

Selbstanzeige durch das Organ einer juristischen Person – sind die dafür anfallenden Steuerberatungskosten beim Organwalter steuerlich abzugsfähig?

Eine juristische Person hinterzieht Abgaben. Der Vertreter der juristischen Person (im Folgenden „Vertreter“) erstattet Selbstanzeige und bezahlt die dafür anfallenden Steuerberatungskosten. Er selbst ist nicht unmittelbarer Abgabenschuldner¹ der angezeigten Abgaben. Kann er die Kosten für die Selbstanzeige trotzdem steuerlich absetzen bzw. als Sonderausgaben geltend machen? Ein entsprechender Fall wurde kürzlich vom BFG entschieden, nachdem die Abgabenbehörde die Steuerberatungskosten nicht als Sonderausgaben anerkannte.²

Deskriptoren: Selbstanzeige, Organhaftung, Haftung, Abzugsfähigkeit von Steuerberatungskosten, Sonderausgaben.

Normen: § 29 FinStrG, § 9 BAO, § 11 BAO, § 15 BAO, § 18 EStG, § 20 EStG, § 77 BAO, § 78 BAO.

Von Caroline Toifl und Natascha Sautter

1. Ausgangssituation und Fragestellung

Was tun, wenn der Vertreter einer juristischen Person als „Täter“ einer Abgabenhinterziehung der juristischen Person in Frage kommt, die juristische Person die Kosten für die Selbstanzeige aber nicht tragen kann? In diesem Fall bleibt dem Vertreter wohl nur übrig, diese Kosten selbst zu bezahlen – andernfalls er nicht in den Genuss der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige kommt.³

Fakt ist, dass der Vertreter nicht unmittelbarer Schuldner der offengelegten Abgaben ist. Aus Sicht der Autoren scheint es dennoch gerechtfertigt, dem Vertreter die Abzugsfähigkeit der Steuerberatungskosten zu gewähren. Dies vor dem Hintergrund, dass der Vertreter für die angezeigten Abgaben potenziell haftet hätte und sohin gesamtschuldnerisch dafür eingestanden wäre.⁴ Das BFG hat dies im Wesentlichen ebenso gesehen. Die für die Abzugsfähigkeit der Steuerberatungskosten sprechenden Argumente, ergänzt durch die Aussagen des BFG, sollen im folgenden Artikel erörtert werden.

2. Einordnung von Kosten iZm einer Selbstanzeige

Kosten einer Selbstanzeige lassen sich in **klassische Beratungskosten** und **Verteidigungskosten** aufgliedern. Üblicherweise umfasst die Einbringung einer Selbstanzeige folgende Komponenten:⁵

- Kostenblock 1:
 - Erhebung und steuerliche Würdigung des Sachverhaltes,
 - Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage und
 - Erstellung des Schriftsatzes
- Kostenblock 2:
 - finanzstrafrechtliche Beratung bzw. Beurteilung und
 - ggf. „Durchfechtung“ der Wirksamkeit der Selbstanzeige.

Kostenblock 1 umfasst Kosten, die auch ohne Finanzstrafverfahren entstanden wären und sohin den „Beratungskosten“ zugeordnet werden können.

Kostenblock 2 umfasst Kosten, die der Verteidigung dienen und sohin den „Verteidigungskosten“ zugeordnet werden können.

Insoweit **Beratungskosten** vorliegen, sind diese grundsätzlich als Betriebsausgaben/Werbungskosten oder, subsidiär, als Sonderausgaben abzugsfähig. Dies gilt jedenfalls, wenn die Kosten vom „unmittelbaren Abgabenschuldner“ getragen werden. Fraglich ist, ob dies auch dann gilt, wenn die Kosten von einer Person getragen werden, die für die betroffenen Steuern „nur“ haftbar gewesen wäre.

1 Als „unmittelbarer Abgabenschuldner“ wird im vorliegenden Beitrag jener Abgabenschuldner bezeichnet, der den Tatbestand verwirklicht hat, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Dies ist im vorliegenden Fall die juristische Person.

2 Vgl. BFG vom 02.08.2022, RV/7100628/2021.

3 Gleiches gilt natürlich für die nachzuzahlende Steuer, die rechtzeitig gezahlt werden muss, damit die Selbstanzeige strafbefreiend wirkt.

