

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Alexander Beißer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Martin Friedl, Marktplatz 2, 4650 Lambach, über die Beschwerde vom 28. August 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 3. August 2018 betreffend Einkommensteuer 2008 und 2009 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

I. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheiden vom 3. August 2018 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für das Jahr 2008 mit EUR 28.677,95 und für das Jahr 2009 mit EUR 19.626,65 fest. Laut Begründung der Bescheide habe es der Beschwerdeführer unterlassen, die ihm allein zuzurechnenden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu erklären. Die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben betrage 10 Jahre.

Mit Schreiben vom 28. August 2018 erhob der Beschwerdeführer durch seinen früheren steuerlichen Vertreter das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte in beiden Jahren die Berücksichtigung von Sonderausgaben, Absetzbeträgen und außergewöhnlichen Belastungen. Diese seien im Rahmen der Betriebsprüfung mit der Begründung, dass die Verlängerung der Verjährungsfrist nur den verkürzten Teil der Abgabe betreffe, abgelehnt worden. „Hinterzogen habe Herr ***Bf1*** „nur“ die Einkommensteuer der Jahre 2008 und 2009 und diese berechnet

sich eben anhand der Rechtslage in den betreffenden Jahren unter Berücksichtigung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie Absetzbeträgen.“

In den Beschwerdevereinsentscheidungen 2008 und 2009 vom 3. Oktober 2019 gab die belangte Behörde der Beschwerde statt und setzte die Einkommensteuer mit EUR 26.468,95 (2008) bzw. EUR 16.650,06 (2009) fest.

Am 6. November 2019 stellte der Beschwerdeführer über seinen neuen steuerlichen Vertreter den Antrag auf Entscheidung über seine Bescheidbeschwerden durch das Bundesfinanzgericht und beantragte, die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009 aufzuheben. Der Beschwerdeführer begründete dies damit, dass zum Zeitpunkt der erstmaligen Festsetzung der Einkommensteuer bereits Festsetzungsverjährung eingetreten sei.

Mit Vorhalt vom 11. Juni 2025 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Beschwerdeführer um Erläuterung, warum seiner Ansicht nach bereits Verjährung eingetreten sei.

Mit Schreiben vom 20. August 2025 wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass

- die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, bei Nichtvorliegen einer finanzstrafrechtlichen Verurteilung eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare Feststellungen voraussetze. Diese würden in den Einkommensteuerbescheiden 2008 und 2009 fehlen.
- Die Nachzahlungen an Einkommensteuer seien ausschließlich darauf zurückzuführen, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft dem Beschwerdeführer allein (und nicht ihm und seiner Ehefrau gemeinsam) zugerechnet wurden und, dass durch Zupachtungen die Grenzen der Pauschalierungsvorschriften überschritten gewesen seien.
- Im mit Erkenntnis vom 31. Oktober 2019 abgeschlossenen Finanzstrafverfahren sei deshalb der strafbestimmende Wertbetrag für das Jahr 2009 mit der Hälfte des Steuerbetrages für 100% der Einkünfte festgesetzt worden.
- Der Amtsbeauftragte sei im Untersuchungsverfahren von fahrlässiger Abgabenverkürzung ausgegangen und davon erst nach interner Anweisung abgerückt.
- Im Jahr 2008 läge deshalb fahrlässige Abgabenverkürzung vor; damit sei für diesen Zeitraum Festsetzungsverjährung eingetreten und der angefochtene Einkommensteuerbescheid ersatzlos aufzuheben.
- Für das Jahr 2009 bestehe Bindung an den Spruch des Erkenntnisses der Finanzstrafbehörde vom 31. Oktober 2019. Für dieses Jahr sei deshalb der Hälftebetrag der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft anzusetzen; darüber hinaus seien die Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen, Kinderfreibeträge und der Alleinverdienerabsetzbetrag zu berücksichtigen.

