

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Unger in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr. Ladislav Margula, Habsburger Gasse 4/7, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 20.1.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 20.12.2016, betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Lohnsteuer 12/2008 sowie Dienstgeberbeitrag, Lohnsteuer und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2008, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 26.11.2013 wurde der Beschwerdeführer als Haftungspflichtiger gemäß §§ 9 und 80 BAO ua für die in der folgenden Tabelle angeführten, aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der [P_GmbH] zur Haftung herangezogen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag
12/2008	Lohnsteuer	12,55 €
2008	Dienstgeberbeitrag	12.750,08 €
2008	Lohnsteuer	19.705,38 €
2008	Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1.137,92 €

Mit Schreiben vom 24.11.2016 stellte der Beschwerdeführer einen "Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens verbunden mit dem Antrag auf ersatzlose Behebung" des Haftungsbescheides vom 26.11.2013 ua hinsichtlich Lohnsteuer 12/2008 sowie Dienstgeberbeitrag, Lohnsteuer und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2008.

In der Begründung verwies der Beschwerdeführer auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4.9.2014, RV/7100982/2012. Darin sei festgestellt worden, dass keine verdeckte Ausschüttung stattgefunden habe und dass Zahlungen an Subfirmen auch den Machthabern derselben zuzurechnen seien und nicht den Gesellschaftern der [P_GmbH]. Dieses Erkenntnis habe daher direkte Auswirkungen auf die im Haftungsbescheid geltend gemachten Abgabenschuldigkeiten, die wie die nunmehr rechtskräftig behobene Kapitalertragsteuer nicht zu Recht bestünden.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 20.12.2016 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme mit der Begründung ab, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4.9.2014 stelle keine neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 Abs 1 lit b BAO dar. Das Bundesfinanzgericht habe im dortigen Erkenntnis keine Sachverhaltsfeststellungen darüber getroffen, dass ein Leistungsaustausch mit den näher bezeichneten Subunternehmern stattgefunden habe oder Leiharbeiter erwiesenermaßen Dienstnehmer dieser Subunternehmen gewesen seien.

Aus den Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes ließen sich nach den Denkgesetzen keine Schlussfolgerungen ableiten, die als Tatsachen anzuerkennen wären. Aus dem Erkenntnis ergäben sich auch nicht mittelbar neu hervorgekommene Tatsachen.

Die Frage, ob eine verdeckte Ausschüttung vorliege, stelle auch keine Vorfrage iSd § 303 Abs 1 lit c iVm § 116 BAO dar.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Beschwerde führte der Beschwerdeführer aus, aus dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4.9.2014 ergebe sich sowohl der sachverhaltsbezogene Neuerungstatbestand als auch der Vorfragentatbestand. Das Bundesfinanzgericht habe auf Grund amtsweiger Erforschung der materiellen Wahrheit seine Zweifel an der Schlüssigkeit der von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen zur KESt 2008 und 2009 dargelegt, die von der belangten Behörde trotz Aufforderung zur Stellungnahme nicht ausgeräumt worden seien. Von diesen Zweifeln seien auch die kongruenten Sachverhalte und Tatsachen des abgeschlossenen Verfahrens hinsichtlich ua Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag des Jahres 2008 betroffen.

Mit Unterlassung der Stellungnahme durch die belangte Behörde gelte die "Unschlüssigkeit des festsetzungsbegründenden Sachverhaltes für die KESt als zugestanden". Dieses Zugeständnis gelte auch für die Abgaben 2008 und sei auch vorfragenrelevant, weil auf unschlüssigen Sachverhalten keine Abgabenfestsetzung in der ergangenen Höhe oder nur in geringerer Höhe erfolgt wäre.

Gelange man zur Verneinung der im Zuge der Prüfung zugerechneten strittigen Umsätze, seien unmittelbare Folgen auch ua auf die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu bejahen. Der Vorfragentatbestand sei somit erfüllt.

Hinzu komme die unwiderlegt gebliebene und damit vom Bundesfinanzgericht neu festgestellte Tatsache der Verletzung des rechtlichen Gehörs im Betriebsprüfungsverfahren. Darin liege ein weiterer Neuerungstatbestand.

Der Beschwerdeführer verzichtete auf die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Im Zuge einer gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben wurde festgestellt, dass die [P_GmbH], statt Lohnaufwand korrekt auszuweisen und die entsprechenden Abgaben zu leisten, Rechnungen an dubiose Subunternehmen für Fremdleistungen gelegt habe. Die Differenz zwischen dem nichtanzuerkennenden Aufwand aus jenen Scheinrechnungen und dem im Schätzweg ermittelten Aufwand für "schwarz" bezahlte Löhne wurde als den Gesellschaftern als verdeckte Ausschüttung zugeflossen behandelt. Für diese "schwarz" bezahlten Löhne wurde die [P_GmbH] zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen und wurden Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag festgesetzt.

Im Erkenntnis vom 4.9.2014, RV/7100982/2012 betreffend Kapitalertragsteuer 2008 und 1-6/2010 ging das Bundesfinanzgericht im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon aus, dass keine hinreichenden Anhaltspunkte für die festgestellte verdeckte Ausschüttung vorliegen, und gab der Beschwerde statt.