4 Eine potentielle Haftung könnte sich auf § 9 BAO, § 11 BAO oder § 15 BAO stützen.

5 Vgl. dazu *Schrottmeyer*, ÖStZ 2011, 493.

Insoweit **Verteidigungskosten** vorliegen, wird die steuerliche Abzugsfähigkeit laut Rechtsprechung des VwGH⁶ daran geknüpft, ob die für die Verteidigungskosten ursächliche strafbare Handlung einen **betrieblichen/beruflichen Zusammenhang** aufweist.

3. Beratungskosten, die vom unmittelbaren Abgabenschuldner getragen werden

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Beratungskosten (Kostenblock 1 einer Selbstanzeige) ist insoweit unproblematisch, als sie vom unmittelbaren Abgabenschuldner selbst getragen werden. In diesem Fall liegen **Betriebsausgaben bzw Werbungskosten** des unmittelbaren Abgabenschuldners vor.⁷ **Subsidiär** sind die Kosten als **Sonderausgaben** absetzbar.

Auch laut BFG ist der **Beratungsaufwand iZm der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage** steuerlich abzugsfähig. Handlungen zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen einer Abgabe und Entrichtung der Steuer hätten zweifelsfrei Steuerberatungskosten dargestellt, wären sie **bereits ursprünglich** gesetzt worden. **Keine andere Wertung** kann laut BFG dann getroffen werden, wenn die damit zusammenhängenden Ausgaben **erst im Zuge einer Selbstanzeige** anfallen.⁸

4. Beratungskosten, die vom potenziell Haftenden getragen werden

Ist dies anders zu sehen, wenn die Beratungskosten von einer Person getragen werden, die für die offengelegten Abgaben nur potenziell haftet hätte? Zur Erinnerung: eine **Haftung** nach der BAO konnte **nie schlagend** werden, weil die Abgabenschuld im Zuge der Erstattung der Selbstanzeige bezahlt wurde. Die Abgabenbehörde hat sohin keinen Steuerausfall erlitten.

Als finanzstrafrechtlicher „Täter“ hätte der Vertreter **nach § 11 BAO** für die Abgaben der juristischen Person zur Haftung herangezogen werden können, insoweit er vorsätzlich gehandelt hat und rechtskräftig verurteilt worden wäre. Von der Haftung für Finanzstraftäter abgesehen könnte der Vertreter einer juristischen Person für die Abgaben der juristischen Person auch **nach § 9 BAO**⁹ oder **nach § 15 BAO**¹⁰ haften.

Unabhängig davon, auf welche Grundlage eine Haftung gestützt werden könnte, ist der Vertreter in all diesen Fällen **potenzieller Gesamtschuldner** hinsichtlich der Abgabenschulden der juristischen Person.

Für eine tatsächliche Inanspruchnahme des Vertreters im Wege der Haftung bleibt in der vorliegenden Ausgangssituation kein Raum. Die sich aus der Selbstanzeige ergebenden Steuern müssen gezahlt werden, widrigenfalls die Selbstanzeige nicht strafbefreiend wäre. Für die Fragestellung ist dabei irrelevant, ob die Steuern von der juristischen Person, dem Vertreter oder einer dritten Person gezahlt werden. In jedem Fall wird die Haftung des Vertreters **nicht schlagend**, weil die Steuern im Zuge der Selbstanzeige ohnehin beglichen wird.

Fraglich ist sohin, ob die (im Rahmen der Selbstanzeige anfallenden) Beratungskosten beim Vertreter als „**zwangsläufig**“ **potenziell Haftenden** steuerlich abzugsfähig sind. Für die Beantwortung dieser Frage ist es hilfreich, die steuerliche Abzugsfähigkeit von Beratungskosten zu beleuchten, die dem Haftenden bei tatsächlicher Inanspruchnahme erwachsen wären (losgelöst von der hier vorliegenden Ausgangssituation einer Selbstanzeige).

– Exkurs: steuerliche Abzugsfähigkeit bei tatsächlicher Inanspruchnahme

Hat der Vertreter ein berufliches Fehlverhalten begangen und damit eine Haftung ausgelöst, ist die **Zahlung der „fremden“ Steuer** beim Vertreter in der Regel steuerlich abzugsfähig. Dies aus folgendem Grund:

