder 2 FinStrG bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen seien, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) würden.

2. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit dem am 14. November 2024 elektronisch über FinanzOnline eingereichten Schreiben das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde eingebracht. Sie beantragte die Direktvorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 BAO. Die Beurteilung, ob eine Abgabe hinterzogen ist, setze eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände seien von der Abgabenbehörde nachzuweisen. Der Unschuldsvermutung gelte auch für die Beurteilung der hinterzogenen Abgabe. Rechtfertigungs- und Schuldausschließungsgründe schlossen die Erfüllung des Tatbestandes der Hinterziehung und damit die Anwendung der 10 Jahresfrist aus. Die Begründung im Prüfungsbericht sei kein Nachweis der Hinterziehungskriterien zu entnehmen. Dies ergebe sich bereits aus dem Wortlaut der Begründung („Es kann davon ausgegangen werden...“). Die im Rahmen der Prüfung übermittelte Rechtfertigung sei in keiner Weise in der Entscheidung berücksichtigt worden, zumindest sei dies nicht aus der Begründung ableitbar. Auch werde in der Begründung nur auf die objektive Tatseite eingegangen und die subjektive Seite abgesehen von der Annahme des Finanzamtes zur Gänze ausgeklammert.

3. Die belangte Behörde hat mit der am 20. November 2024 ausgefertigten Beschwerdevorentscheidung die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die Veranlagung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Ergänzend werde angeführt, dass aus den im Bericht genannten Gründen der Beschwerdeführer die Abgabenhinterziehung bewusst in Kauf genommen und sich damit abgefunden habe.

4. Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat mit dem am 25. November 2024 elektronisch über FinanzOnline eingereichten Schreiben die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragt. Trotz Antrags in der Beschwerde sei die Beschwerde nicht direkt dem Bundesfinanzgericht vorgelegt worden. Stattdessen sei eine Beschwerdevorentscheidung erlassen worden, um einen Satz in der Begründung zu ergänzen. Es sei zu bedenken, dass die Ergänzung dieses Satzes mit keinen Ermittlungshandlungen

verbunden gewesen sei und deshalb eine reine Behauptung der Abgabenbehörde darstelle. Es sei, wie bereits in der Beschwerde erwähnt worden sei, in keiner Weise ein Nachweis zu dieser Behauptung erbracht worden.

5. Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde mit Bericht vom 17. Dezember 2024 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Rechtliche Beurteilung

1. Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO bei der Umsatzsteuer grundsätzlich fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

2. Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO ist grundsätzlich nach § 33 FinStrG zu beurteilen (VwGH 22.02.2012, 2009/16/0032). Eine Abgabenhinterziehung liegt somit nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vor, sondern erfordert Vorsatz, wobei bedingter Vorsatz genügt (VwGH 03.02.1961, 1425/60).

3. Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Ein Wissen um die Verwirklichung ist zur Auslösung der verlängerten Verjährungsfrist somit nicht erforderlich. Es reicht, wenn anzunehmen ist, dass der Täter die Abgabenverkürzung ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet. Dabei kann ein besonders qualifiziertes Außerachtlassen von Sorgfaltspflichten im Einzelfall durchaus auch bereits zu einem bedingten Vorsatz führen, insbesondere eine unterlassene Bilanzierung und eine mangelhafte Weiterleitung von (ersatzweisen) Informationen über die Geschäfte an den Steuerberater (VwGH 27.02.2014, 2012/15/0168; VwGH 15.09.2016, Ra 2015/15/0024).

4. Vorsätzliches Handeln beruht zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 12.07.1990, 90/16/0050; VwGH 06.12.1990, 90/16/0031; VwGH 16.12.1998, 96/13/0033; VwGH 17.12.2003, 99/13/0036; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0165). Es kommt allein darauf an, ob ausreichende Sachverhaltselemente den Schluss darauf zulassen, dass das Entstehen der Abzugs- und Abfuhrpflicht tatsächlich erkannt oder zumindest ernstlich für möglich gehalten worden war (VwGH 17.12.2003, 99/13/0036).

5. Die Nichtabgabe von Steuererklärungen trotz einer gewerblichen Tätigkeit kann von der Abgabenbehörde in eigenständiger Beurteilung der Umstände des Falles (§ 167 Abs. 2 BAO) als Abgabenhinterziehung gewertet werden, der sich gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig macht,

wer vorsätzlich unter Verletzung einer Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt (VwGH 13.10.1981, 81/14/0039; VwGH 22.10.1981, 2524/80).