In der Gegenäußerung vom 18. September 2025 gab die belangte Behörde an, dass

- die Besprechungsprogramme Teil des jeweiligen Berichts über die Außenprüfung und somit Begründungsbestandteil der Einkommensteuerbescheide seien;
- in diesen festgestellt worden sei, dass einzig ***Bf1*** als Landwirt und Bewirtschafter des „***Idw Hof 1***“ aufgetreten sei und sämtliche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nur dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien;
- der Beschwerdeführer durch die Nichtoffenlegung der Einkünfte eine Abgabenverkürzung bewirkt habe; er habe die Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich mit dieser abgefunden;
- sich der Beschwerdeführer der Rechtsmeinung des Finanzamtes hinsichtlich verlängerter Verjährungsfrist verkürzter Abgaben angeschlossen habe („*Hinterzogen hat Herr ***Bf1*** nur die Einkommensteuer der Jahre 2008 und 2009*“).

Am 3. Februar 2026 fand eine Erörterung der Sach- und Rechtslage statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ***Bf1*** ist zur Hälfte Eigentümer des „***Idw Hof 1***“ in ***Bf1-Adr*** (die andere Hälfte steht im Eigentum seiner Ehefrau). Weiters ist ***Bf1*** alleiniger Eigentümer des landwirtschaftlichen Betriebes *** Idw Hof 2***.

Bf1 betreibt auf diesen Flächen und auf weiteren zugepachteten Flächen einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und erbringt folgende Leistungen:

- Milchwirtschaft und Viehzucht
- Verkauf von Rundholz und Hackgut aus dem eigenen Forst
- Verkauf von Silomais, Maisballen, etc.
- Erbringung von Dienstleistungen an andere Landwirte (zB Erntearbeiten)
- Erbringung von Dienstleistungen an Nichtlandwirte (div. Dienstleistungen mit Maschinen und Fahrzeugen)
- Entsorgung von Klärschlamm und Putenmist

Weitere Tätigkeiten des Beschwerdeführers umfassen die Kompostierung von Biotonnenabfällen, Strauch- und Grünschnitt sowie der Verkauf von Humus.

Der Einheitswert der land- und forstwirtschaftlichen Flächen (inkl. der Zupachtungen) beträgt in den Jahren 2006 bis 2009 jeweils EUR 73.286,91.

In den Jahren 2008 und 2009 erzielte der Beschwerdeführer aus seinen darüber genannten land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten folgende Einnahmen:

Einnahmen	2008	2009
Urproduktion Landwirtschaft	259.891,37	237.659,39
Urproduktion Forstwirtschaft	14.102,56	2.510,01
Dienstleistungen an Landwirte	63.242,64	58.306,87
Dienstleistungen an Nicht-Landwirte	20.898,00	15.000,00
Klärschlammentsorgung	32.238,83	39.743,45

Aus diesen Tätigkeiten hatte der Beschwerdeführer folgende Ausgaben:

Ausgaben	2008	2009
Urproduktion Landwirtschaft	-181.923,96	-166.361,57
Urproduktion Forstwirtschaft	-8.461,54	-1.506,01
Dienstleistungen an Landwirte	-62.000,00	-57.000,00
Dienstleistungen an Nicht-Landwirte	-10.449,00	-7.500,00
Klärschlammentsorgung	-19.343,30	-23.846,07

Weiters hatte der Beschwerdeführer folgende sonstige Einnahmen und Ausgaben:

Sonstige Einnahmen/Ausgaben	2008	2009
Anlagenverkauf	1.800,00	0,00
Einnahmen Jagdpacht	83,83	107,98
bezahlte Pachtzinse	-5.390,00	-5.390,00
bezahlte Schuldzinsen	-14.639,09	-16.833,28
bezahlte Beiträge SVB	-13.064,46	-13.431,58
Ausgedingelasten	-2.800,00	-2.800,00

Der Beschwerdeführer hatte für die verfahrensgegenständlichen Jahre 2008 und 2009 bis 30. Juni 2009 (2008) bzw. bis 30. Juni 2010 (2009) keine Einkommensteuererklärungen abgegeben und war steuerlich nicht erfasst. Der belangten Behörde war deshalb die Entstehung des Abgabenanspruchs zu beiden Jahren nicht bekannt und konnte diesen somit auch nicht geltend machen. Die Erstbescheide für die Jahre 2008 und 2009 sind am 3. August 2018 auf Grundlage der Feststellungen einer finanzstrafrechtlichen Außenprüfung ergangen.