Schadenersatzzahlungen sind laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung dann steuerlich abzugsfähig, wenn die **haftungsbegründende Pflichtenverletzung der beruflichen Sphäre zuzuordnen** ist. Die Verletzung von dienstlichen Obliegenheiten alleine genügt dafür nicht. Ausschlaggebend für die steuerliche Abzugsfähigkeit ist vielmehr, ob das Fehlverhalten der beruflichen Sphäre zuzuordnen ist oder ob eine „private Verhaltenskomponente“ dominiert.¹¹ Laut VwGH kann davon ausgegangen werden, dass der berufliche Veranlassungszusammenhang bei einem (haftungsbegründenden) Fehlverhalten iZm einer Tätigkeit als Geschäftsführer nicht unterbrochen wird. Anders wäre dies etwa bei bewusst pflichtwidrigem Verhalten aus privaten Gründen (zB freundschaftliche Beziehungen).¹²

6 Vgl VwGH 22.03.2018, 2017/15/0001 und 2017/15/0002.

7 Vgl dazu *Schrottmeyer*, ÖStZ 2011, 493 unter Verweis auf *Hermann/Heuer/Raupach*, EStG und KStG, § 10 Rz 221; OFD Frankfurt 10.10.2005, S 2221 A – 37 – St II 208; *Schrottmeyer*, Selbstanzeige Rz 1208.

8 Vgl BFG vom 02.08.2022, RV/7100628/2021.

9 Unter den dafür normierten Voraussetzungen.

10 Unter den dafür normierten Voraussetzungen.

11 Vgl VwGH 24.10.2000, 95/14/0048, allerdings zur Rechtslage vor dem Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 5 EStG.

12 Vgl VwGH 24.10.2000 95/14/0048 unter Verweis auf VwGH 19.05.1994, 92/15/0171, und VwGH 29. 07.1997, 93/14/0030, *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, § 4 Abs 4 EStG 1998 allgemein Rz 36 Stichwort „Schadenersatzleistungen“.

Die zitierte Judikatur-Linie des VwGH basiert allerdings auf der Rechtslage vor dem Abgabenänderungsgesetz 2011 und ist sohin im Lichte der mit dem Abgabenänderungsgesetz 2011 erfolgten Einführung des § 20 Abs 1 Z 5 lit b EStG (Abzugsverbot für Strafen und Geldbußen) nochmals neu zu würdigen. Fraglich ist, inwieweit den relevanten Haftungsbestimmungen ein „Pönalcharakter“ innewohnt und sich sohin aus § 20 Abs 1 Z 5 lit b EStG ein Abzugsverbot ergibt. Fehlt es demnach an einem solchen „Pönalcharakter“, bleibt es – auch im Hinblick auf § 20 Abs 1 Z 5 lit b EStG – bei der steuerlichen Abzugsfähigkeit des Haftungsbetrages.

Für die Beantwortung dieser Frage ist der Telos der Haftungsbestimmungen zu berücksichtigen. Dieser liegt in der **Ausweitung des (potenziellen) Schuldnerkreises**, der dem Fiskus als Abgabengläubiger mit einer Haftung zugutekommt. Die Ansprüche des Abgabengläubigers erfahren mit der möglichen Einbeziehung des Haftenden in den Kreis der Gesamtschuldner eine zusätzliche Sicherung. Eine **Pönalisierung** ist daraus **nicht** abzuleiten, weder für die Haftung nach § 9 BAO, jener nach § 15 BAO noch für jene nach § 11 BAO.

Ungeachtet der Einführung des § 20 Abs 1 Z 5 lit b EStG ist sohin – **weiterhin** – davon auszugehen, dass eine steuerliche Abzugsfähigkeit von Haftungsbeträgen davon abhängig ist, ob die haftungsauslösende **Pflichtenverletzung der beruflichen Sphäre zuzuordnen** ist.¹³

Nichts anderes kann aber für **Steuerberatungskosten** gelten, die **für die Ermittlung des Haftungsbetrages** anfallen. Insoweit die Haftungsbeträge aus Pflichtenverletzungen resultieren, die der beruflichen Sphäre zuzuordnen sind (und die Haftungsbeträge sohin als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar sind), muss dies auch für die (mit der Beratung hinsichtlich dieser Haftungsbeträge in Zusammenhang stehenden) Steuerberatungskosten gelten. Subsidiär liegen Sonderausgaben vor.¹⁴

Auch laut BFG sind Steuerberatungskosten iSd § 18 Abs 1 Z 6 EStG¹⁵ anzunehmen, wenn die vom Vertreter in Anspruch genommene Beratungsleistung das **Abgabungsverfahren des Vertretenen** betrifft, für den der Vertreter haftet.¹⁶

