

TE Vwgh Beschluss 2025/3/20 Ra 2023/13/0023

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 20.03.2025

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §115 Abs2

BAO §183 Abs4

1. BAO § 115 heute
2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
1. BAO § 183 heute
2. BAO § 183 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 183 gültig von 19.04.1980 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler sowie die Hofräte MMag. Maislinger und Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der L E in W, vertreten durch Dr. Wolfgang Halm, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1090 Wien, Berggasse 10/14, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 16. Jänner 2023, RV/7100350/2014, betreffend Umsatzsteuer 2005 und 2006, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Zur Vorgeschichte des Revisionsfalls wird zunächst - in sinngemäßer Anwendung des § 43 Abs. 2 und 9 VwGG - auf den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Juli 2022, Ra 2022/13/0019, verwiesen. Der Verwaltungsgerichtshof wies damit die Revision der Revisionswerberin gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 9. Dezember 2021, RV/7100350/2014, zurück. Das Bundesfinanzgericht habe mit der angefochtenen Entscheidung nicht über die - auf Grundlage von § 248 BAO erhobene - Beschwerde der Revisionswerberin (als ehemalige Geschäftsführerin der X GmbH) gegen die gegenüber der X GmbH erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 entschieden, sondern über die Beschwerde der X GmbH selbst. Die Revisionswerberin sei durch jenes Erkenntnis somit nicht beschwert und damit nicht revisionslegitimiert gewesen. Zur Vorgeschichte des Revisionsfalls wird zunächst - in sinngemäßer Anwendung des Paragraph 43, Absatz 2, und 9 VwGG - auf den Beschluss des

Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Juli 2022, Ra 2022/13/0019, verwiesen. Der Verwaltungsgerichtshof wies damit die Revision der Revisionswerberin gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 9. Dezember 2021, RV/7100350/2014, zurück. Das Bundesfinanzgericht habe mit der angefochtenen Entscheidung nicht über die - auf Grundlage von Paragraph 248, BAO erhobene - Beschwerde der Revisionswerberin (als ehemalige Geschäftsführerin der X GmbH) gegen die gegenüber der X GmbH erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 entschieden, sondern über die Beschwerde der X GmbH selbst. Die Revisionswerberin sei durch jenes Erkenntnis somit nicht beschwert und damit nicht revisionslegitimiert gewesen.

2

Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde der Revisionswerberin teilweise Folge und änderte die gegenüber der X GmbH erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 ab. Es sprach weiters aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde der Revisionswerberin teilweise Folge und änderte die gegenüber der X GmbH erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 ab. Es sprach weiters aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

3

Das Bundesfinanzgericht führte nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens im Wesentlichen aus, die X GmbH sei im Jahr 2004 (damals unter einer anderen Firma) gegründet und im Jahr 2010 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht worden. Der Firmensitz habe sich in Wien befunden, wobei dies eine reine Postadresse (Privatwohnung eines Bekannten eines „Machthabers“ der X GmbH) gewesen sei, an der keine betrieblichen Aktivitäten entfaltet worden seien. Die eingelangte, an die X GmbH gerichtete Post sei nach Villach, an das Verwaltungs- und Buchhaltungsbüro der X GmbH weitergeleitet worden. Die X GmbH habe im verfahrensgegenständlichen Zeitraum zum „Einflussbereich“ der P Unternehmensgruppe gehört; einer der Gesellschafter der X GmbH sei eine Gesellschaft dieser Unternehmensgruppe, die P Beratungs-GmbH, gewesen. Die P Unternehmensgruppe habe auch die Buchhaltung, das Rechnungswesen und Beratungstätigkeiten für die X GmbH durchgeführt.

4

Geschäftszweig der X GmbH sei laut Firmenbuch ursprünglich der Handel mit Waren aller Art, und seit Juli 2005 der Handel mit Fahrzeugen gewesen.