Dem Beschwerdeführer waren die land- und forstwirtschaftlichen Besteuerungsregeln und die Verpflichtung zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen bekannt. Er ist davon ausgegangen, dass die Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft auf ihn und seine Ehefrau jeweils zur Hälfte aufzuteilen sind und hat es (hinsichtlich seines Anteiles an den Einkünften) zumindest ernstlich für möglich gehalten, eine Abgabenverkürzung zu bewirken und sich damit abgefunden.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates des Finanzamtes Linz vom 31. Oktober 2019 wurde ***Bf1*** als schuldig erkannt, vorsätzlich unter Verletzung der Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2014 (bezogen auf die Hälfte der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) bewirkt zu haben.

2. Beweiswürdigung

Die Ausführungen zu den Tätigkeiten von ***Bf1*** und den Eigentumsverhältnissen an den land- und forstwirtschaftlichen Gütern basieren auf dem Besprechungsprogramm anlässlich der Außenprüfung für den Zeitraum 2008 bis 2009 vom 26. März 2018. Diese sind nicht strittig.

Zur Frage, ob die Einkünfte aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb dem Beschwerdeführer selbst oder ihm gemeinsam mit seiner Ehefrau zuzurechnen sind, ist auf folgendes hinzuweisen.

- Im Vertrag zur Übergabe des „***Idw Hof 1***“ an ***Bf1*** und ***Vorname Ehefrau Bf1*** vom 17. Mail 1993 wurde unter Punkt Fünf ein unentgeltliches Fruchtgenussrecht betreffend der ideellen Liegenschaftshälften von ***Vorname Ehefrau Bf1*** zu Gunsten von ***Bf1*** vereinbart. Das Fruchtnießungsrecht wurde auf unbestimmte Dauer vereinbart (siehe die unbestrittenen Ausführungen im Besprechungsprogramm anlässlich der Außenprüfung 2008/2009 vom 26. März 2018).
- Mit Schreiben vom 18. August 2015 informierte ***Bf1*** die Sozialversicherungsanstalt der Bauern, dass das im Übergabsvertrag vereinbarte Fruchtnießungsrecht rückwirkend zum 1. Jänner 2015 gekündigt wurde (siehe die unbestrittenen Ausführungen im Besprechungsprogramm anlässlich der Außenprüfung 2008/2009 vom 26. März 2018).
- Einzig der Beschwerdeführer trat gegenüber den Kunden als Landwirt und Bewirtschafter des „***Idw Hof 1***“ auf. Beispielsweise wurde auf den vorgelegten Ausgangsrechnungen als leistender Unternehmer ***Bf1*** angeführt. Auch auf den Gutschriftenabrechnungen (zB für Milchlieferungen) ist nur ***Bf1*** als Gutschriftenempfänger angeführt (siehe dazu die in diesen Punkten nicht widerlegten Ausführungen im Besprechungsprogramm anlässlich der Außenprüfung 2008/2009 vom 26. März 2018).
- Der Beschwerdeführer brachte dagegen vor, dass er immer der Meinung gewesen sei, dass die Einkünfte (auf seine Ehefrau und ihn) aufgeteilt werden (vgl. Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 20. August 2025). Die Finanzstrafbehörde folgte dieser Verantwortung des Beschwerdeführers (vgl. Vorlage an den Spruchsenat vom 24. September 2019). Der strafbestimmende Wertbetrag wurde deshalb im Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz

vom 31. Oktober 2019 mit der Hälfte des steuerlichen Mehrergebnisses aus der Abschlussprüfung festgesetzt.

- Einkünfteerklärungen für die GesbR „***Bf1*** und ***Vorname Ehefrau Bf1***“ (Steuernummer ***StNr GesbR***) hat der Beschwerdeführer erst am 10. Mai 2016 eingereicht. Die zu dieser ergangenen Erstbescheide vom 11. Mai 2016 wurden vom Finanzamt am 25. September 2017 wieder aufgehoben. Am 26. September 2017 ergingen neue Einkommensteuerbescheide an ***Bf1*** für die Jahre 2010 bis 2014, in denen ihm die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu 100% zugerechnet wurden. Diese Bescheide sind in Rechtskraft erwachsen (ohne dass ***Bf1*** dagegen Beschwerde erhoben hätte).
- Aus dem vorgenannten (Fruchgenussrecht zu Gunsten des Beschwerdeführers, lediglich der Beschwerdeführer ist nach außen als Betriebsinhaber gegenüber Kunden aufgetreten, Rechnungsausstellung im Namen des Beschwerdeführers) ergibt sich, dass die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im verfahrensgegenständlichen Zeitraum allein dem Beschwerdeführer zuzurechnen sind und dieser seinen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb als alleiniger Betriebsinhaber geführt hat.