Der mit Haftungsbescheid vom 26.11.2013 gemäß den §§ 9 und 80 BAO zur Haftung ua für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag des Jahres 2008 herangezogene Beschwerdeführer stützt seinen Antrag auf Wiederaufnahme ua dieser Verfahren auf das erwähnte Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4.9.2014. Als Wiederaufnahmegründe führt er die dort getroffene Feststellung an, dass keine verdeckte Ausschüttung stattgefunden hat.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)

§ 303 BAO lautet auszugsweise:

"(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) 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.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

[...]"

Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften (zB VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107).

Der Verwaltungsgerichtshof erkennt auch in ständiger Rechtsprechung, dass Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden, die nach einem rechtskräftig abgeschlossenen Abgabenverfahren ergehen, als solche keine Wiederaufnahmegründe für das abgeschlossene Verfahren bilden und zwar weder hinsichtlich der darin getroffenen Sachverhaltsfeststellungen noch hinsichtlich der rechtlichen Beurteilung. Sowohl eine Sachverhaltsfeststellung, als auch deren rechtliche Beurteilung beruhen nämlich auf einer behördlichen Willensbildung, deren Ergebnis rechtlich erst mit Erlassung der betreffenden Entscheidung entsteht. Selbst wenn daher in einer späteren Entscheidung auf Grund des dort ermittelten Verfahrens eine Tatsache als einiges angenommen wird, handelt es sich dabei nicht um eine solche, die bereits im abgeschlossenen Verfahren bestanden

hat und bloß später hervorgekommen ist, sondern um das Ergebnis eines späteren Rechtsfindungsaktes (VwGH 24.02.2000, 96/15/0149).

Im vorliegenden Fall stützt sich der Antrag auf Wiederaufnahme einzig und allein auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4.9.2014, in welchem im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon ausgegangen wurde, dass keine hinreichenden Anhaltspunkte für eine im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung festgestellte verdeckte Ausschüttung vorliegen. Die in der später ergangenen Entscheidung vorgenommene Beweiswürdigung und die daraus gewonnenen Sachverhaltsfeststellungen stellen aber als nachträglich entstandene Fakten keinen Wiederaufnahmsgrund dar. Vom Bundesfinanzgericht festgestellte Sachverhaltselemente sind nicht mit den tatsächlichen Umständen selbst gleichzusetzen (VwGH 16.2.1994, 90/13/0011).

Die als Ergebnis gerichtlicher Beweisaufnahmen und Beweiswürdigung gezogene Schlussfolgerung, in der Differenz zwischen dem nicht anzuerkennenden Aufwand aus Scheinrechnungen und dem im Schätzweg ermittelten Aufwand für "schwarz" bezahlte Löhne lägen keine verdeckten Ausschüttungen vor, bedeutet zudem nicht, dass mit der Rechtskraft dieses Urteiles die Tatsache neu hergekommen wäre, der im Zuge einer gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben festgestellte Lohnaufwand sei nicht bei der [P_GmbH] angefallen.

Entgegen der vom Beschwerdeführer vertretenen Auffassung sind aber auch die Voraussetzungen des § 303 Abs 1 lit c BAO nicht gegeben. Bei einer Vorfrage handelt es sich um eine Frage, für die die in einer Verwaltungsangelegenheit zur Entscheidung berufene Behörde sachlich nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet und daher von ihr bei ihrer Entscheidung berücksichtigt werden muss. Eine Vorfrage ist somit ein vorweg, nämlich im Zuge der Tatbestandsermittlung zu klärendes rechtliches Element des bestimmten zur Entscheidung stehenden Rechtsfalles und setzt voraus, dass der Spruch der erkennenden Behörde/des erkennenden Gerichtes in der Hauptfrage nur nach Klärung einer in den Wirkungsbereich einer anderen Behörde/eines anderen Gerichtes fallenden Frage gefällt werden kann. Bei der Vorfrage muss es sich demnach um eine Frage handeln, die Gegenstand eines Abspruches rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur durch eine andere Behörde/ein anderes Gericht ist (VwGH 17.5.1990, 89/16/0037).

Von der belangten Behörde war das Vorliegen einer Vorfrage im Sinne der oben zitierten gesetzlichen Bestimmung daher zu Recht verneint worden. Ob die strittigen Umsätze als verdeckte Ausschüttungen zu behandeln waren, war im Verfahren betreffend die Kapitalertragsteuer ebenso als Hauptfrage zu entscheiden, wie im Lohnsteuerprüfungsverfahren die Frage, ob Löhne "schwarz" ausbezahlt worden sind.

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Lohnsteuer 12/2008 sowie Dienstgeberbeitrag, Lohnsteuer und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2008 wurde daher von der belangten Behörde zu Recht abgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 BVG 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 Bundesfinanzgericht weicht mit dem vorliegenden Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 303 BAO ab, sondern folgt der in den Erkenntnissen zB vom 17. Mai 1990, 89/16/0037, vom 24. Februar 2000, 96/15/0149, und vom 21. November 2007, 2006/13/01077 zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie.

Es war daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Juli 2017