5

Handelsrechtliche Geschäftsführer der X GmbH seien im verfahrensgegenständlichen Zeitraum die Revisionswerberin und V gewesen, beide jeweils selbständig vertretungsbefugt. Die Revisionswerberin sei auf Grund eines - mit einem Unternehmen der P Unternehmensgruppe abgeschlossenen - Treuhandgeschäftsführungsauftrags beschäftigt und verpflichtet gewesen, für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften und die Begleichung der Abgaben Sorge zu tragen. Im Innenverhältnis sei sie jedoch weisungsgebunden gewesen, habe die Geschäfte der X GmbH tatsächlich nicht geführt, sei in das operative Geschäft nicht eingebunden gewesen und habe von den verfahrensgegenständlichen Kfz-Geschäften nichts gewusst; sie habe sich vor allem um administrative Belange wie Übersetzungen, das Bezahlen von Rechnungen und die Erledigung von Amtswegen gekümmert. Die operativen Geschäfte hätten der zweite Geschäftsführer V und Angestellte der P Unternehmensgruppe geführt. Handelsrechtliche Geschäftsführer der X GmbH seien im verfahrensgegenständlichen Zeitraum die Revisionswerberin und römisch fünf gewesen, beide jeweils selbständig vertretungsbefugt. Die Revisionswerberin sei auf Grund eines - mit einem Unternehmen der P Unternehmensgruppe abgeschlossenen - Treuhandgeschäftsführungsauftrags beschäftigt und verpflichtet gewesen, für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften und die Begleichung der Abgaben Sorge zu tragen. Im Innenverhältnis sei sie jedoch weisungsgebunden gewesen, habe die Geschäfte der X GmbH tatsächlich nicht geführt, sei in das operative Geschäft nicht eingebunden gewesen und habe von den verfahrensgegenständlichen Kfz-Geschäften nichts gewusst; sie habe sich vor allem um administrative Belange wie Übersetzungen, das Bezahlen von Rechnungen und die Erledigung von Amtswegen gekümmert. Die operativen Geschäfte hätten der zweite Geschäftsführer römisch fünf und Angestellte der P Unternehmensgruppe geführt.

6

Die Revisionswerberin sei auf Grund von - mit einem Unternehmen der P Unternehmensgruppe abgeschlossenen - Vereinbarungen auch in mehreren anderen Unternehmen der P Unternehmensgruppe als Geschäftsführerin tätig gewesen (laut Firmenbuch bei 46 Gesellschaften, ihrer eigenen Aussage nach nur bei 8 bis 9) und habe dafür ein

monatliches Pauschalhonorar erhalten.

7

Die X GmbH sei in den verfahrensgegenständlichen Jahren durchgängig steuerlich vertreten gewesen. Die Anmeldung der im Jahr 2006 durchgeführten Außenprüfung sei bei der bevollmächtigten Steuerberatungs GmbH erfolgt; ein weiterer bevollmächtigter steuerlicher Vertreter habe die Steuererklärung 2005 eingereicht und gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 Berufung erhoben.

8

Die X GmbH habe in den Jahren 2005 und 2006 insgesamt 21 Kfz (überwiegend Neu- und teilweise Gebrauchtwagen) erworben und diese kurz darauf wieder veräußert; die dazugehörigen Eingangs- und Ausgangsrechnungen und Liefernachweise seien vorgelegt worden. Die Kfz seien überwiegend aus Deutschland an die italienische S s.r.l. verkauft worden, von dieser nach Österreich an die X GmbH und von ihr wiederum (mit einem Aufschlag von € 300, in einem Fall ohne Aufschlag) an die italienische I s.r.l., die schlussendlich die Kfz in Italien weiterverkauft habe. Diese Vorgänge seien innerhalb weniger Tage abgewickelt worden. Die Kfz seien von Fahrern der italienischen I s.r.l. mit italienischen Probekennzeichen überstellt worden. Die S s.r.l. habe Rechnungen unter Angabe der UID-Nummern des Käufers und Verkäufers gelegt und eine Umsatzsteuer (IVA) von 0 % ausgewiesen. Die X GmbH habe ebenfalls Rechnungen unter Angabe der UID-Nummern des Käufers und Verkäufers ohne Ausweis der Umsatzsteuer gelegt. Die - in den Rechnungen dokumentierten - Kilometerstände der Kfz hätten sich durch die Fahrbewegungen nicht verändert. Die X GmbH habe in den Jahren 2005 und 2006 insgesamt 21 Kfz (überwiegend Neu- und teilweise Gebrauchtwagen) erworben und diese kurz darauf wieder veräußert; die dazugehörigen Eingangs- und Ausgangsrechnungen und Liefernachweise seien vorgelegt worden. Die Kfz seien überwiegend aus Deutschland an die italienische S s.r.l. verkauft worden, von dieser nach Österreich an die X GmbH und von ihr wiederum (mit einem Aufschlag von € 300, in einem Fall ohne Aufschlag) an die italienische römisch eins s.r.l., die schlussendlich die Kfz in Italien weiterverkauft habe. Diese Vorgänge seien innerhalb weniger Tage abgewickelt worden. Die Kfz seien von Fahrern der italienischen römisch eins s.r.l. mit italienischen Probekennzeichen überstellt worden. Die S s.r.l. habe Rechnungen unter Angabe der UID-Nummern des Käufers und Verkäufers gelegt und eine Umsatzsteuer (IVA) von 0 % ausgewiesen. Die X GmbH habe ebenfalls Rechnungen unter Angabe der UID-Nummern des Käufers und Verkäufers ohne Ausweis der Umsatzsteuer gelegt. Die - in den Rechnungen dokumentierten - Kilometerstände der Kfz hätten sich durch die Fahrbewegungen nicht verändert.