Der Einheitswert der land- und forstwirtschaftlichen Flächen (inkl. der Zupachtungen) basiert auf den Angaben im Besprechungsprogramm anlässlich der Außenprüfung 2008/2009 vom 26. März 2018 und ist nicht strittig.

Die Angaben zu den Einnahmen, Ausgaben sowie den sonstigen Einnahmen und Ausgaben des Beschwerdeführers in den Jahren 2008 und 2009 ergeben sich aus dem Besprechungsprogramm anlässlich der Außenprüfung 2008/2009 vom 26. März 2018 sowie der Ergänzung zum Besprechungsprogramm 2008/2009 vom 30. Mai 2018. Die entsprechenden Beträge wurden vom Beschwerdeführer nicht bestritten.

Die Anzahl der Kinder des Beschwerdeführers, der auswärtigen Schulausbildung zweier Söhne sowie die Höhe der Ausgaben aus der Lebensversicherung basieren auf den Angaben in der Ergänzung zum Besprechungsprogramm 2008/2009 vom 30. Mai 2018.

Dass der Beschwerdeführer für die Jahre 2008 und 2009 keine Steuererklärungen abgegeben hat, ergibt sich aus dem (elektronischen) Steuerakt des Beschwerdeführers. Aus diesem ergibt sich auch, dass der Beschwerdeführer auch im Zeitraum 1993 (Datum Übergabsvertrag „***Idw Hof 1***“) bis 2007 keine Einkommensteuererklärungen abgegeben hat und steuerlich nicht erfasst war (vgl. dazu auch die Vorlage an den Spruchsenat vom 24. September 2019). Die anlässlich der finanzstrafrechtlichen Außenprüfung am 3. August 2018 ergangenen und hier verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheide für den Zeitraum 2008 bis 2009 waren somit Erstbescheide.

Aus dem Akteninhalt ergibt sich auch, dass der belangten Behörde die Entstehung des Abgabeanpruchs nicht bekannt war und diesen daher auch nicht geltend machen konnte. Erst in Folge einer Anzeige wegen „Schwarzarbeit“, ausgelöst durch einen Arbeitsunfall mit Verletzungsfolge und Erhebungen durch die Finanzpolizei, erfolgte beim Beschwerdeführer eine steuerliche Außenprüfung, zunächst für die Jahre 2010 bis 2014. In der Folge wurde der Prüfungszeitraum auf 2007 bis 2009 ausgeweitet (siehe Vorlage an den Spruchsenat vom 24. September 2019).

Dass dem Beschwerdeführer die land- und forstwirtschaftlichen Besteuerungsregeln und die Verpflichtung zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen bekannt waren, lässt sich aus folgenden Umständen rückschließen:

- Der Beschwerdeführer war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum bereits seit vielen Jahren als Land- und Forstwirt tätig (Übergabsvertrag des „***Idw Hof 1***“ aus dem Jahr 1993).
- Neben der Urproduktion hat der Beschwerdeführer zahlreiche Nebenleistungen erbracht (zB Erbringung von Dienstleistungen an andere Landwirte, Erbringung von Dienstleistungen an Nichtlandwirte, etc.) und den Betrieb durch Zupachtungen erweitert.
- Dadurch hatte sein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb in den verfahrensgegenständlichen Jahren bereits eine ansehnliche Größe (Umsatzerlöse in 2008 TEUR 390 und in 2009 TEUR 353).
- Aufgrund der Größe des Betriebes und der zahlreichen Nebentätigkeiten des Beschwerdeführers ist davon auszugehen, dass sich der Beschwerdeführer mit den rechtlichen (und damit auch den steuerlichen) Rahmenbedingungen seiner Aktivitäten beschäftigt hat und ihm die steuerlichen Verpflichtungen bekannt waren.
- Dies auch vor dem Hintergrund, dass in der Land- und Forstwirtschaft zahlreiche Vorschriften zu beachten sind (etwa zur Erlangung der öffentlichen Förderungen, die der Beschwerdeführer in den Jahren 2008 und 2009 erhalten hat oder der Sozialversicherung). Es wäre deshalb unglaublich, wenn sich der Beschwerdeführer mit den steuerlichen Vorschriften nicht beschäftigt hätte (während er die beispielhaft genannten rechtlichen Bereiche sehr wohl im Blick hatte).
- Auch erscheint es aufgrund der Größe des Betriebes nicht nachvollziehbar, dass der Beschwerdeführer nicht zumindest eine vereinfachte Form der Ergebnisrechnung geführt hat.