6. Für die Beurteilung der „hinterzogenen Abgabe“ gilt die Unschuldsvermutung und wegen der die Abgabenbehörde treffenden Beweislast für die Hinterziehung auch der Zweifelsgrundsatz als verfahrensrechtliche Richtschnur (VwGH 19.03.2003, 2002/16/0190; VwGH 28.06.2012, 2009/16/0076).

7. Im Beschwerdefall geht die belangte Behörde davon aus, dass die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gemäß § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO anzuwenden ist und somit die Festsetzungsverjährung noch nicht eingetreten sei. Dazu führt sie im angefochtenen Bescheid im Wesentlichen aus, dass es sich beim Beschwerdeführer um einen langjährigen Unternehmer handle und man davon ausgehen könne, dass er mit den steuerlichen Vorschriften zur Umsatzsteuer vertraut sei, insbesondere, dass er ausgewiesene Umsatzsteuer in Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. in der Umsatzsteuererklärung angeben und abführen müsse. Dafür spreche, dass er als Unternehmer fast 18 Jahre lange eine UID-Nummer besessen habe und in diesem Zeitraum seine Umsatzsteuervoranmeldung selbst in Papierform eingereicht und unterzeichnet habe. In der Beschwerdevorentscheidung wird ergänzend angeführt, dass der Beschwerdeführer die Abgabenhinterziehung bewusst in Kauf genommen und sich damit abgefunden habe.

8. Die bloße Behauptung der belangten Behörde, der Beschwerdeführer habe die Abgabenhinterziehung bewusst in Kauf genommen und sich damit abgefunden, ist für das Bundesfinanzgericht nicht geeignet, die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gemäß § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO zu rechtfertigen. Die belangte Behörde hat diese Aussage ohne erkennbare substantielle Feststellung zum Ausmaß der Schuld getroffen. Dass der Beschwerdeführer 18 Jahre lang eine UID-Nummer besessen hat und in früheren Jahren Umsatzsteuervoranmeldungen selbst in Papierform eingereicht und unterzeichnet hat, ist kein Faktum, das die Nichterklärung der Umsätze im Beschwerdejahr als vorsätzliche Abgabenhinterziehung qualifiziert. Alleine die Tatsache, dass man Unternehmer ist und bereits Abgabenerklärungen abgegeben hat, besagt nichts zum Ausmaß der Schuld, wenn man als Unternehmer in einem Jahr unter Verletzung von Pflichten gemäß § 119 BAO rechtswidrig das Einreichen einer Erklärung unterlässt. Schuld ist Vorwerfbarkeit. Der Vorwurf, den die Erfüllung eines Delikts begründet, kann größer oder kleiner sein. Der Hypothese der belangten Behörde, dass ein Unternehmer, der eine Abgabenerklärung nicht einreicht, immer vorsätzlich rechtswidrig handelt, folgt das Bundesfinanzgericht nicht.

9. Zur Klärung der Sachlage bezüglich des Schuldausmaßes wurde der Beschwerdeführer als Partei vom Bundesfinanzgericht anlässlich der mündlichen Verhandlung vom 6. Februar 2025, zu der er persönlich und ohne steuerliche Vertretung erschienen ist, in Anwesenheit einer Vertreterin der belangten Behörde einvernommen. Dabei hat er angegeben, dass er früher