9

Im Jahr 2005 habe die X GmbH auch verschiedene Beratungs- und Werbeleistungen gegenüber einer italienischen Firma erbracht und dafür ein Honorar in Rechnung gestellt. Es sei davon auszugehen, dass die X GmbH auch weitere unternehmerische Aktivitäten, etwa Beratungsleistungen und Möbelhandel betrieben habe.

10

Aufgrund der gegebenen Umstände und Ungereimtheiten iZm dem An- und Verkauf der Kfz sei davon auszugehen, dass die Geschäftstätigkeit der X GmbH nicht ausschließlich im Rahmen eines gewerblichen Autohandels erfolgt sei. Die X GmbH habe über keine Gewerbeberechtigung für den Handel mit Kfz verfügt, habe keine Werbung gemacht und sei nicht nach außen erkennbar als Kfz-Händlerin aufgetreten. Die Kfz seien nicht am Markt angeboten worden; die grundsätzliche Bereitschaft, mit jedermann in Geschäftsverkehr zu treten, sei nicht gegeben gewesen. Die Tätigkeit sei so beschaffen gewesen, dass sie ihrer Art nach Geschäftsbeziehungen nur zu den beiden beteiligten italienischen Firmen ermöglicht habe. Die X GmbH habe die Kfz - bereits vor dem Import von Deutschland nach Italien - von der S s.r.l. unter deren Einstandspreis erworben und mit einem gleichbleibenden, vom Einkaufspreis unabhängigen fixen Aufschlag an die I s.r.l. weiterveräußert. Die Kfz seien nicht einem Kreis von Interessierten zur Veräußerung angeboten worden, sondern die An- und Verkaufsvorgänge seien bereits vor dem Import der Kfz von Deutschland nach Italien vereinbart worden, wobei die tatsächlichen Hintergründe und wirtschaftliche Sinnhaftigkeit der Vorgänge nicht offengelegt worden und nicht erkennbar seien. Die X GmbH habe sich daher nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr zum Zwecke des Handels mit Kfz beteiligt. Aufgrund der gegebenen Umstände und Ungereimtheiten iZm dem An- und Verkauf der Kfz sei davon auszugehen, dass die Geschäftstätigkeit der X GmbH nicht ausschließlich im Rahmen eines gewerblichen Autohandels erfolgt sei. Die X GmbH habe über keine Gewerbeberechtigung für den Handel mit Kfz verfügt, habe keine Werbung gemacht und sei nicht nach außen erkennbar als Kfz-Händlerin aufgetreten. Die Kfz seien nicht am Markt angeboten worden; die grundsätzliche Bereitschaft, mit jedermann in Geschäftsverkehr zu treten, sei nicht gegeben gewesen. Die Tätigkeit sei so beschaffen gewesen, dass sie ihrer Art

nach Geschäftsbeziehungen nur zu den beiden beteiligten italienischen Firmen ermöglicht habe. Die X GmbH habe die Kfz - bereits vor dem Import von Deutschland nach Italien - von der S s.r.l. unter deren Einstandspreis erworben und mit einem gleichbleibenden, vom Einkaufspreis unabhängigen fixen Aufschlag an die römisch eins s.r.l. weiterveräußert. Die Kfz seien nicht einem Kreis von Interessierten zur Veräußerung angeboten worden, sondern die An- und Verkaufsvorgänge seien bereits vor dem Import der Kfz von Deutschland nach Italien vereinbart worden, wobei die tatsächlichen Hintergründe und wirtschaftliche Sinnhaftigkeit der Vorgänge nicht offengelegt worden und nicht erkennbar seien. Die X GmbH habe sich daher nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr zum Zwecke des Handels mit Kfz beteiligt.

11

Eine Beteiligung der X GmbH an einem Umsatzsteuerbetrug sei allerdings nicht erwiesen, ebenso wenig, dass es sich um eine Scheinfirma gehandelt habe.

12

Das Bundesfinanzgericht gehe davon aus, dass die X GmbH eine unternehmerische Tätigkeit entfaltet habe. Die Tätigkeit sei nachhaltig, mit Wiederholungsabsicht und zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt worden. Schon aufgrund der Anzahl der An- und Verkäufe habe sich die Absicht gezeigt, die Tätigkeit zu wiederholen und sie planmäßig auszuführen.