Diese steuerliche Beurteilung muss aber auch dann gelten, wenn der Vertreter letztendlich **nicht** als Haftender

in Anspruch genommen wird, weil die Steuer der juristischen Person (im Rahmen der Selbstanzeige) bezahlt wurde. Steuerberatungskosten, die für die Ermittlung dieser Steuer anfallen, müssen – auch beim nur potenziellen Haftungsschuldner – steuerlich abzugsfähig sein. Dies deswegen, weil der Anspruch des Steuergläubigers gegen den Haftenden nach Lehre und höchstgerichtlicher Rechtsprechung bereits **ex lege im Zeitpunkt der Verwirklichung des materiellrechtlichen Haftungstatbestandes** entsteht.¹⁷ Der **Haftungsanspruch** wird also **nicht erst durch die Erlassung des Haftungsbescheides begründet**. Das konstitutive Element des Haftungsbescheides besteht lediglich darin, dass erst mit der Geltendmachung der Haftung die Voraussetzungen für die **Einhebung** erfüllt werden und die Gesamtschuldnerschaft entsteht. Die Haftungsschuld ist materiell akzessorisch und damit von der Existenz der Hauptschuld abhängig.¹⁸

Gemäß § 77 Abs 2 BAO gelten die für die Abgabepflichten getroffenen Anordnungen, soweit nichts anderes bestimmt ist, sinngemäß auch für die kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftenden. **Abgabenschuldner (Abgabepflichtiger) ist auch derjenige, der für eine Abgabe in Anspruch genommen wird, obwohl er den Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, nicht verwirklicht hat.**¹⁹ Abgabepflichtiger ist laut Rechtsprechung des VwGH **auch der noch nicht in Anspruch genommene Gesamtschuldner.**²⁰ Als solcher kann der Haftungsschuldner beispielsweise gemäß § 257 BAO einer Bescheidbeschwerde beitreten und hat dabei die gleichen Rechte, die dem unmittelbaren Abgabenschuldner zustehen. Von § 257 BAO umfasst sind all jene Fälle, in denen eine Person als **potenziell Haftender in Anspruch** genommen werden könnte, somit etwa im Anwendungsbereich des § 9 Abs 1 oder gemäß § 9 Abs 2 KVG.²¹

Der Vertreter als Haftungspflichtiger ist damit **bereits vor Erlass eines Haftungsbescheides Abgabenschuldner und Partei gemäß § 78 Abs 1 BAO**. Die Parteistellung vermittelt eine Verfahrensposition und verbürgt damit prozessuale Rechte, die letztlich der Durchsetzung der materiellen Rechte dienen sollen.²² Die BAO erkennt somit korrekterweise an, dass der Haftungsschuldner ein gleichwertiges Interesse an der Richtigkeit der („frem-

13 In diesem Sinne hat das BFG in seiner Entscheidung vom 13.11.2019 (RV/7104345/2014) die steuerliche Abzugsfähigkeit des Haftungsbetrages auch nicht im Hinblick auf § 20 Abs 1 Z 5 lit b EStG abgelehnt.

14 Vgl Rz 563a LStR.

15 Verfahrensgegenständlich war die Frage der Abzugsfähigkeit der Steuerberatungskosten als Sonderausgaben, da der Beschwerdeführer iZm der Vertretungstätigkeit keine steuerpflichtigen Einkünfte erwirtschaftete.

16 Vgl BFG vom 02.08.2022, RV/7100628/2021.

17 Vgl Zorn, RdW, 1999/11, S 746 f und Verweis auf VwGH 22.09.1999, 96/15/0049 (verstärkter Senat); Bachl, ecoloX 2000, S 70 ff; VwGH 09. 11. 2000, 2000/16/0376.

18 Vgl VwGH 22.09.1999, 96/15/0049.

19 Vgl Reeger/ Stoll, BAO, § 77 Tz 7; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO 3, § 77 Anm 4; VwGH 13.12.2007, 2006/14/0061; 28.6.2012, 2011/16/0119; 16.10.2014, 2013/16/0105.

20 Vgl zB VwGH 19.12.1996, 94/16/0263.

21 Vgl Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 257 S 732.

22 Vgl Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 78 S 221.

den“) Abgabefestsetzung hat wie der unmittelbare Schuldner und gibt ihm dafür die prozessualen Möglichkeiten in die Hand.