Für das Bundesfinanzgericht steht deshalb fest, dass der Beschwerdeführer es zumindest ernstlich für möglich gehalten, hinsichtlich der hier verfahrensgegenständlichen Zeiträume eine Abgabenverkürzung zu bewirken und sich damit abgefunden hat.

Dass der Beschwerdeführer dabei davon ausgegangen ist, dass die Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft auf seine Ehefrau und auf ihn aufzuteilen sind, wurde im mit Erkenntnis vom 31. Oktober 2019 abgeschlossenen Finanzstrafverfahren betreffend den Zeitraum 2009 bis 2014 festgestellt. Laut Vorlage an den Spruchsenat vom 24. September 2019 ist aus der Sicht der Finanzstrafbehörde *„jedoch der Verantwortung des Beschuldigten zu folgen, wonach er nach seiner Ansicht immer der Meinung war, dass die Einkünfte aufgeteilt werden. Diese Ansicht hat der Beschuldigte in allen Besprechungen und vor allem auch in der Ersteinvernahme durch die Finanzpolizei vertreten.“* In der Vorlage an den Spruchsenat wurde der strafbestimmende Wertbetrag deshalb mit der Hälfte des steuerlichen Mehrergebnisses festgesetzt. Dieser (auf die Hälfte gekürzte) Wertbetrag wurde auch im Erkenntnis des Spruchsenates des Finanzamtes Linz vom 31. Oktober 2019 als Verkürzungsbetrag festgestellt.

Das Jahr 2008 war nicht Gegenstand des vorgenannten Finanzstrafverfahrens. Da der Sachverhalt hinsichtlich des Jahres 2008 jenem des Jahres 2009 entspricht, wird auch für das Jahr 2008 der Einschätzung des Spruchsenates gefolgt, dass der Beschwerdeführer von einer Aufteilung der Einkünfte ausgegangen ist. Somit ist der (Eventual-)Vorsatz des Beschwerdeführers nur auf die Hälfte seiner Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bezogen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

3.1.1. Bindung an Straferkenntnisse

Wie im Sachverhalt ausgeführt, ist hinsichtlich des Jahres 2009 am 31. Oktober 2019 ein Erkenntnis der Finanzstrafbehörde ergangen.

Nach § 116 Abs. 2 BAO besteht eine Bindung der Abgabenbehörden an Entscheidungen der Gerichte insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

Diese Bindung der Abgabenbehörden (und des Bundesfinanzgerichts) besteht nach ständiger Rechtsprechung des VwGH im Falle rechtskräftiger verurteilender Entscheidungen eines Strafgerichts, einer Finanzstrafbehörde oder des Bundesfinanzgerichts nach einem verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren an die Tatsachenfeststellungen, auf denen der Schuldspruch beruht, wozu auch jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt (vgl. zB VwGH 27.3.2018, Ra 2018/16/0043; 27.11.2020, Ra 2018/16/0210; 28.4.2021, Ro 2018/16/0001; Ritz/Koran, BAO8 § 116 BAO Rz 14).

Bei Freisprüchen besteht keine solche Bindung (zB VwGH 28.2.2008, 2005/16/0091; 2.9.2009, 2008/15/0045; 29.4.2010, 2007/15/0227; 25.5.2011, 2007/13/0152; 22.3.2018, Ra 2017/15/0044; 27.8.2020, Ra 2020/15/0043; 28.12.2022, Ra 2020/13/0014; 17.1.2024, Ro 2021/13/0019; Ritz/Koran, BAO8 § 116 BAO Rz 14).