selbständig als Einzelunternehmer tätig gewesen sei, bis sein Vater, der die Firma ***GmbH1*** gegründet hatte, die Anteile an seine Kinder übertragen habe. Dann habe er sich in dieser Firma eingesetzt, dort als Geschäftsführer gearbeitet und in den Jahren 2008 und 2009 in Graz und Reutte zwei Firmen gegründet, die ***KG1*** und die ***OG1***. Sein Einzelunternehmen für Informationstechnologie habe er aufgegeben und die Tätigkeiten bei den genannten Firmen begonnen. Als die Firma ***KG1*** in Schieflage gekommen sei, habe er sich aus der Geschäftsführung der Firma ***GmbH1*** zurückgezogen. Im Beschwerdejahr 2018 habe er wieder als Einzelunternehmer vier Rechnungen ausgestellt, zwei an die ***GmbH1***, eine an die Firma ***eU1*** und eine an die Firma ***AG1***. Er habe die Leistungen jeweils mit Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und es sei ihm klar gewesen, dass er dafür Umsatzsteuermeldungen abgeben müsse. Er habe einen Fehler gemacht, indem er die Rechnungen auf einen Stapel gelegt und sie nicht an seine Steuerberatungskanzlei ***StbGmbH1*** weitergeleitet habe, die seine persönlichen Steuererklärungen sowie die Bilanzen der Firma ***GmbH2*** (vor der Umwandlung ***OG1***) erstellte. Mit dieser Kanzlei habe er immer alle Abschlüsse besprochen, auch die Bilanzen der Firma ***GmbH1***. Die Bilanzen der ***GmbH1*** habe aber eine andere Steuerberatungskanzlei erstellt, die Kanzlei ***Stb2***, die auch Kenntnis über die dort verbuchten Rechnungen hatte, auch jenen, die er an die ***GmbH1*** gestellt habe. Den Fehler habe er gemacht, nicht seine Steuerberatungskanzlei ***StbGmbH1***. Der Fehler sei in der Zeit passiert, als er übermäßig belastet war, mit der Sanierung der ***KG1***, den Anteilsverkäufen der ***GmbH1*** und der Umwandlung der ***OG1*** in die ***GmbH2***. Dass er bei der Besprechung mit dem Steuerberater keine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2018 zeichnen musste, sei ihm nicht aufgefallen, weil er damals andere Sorgen gehabt habe. Durch die Tatsache, dass er die existenzbedrohende Situation in Graz gehabt habe, sei das aber untergegangen. Wäre ihm aufgefallen, dass keine Umsatzsteuererklärung dabei war, hätte er das urgiert.

10. Die Ausführungen des Beschwerdeführers zur Sachlage im Rahmen der mündlichen Verhandlung sind für das Bundesfinanzgericht glaubwürdig. Sie sind widerspruchsfrei zur schriftlichen Stellungnahme, die der Beschwerdeführer bereits im Rahmen der Außenprüfung abgegeben hat (BFG-Akt ON 08) und wurden auch von der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogen. Plausibel ist die geschilderte Belastung des Beschwerdeführers im relevanten Zeitraum durch das drohende Konkursverfahren bei der Firma ***KG1***, die Umstrukturierung bei den Firmen ***OG1*** bzw. ***GmbH2*** und der ***GmbH1***. Die Maßnahmen sind anhand von Firmenbuchauszügen der genannten Firmen nachvollziehbar belegt. Gestützt auf diese für das Bundesfinanzgericht erwiesene und unstrittige Sachlage ergibt sich das Bild, dass der Beschwerdeführer zwar die gebotene Sorgfalt außer Acht gelassen hat, als er die Rechnungen nicht an die Kanzlei ***StbGmbH1*** weiterleitete. Anders als die belangte Behörde ist das Bundesfinanzgericht aber nicht der Ansicht, dass sein Wille dabei auf eine Abgabenverkürzung ausgerichtet war. Er war bei der Befragung in der mündlichen Verhandlung glaubhaft und überzeugend, dass er diese eben nicht verursachen wollte, sondern

unter dem Druck der geschilderten damaligen Ereignisse fehlerhaft agiert hat. Dies ist typisch für fahrlässiges Handeln, nicht aber für eine vorsätzliche Tat. Im Gegensatz zum Vorsatz will jemand, der fahrlässig handelt, keinen Erfolg verursachen. Dass der Beschwerdeführer die Abgabenverkürzung nicht gewollt, hat belegt seine überzeugende Aussage in der mündlichen Verhandlung, dass er bei der Besprechung mit seinem Steuerberater urgiert hätte, wenn ihm aufgefallen wäre, dass keine Umsatzsteuererklärung für das Beschwerdejahr erstellt wurde. Er wollte die Abgabenverkürzung nicht herbeiführen, er hat sie nicht erkannt, womit das Gewicht des ihm zurechenbaren Unrechts das Maß für eine Vorsatztat nicht erreicht.

11. Da mangels einer Vorsatztat die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gemäß § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO nicht anzuwenden ist, war spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufzuheben.

III. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt vor Allem dann vor, wenn 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 Beschwerdefall entscheidend waren Sachverhalts- und Beweisfragen, die relevanten Rechtsfragen sind mit der zitierten Judikatur ausreichend geklärt. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Innsbruck, am 24. Februar 2025