Daraus folgt, dass auch Steuerberatkosten für die Ermittlung des Haftungsbetrages für den Vertreter **steuerlich absetzbar** sein müssen, und zwar auch dann, wenn die Haftung – so wie im Fall einer erfolgreichen Selbstanzeige im Hinblick auf die Haftung nach § 11 BAO – schlussendlich nicht schlagend wird.

Auch das BFG erkannte die steuerliche Abzugsfähigkeit **unabhängig davon an, dass eine Inanspruchnahme als Haftender** – aufgrund der im Zuge der eingebrachten Selbstanzeige erfolgten Zahlung der Steuern – **nicht erfolgte**. Als wesentlich wurde dabei erachtet, dass die **grundlegenden Tatbestandsmerkmale für eine Haftung erfüllt** und die **Inanspruchnahme als Haftender auch „wahrscheinlich“** wäre. Schädlich ist laut BFG sohin, wenn die Inanspruchnahme eines anderen Haftenden im Rahmen des Ermessensspielraums der Abgabenbehörde als **„eher geboten“** erscheint.²³ Eine **bloß „abstrakte“ Stellung als potenziell Haftender**²⁴ kann laut BFG nämlich **nicht ausreichen**, um Steuerberatkosten, die den Vertretenen betreffen, als eigene Steuerberatkosten des Haftenden anzusehen.

Das BFG sah weiters als relevant an, dass der Vertreter – im Anschluss an die Selbstanzeige – einen **Regressversuch** beim Vertretenen unternimmt. Jeder fremde Dritte trachte danach, die für den Vertretenen nützlichen Ausgaben, also jene der Steuerberatung, die der Vertretene bei ordnungsgemäßer Gebarung ohnehin hätte aufwenden müssen, von diesem erstattet zu bekommen. Versucht der potenziell Haftende hingegen nicht einmal, sich zu regressieren, liegt nach Ansicht des BFG eine – zumindest teilweise – freiwillige Kostenübernahme vor, die als Einlage in die Körperschaft (= den Vertretenen) zu werten ist und sohin einer steuerlichen Abzugsfähigkeit entgegensteht.

Im verfahrensgegenständlichen Fall unternahm der potenziell Haftende keinen Regressversuch, da er diesen als aussichtslos erachtete. Das BFG interpretierte dies in freier Beweiswürdigung als teilweise freiwillige Kostenübernahme. Es qualifizierte die Zahlung der Steuerberatkosten aber nicht zur Gänze als „causa societatis“, sondern erkannte auch in diesem Fall ein Eigeninteres-

se des Haftungsverpflichteten. Dieses besteht laut BFG für den Vertreter darin, dass die Steuern des Vertretenen korrekt ermittelt werden und andererseits die Folgen des abgabenrechtlichen Handelns (bzw. Unterlassens) des Vertreters nicht in einem Finanzstrafverfahren münden. Das Verhältnis zwischen „Kosten im Eigeninteresse“ des Vertreters und Kosten, die „freiwillig“ übernommen wurden, erkannte das BFG im verfahrensgegenständlichen Fall pauschal mit jeweils 50% an.

5. Verteidigungskosten

Hinsichtlich der steuerlichen Abzugsfähigkeit des Kostenblocks 2 macht es keinen Unterschied, ob diese Kosten vom unmittelbaren Abgabenschuldner oder vom potenziellen Haftungsschuldner (sofern es sich bei diesem um einen der „Täter“ iSd Finanzstrafgesetzes handelt) getragen werden.

In beiden Fällen ist nämlich – entsprechend der höchstgerichtlichen Judikatur – grundsätzlich nach dem **Veranlassungsprinzip** zu entscheiden. Es stellt sich die Frage, ob die Verteidigungskosten steuerlich absetzbar sind oder eben nicht, weil sie Kosten der privaten Lebensführung darstellen.²⁵ Dies ist einzelfallbezogen zu prüfen.²⁶ Im Falle der Einstellung eines Verfahrens wegen **wirksamer Selbstanzeige** ist allerdings die Ansicht des BMF zu berücksichtigen. Demnach sind Verteidigungs- und Prozesskosten jedenfalls dann steuerlich abzugsfähig, wenn das Verfahren wegen eines **Strafaufhebungsgrundes** eingestellt wird.²⁷

Eine wirksame Selbstanzeige ist ein Strafaufhebungsgrund. Sohin sollte die Abzugsfähigkeit der Verteidigungskosten auch für den Fall der Verfahrenseinstellung wegen wirksamer Selbstanzeige gelten. Dies auch ohne einer Prüfung im Einzelfall, ob die offengelegte Handlung ausschließlich aus der betrieblichen Tätigkeit heraus erklärbar ist.²⁸