Die Bindung betrifft nur den festgestellten Sachverhalt, nicht jedoch dessen steuerliche Beurteilung (VwGH 24.9.1996, 95/13/0214; Ritz/Koran, BAO8 § 116 BAO Rz 14).

Hinsichtlich des Jahres 2009 besteht somit eine Bindung an die Tatsachenfeststellungen der Finanzstrafbehörde.

3.1.2. Verjährungsfrist

Nach § 207 Abs. 2 BAO (idF BGBl I 13/2014) beträgt die Verjährungsfrist „*bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.*“

Hinsichtlich hinterzogener Abgaben ist die Verlängerung der Verjährungsfrist von vormals sieben Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 2004/57) auf zehn Jahre nach § 323 Abs. 27 BAO erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2002 entstanden ist.

Eine Abgabenhinterziehung im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO liegt vor, wenn ein Steuerpflichtiger vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Eine Abgabenverkürzung ist bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Ob Abgaben hinterzogen sind, bildet eine Vorfrage nach § 116 Abs. 1 BAO für die Frage, ob die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO anzuwenden ist. Wenn eine Verurteilung wegen Hinterziehung einer bestimmten Abgabe vorliegt, dann ist die Abgabe im Abgabenverfahren als hinterzogen zu behandeln. Im Falle eines Freispruches besteht aber keine solche Bindung, und zwar schon wegen der anders gearteten Beweisregeln (vgl. VwGH 22.3.2018, Ra 2017/15/0044, mwN).

Im Falle eines Freispruches im Strafverfahren sowie in jenen Fällen, in denen das Strafverfahren eingestellt wurde, ist es damit Sache des Finanzamtes bzw. des im Beschwerdeverfahrens zuständigen Verwaltungsgerichts, die maßgebenden Hinterziehungskriterien nachzuweisen (VwGH 11.02.2025, Ra 2023/15/0013).

Die längere Verjährungsfrist gilt auch dann, wenn eine Bestrafung wegen Eintrittes der Verjährung der Strafbarkeit (§ 31 FinStrG) nicht mehr zulässig ist (Ritz/Koran, BAO8 § 207 BAO Rz 16).

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht, wobei ein Eventualvorsatz genügt. Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 (vgl. VwGH 31.1.2018, Ro 2017/15/0015, mwN).

Die Beurteilung der Vorfrage hat in der Begründung des Bescheides (bzw. Beschlusses oder Erkenntnisses) zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich somit ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (vgl. VwGH 23.9.1988, 85/17/0132; 29.9.1997, 96/17/0453; 9.4.2020, Ra 2020/16/0023; BFG 21.2.2023, RV/7101908/2021; 11.5.2023, RV/7100505/2019; 27.6.2024, RV/1100403/2022; Ritz/Koran, BAO8 § 207 BAO Rz 15).

Wie im Sachverhalt festgestellt, wurde der Beschwerdeführer mit Erkenntnis des Spruchsenates des Finanzamtes Linz vom 31. Oktober 2019 der Abgabenhinterziehung für die Jahre 2009 bis 2014 (bezogen auf die Hälfte der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) schuldig erkannt. Für das Jahr 2009 kommt somit die zehnjährige Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO zur Anwendung.

Bezüglich des Jahres 2008 wurde im Sachverhalt festgestellt, dass der Beschwerdeführer steuerlich nicht erfasst war und innerhalb der gesetzlichen Erklärungsfrist (30. Juni 2009 für das Jahr 2008) keine Einkommensteuererklärung eingereicht hat. Die belangte Behörde hatte deshalb keine Kenntnis vom Abgabeananspruch (für 2008, wie auch für 2009, ergibt sich eine Nachzahlung an Einkommensteuer). Damit ist hinsichtlich des Jahres 2008 der objektive Tatbestand einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO erfüllt.

Auf subjektiver Tatseite wird zumindest Eventualvorsatz vorausgesetzt. Laut dem festgestellten Sachverhalt waren dem Beschwerdeführer die steuerlichen Vorschriften bekannt und er hat es zumindest ernstlich für möglich gehalten, hinsichtlich der hier verfahrensgegenständlichen Zeiträume eine Abgabenverkürzung (hinsichtlich der Hälfte seiner Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) zu bewirken und sich damit abgefunden.