Auch das BFG erkannte Kosten iZm der „tatsächlichen Erstattung“ der verfahrensgegenständlichen Selbstanzeige als steuerlich abzugsfähig an. Der Kostenanteil wird dabei als verschwindend gering und damit vernachlässigbar erachtet. Laut BFG sind Kosten einer Selbstanzeige sohin grundsätzlich **zur Gänze steuerlich absetzbar**.²⁹

23 Nicht relevant ist für das BFG hingegen, wenn auch andere Personen durch ihre Nennung in der Selbstanzeige profitieren.

24 Anmerkung der Verfasser: Der Begriff „abstrakt“ vom BFG ist wohl dahingehend gemeint, dass – unter Außerachtlassung der bereits iZm der Selbstanzeige erfolgten Zahlung der Steuer – die Inanspruchnahme als Haftender zwar theoretisch möglich, aber unwahrscheinlich gewesen wäre.

25 Vgl. VwGH 06.06.1984, 83/13/0050.

26 Vgl. *Toifl*, ZWF 5/2020, 265.

27 Vgl. Rz 1621 EStR. So liegen Betriebsausgaben vor, wenn die zur Last gelegte Handlung ausschließlich aus der betrieblichen Tätigkeit heraus erklärbar ist und das Verfahren mit einem Freispruch endet (VwGH 06.06.1984, 83/13/0050); gleiches gilt, wenn das Verfahren wegen eines Strafaufhebungsgrundes (Verjährung, Tod) eingestellt wird.

28 Vgl. *Schrottmeyer*, Selbstanzeige nach § 29 FinStrG³, Rz 1218 f.

29 Vgl. BFG vom 02.08.2022, RV/7100628/2021.

Fazit

Das Organ einer juristischen Person kann für Abgabenschulden des unmittelbaren Abgabenschuldners – bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen – nach § 9 BAO, § 11 BAO und/oder § 15 BAO in Anspruch genommen werden. Der Abgabensanspruch gegenüber dem Vertreter entsteht bereits im Zeitpunkt der Verwirklichung des materiellrechtlichen Haftungstatbestandes. Insoweit im Rahmen einer Selbstanzeige „Beratungskosten“ für die Abgabenermittlung des unmittelbaren Schuldners anfallen, können diese steuerlich **auch vom (selbstanzeigenden) Vertreter abgezogen** werden. Dies gilt auch für „Verteidigungskosten“, da es im Falle einer wirksamen Selbstanzeige zur Einstellung des Finanzstrafverfahrens kommt.

Steuerberatungskosten für die Erstellung einer Selbstanzeige sollten daher vollumfänglich steuerlich abzugsfähig sein, und zwar auch dann, wenn sie von einem Anzeiger getragen werden, der nicht „unmittelbarer Abgabenschuldner“, sondern ein nicht in Anspruch genommener Gesamtschuldner ist. Im Hinblick auf das Erkenntnis des BFG wird dabei zu prüfen sein, wie „wahrscheinlich“ die **Inanspruchnahme** des Anzeigers – unter Außer-

achtlassung der Zahlung der Steuer im Rahmen der Selbstanzeige – gewesen wäre, und ob der Anzeiger versucht hat, sich beim unmittelbaren Abgabenschuldner zu **regressieren**.

Das BFG hat eine ordentliche Revision gegen sein Erkenntnis für zulässig erachtet. Dies mangels höchstgerichtlicher Rechtsprechung zu den Fragen, ob Kosten einer Selbstanzeige Steuerberatungskosten iSd § 18 Abs 1 Z 6 EStG sind, sowie unter welchen Voraussetzungen und in welchem Ausmaß ein potenziell nach § 9 BAO Haftender Steuerberatungskosten geltend machen kann, die für ein Abgabenverfahren des Vertretenen aufgewendet werden. Eine Amtsrevision wurde erhoben, es bleibt somit mit Spannung abzuwarten, ob sich der VwGH der Ansicht des BFG anschließt.

Korrespondenz:

Dr. Caroline Toifl, selbständige Rechtsanwältin und Steuerberaterin in Wien,
ct@carolinetoifl.at;
Mag. Natascha Sautter, Steuerberaterin bei Caroline Toifl Rechtsanwalt GmbH,
sautter@carolinetoifl.at