Somit liegt in beiden verfahrensgegenständlichen Veranlagungszeiträumen (hinsichtlich der Hälfte der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) Abgabenhinterziehung im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO vor und es kommt die zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung.

3.1.3. Teilweise Verjährung (§ 209a Abs. 3 BAO)

Nach § 209a Abs. 3 BAO idF BGBl. I Nr. 180/2004 darf (sofern nicht Abs. 1 oder Abs. 2 anzuwenden ist) in einem an die Stelle eines früheren Bescheides tretenden Abgabenbescheid, soweit für einen Teil der festzusetzenden Abgabe bereits Verjährung eingetreten ist, vom früheren Bescheid nicht abgewichen werden.

Aus der Einschränkung „soweit“ ergibt sich, dass die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO nur den vorsätzlich verkürzten Teil betrifft (Ritz/Koran, BAO8 § 207 BAO Rz 16). In diesem Sinne halten auch die Erläuternden Bemerkungen zum Steuerreformgesetz 2005 folgendes fest: *„Die Ergänzung des § 209a BAO stellt sicher, dass dann, wenn für eine Abgabe die Verjährung zum Teil eingetreten ist, sie aber wegen der längeren Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zum Teil noch offen ist, bei der Abgabefestsetzung nur der noch nicht verjährte Teil abgeändert werden darf. Der bereits verjährte Teil der Abgabe darf zwar nochmals festgesetzt werden (aber nur in unveränderter Höhe).“*

Somit darf die Abgabefestsetzung nur hinsichtlich des hinterzogenen Teils von der bisherigen Festsetzung abweichen (vgl. Ritz/Koran, BAO8 § 209a BAO Rz 12).

Wie im Sachverhalt ausgeführt, sind

- sämtliche Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (und Gewerbebetrieb) in 2008 und 2009 dem Beschwerdeführer zuzurechnen;
- von diesen Einkünften ist nur die Hälfte als hinterzogen im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO anzusehen; hinsichtlich dieses Teiles der Einkünfte ist noch keine Verjährung eingetreten;
- demgegenüber ist hinsichtlich der weiteren Hälfte der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft bereits Verjährung eingetreten.

Somit waren in den abgeänderten Einkommensteuerveranlagungen 2008 und 2009 jeweils nur die nicht-verjährte Hälfte der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft zu berücksichtigen (bisher waren keine Einkünfte erklärt).

Konsequenterweise war beim Beschwerdeführer kein Alleinverdienerabsetzbetrag anzusetzen. Wie im Sachverhalt ausgeführt, ist der Beschwerdeführer davon ausgegangen, dass die Hälfte der Einkünfte bei seiner Ehefrau versteuert werden. In diesem Fall stünde dem Beschwerdeführer kein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dies war bei der Ermittlung des nicht-verjährten Teiles der festzusetzenden Abgabe im Sinne des § 209a Abs. 3 BAO entsprechend zu beachten.

3.1.4. Einkünfte im Zeitraum 2008 bis 2009

Wie im Sachverhalt festgestellt, beliefen sich die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft des Beschwerdeführers in den Jahren 2008 und 2009 auf:

Einkünfte	2008	2009
Einnahmen	390.373,40	353.219,72
Ausgaben	-282.177,79	-256.213,65
gewinnerhöhende und gewinnmindernde Beträge	-34.009,72	-38.346,88
Einkünfte	74.185,89	58.659,19
davon die Hälfte	37.092,94	29.329,60

Diese Beträge wurden bereits unter Berücksichtigung der Bestimmungen der LuF PauschVO 2006 ermittelt.

Die Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen wurden, wie im Erörterungstermin vom 3. Februar 2026 abgestimmt, zur Hälfte angesetzt. Der Kinderfreibetrag wurde im Jahr 2019 nach § 106a Abs. 2 EStG 1988 mit EUR 132,- pro Kind berücksichtigt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Vorliegen des im Beschwerdefall strittigen vorsätzlichen Verhaltens sowie der Umfang der Bindung nach § 116 BAO wurden in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beurteilt. Eine (ordentliche) Revision war deshalb nicht zuzulassen.

Wien, am 10. Februar 2026