13

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die in der Beschwerde geltend gemachten Verfahrensmängel (Verletzung der Ermittlungspflicht und des Parteiengehörs) würden nicht vorliegen. Die Außenprüfung bei der X GmbH sei unter Einbeziehung der damaligen steuerlichen Vertretung durchgeführt worden, die Revisionswerberin habe die Protokolle über den Beginn und über die Erweiterung der Außenprüfung unterschrieben - dass diese Unterschriften gefälscht worden wären, habe nicht festgestellt werden können - und habe somit Kenntnis von der Außenprüfung gehabt. Im Zuge der Außenprüfung sei sie von der steuerlichen Vertretung der X GmbH nicht als Auskunftsperson genannt worden, was naheliegend sei, weil die Revisionswerberin selbst ausgesagt habe, dass sie mit dem operativen Geschäft der X GmbH nichts zu tun gehabt habe und von den verfahrensgegenständlichen Kfz-Kauf- und Verkaufsvorgängen nichts gewusst habe.

14

Die Revisionswerberin habe im Rahmen der mündlichen Verhandlung ausgesagt, dass sie - wäre sie im Zuge der Außenprüfung kontaktiert worden - sich ebenso an die steuerliche Vertretung gewandt hätte. Dies zeige aber, dass die Kontaktaufnahme mit ihr zu keinem anderen Ergebnis hätte führen können. Sie habe weiters ausgesagt, sie hätte alle Hebel in Bewegung gesetzt, um die „Sache“ aufzuklären und zur Klärung beizutragen und hätte versucht, mit allen beteiligten Personen, die damals involviert waren, in Kontakt zu treten, insbesondere mit dem zweiten Geschäftsführer der X GmbH. Dem sei aber entgegenzuhalten, dass die Prüferin ohnehin mit allen beteiligten Personen in Kontakt gewesen sei. Die Revisionswerberin hätte somit - schon aufgrund ihrer nicht vorhandenen Befugnisse - nichts zur Aufklärung des Sachverhalts beitragen können.

15

Im Zuge der Außenprüfung seien verschiedene Ermittlungshandlungen gesetzt und schließlich sei ein Bedenkenvorhalt an die steuerliche Vertretung übermittelt worden. Dieser Vorhalt sei trotz mehrmaliger Fristverlängerungen nicht beantwortet worden, sodass nach Ablauf der letztmalig eingeräumten Frist die Niederschrift über die Außenprüfung ausgefertigt und der steuerlichen Vertretung übermittelt worden sei. Eine Schlussbesprechung habe nicht stattgefunden, weil nach den Aussagen der Prüferin „sich nie jemand gemeldet habe“. Der X GmbH - die sich die von ihrer steuerlichen Vertretung gesetzten und unterlassenen Vertretungshandlungen zurechnen müsse - sei somit noch vor Erlassung der Sachbescheide die Möglichkeit einer Stellungnahme eingeräumt worden. Das Parteiengehör sei somit ausreichend gewahrt worden, zumal selbst eine Verletzung dieses Rechts im Beschwerdeverfahren sanierbar sei.

16

In materiellrechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht aus, die X GmbH sei Unternehmerin iSd UStG und habe die verfahrensgegenständlichen Lieferungen tatsächlich (gewerblich) im Rahmen ihres Unternehmens erbracht. Es würden innergemeinschaftliche Lieferungen vorliegen, weil die Kfz im Gemeinschaftsgebiet (Italien) erworben worden und in das Inland gelangt seien. Die Erwerbsteuer - deren Höhe unstrittig sei - sei daher zu Recht festgesetzt worden.

17

Ein darauf bezogener Vorsteuerabzug stehe allerdings aufgrund der Vorsteuerausschlussbestimmung des § 12 Abs. 2

Z 2 lit. b UStG 1994 nicht zu, weil es sich bei den verfahrensgegenständlichen Kfz um PKW gehandelt habe, die nicht ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt gewesen seien. Ein darauf bezogener Vorsteuerabzug stehe allerdings aufgrund der Vorsteuerausschlussbestimmung des Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG 1994 nicht zu, weil es sich bei den verfahrensgegenständlichen Kfz um PKW gehandelt habe, die nicht ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt gewesen seien.

18

Bei derartigen Kfz handle es sich im Regelfall um das Umlaufvermögen eines gewerblichen Autohändlers. Das Kfz müsse „ausschließlich“, somit ohne Ausnahme, der gewerblichen Weiterveräußerung dienen. Der Begriff der „gewerblichen Weiterveräußerung“ werde regelmäßig das Vorliegen einer entsprechenden gewerbrechtlichen Befugnis voraussetzen. Aufgrund der Anknüpfung des Vorsteuerausschlusses an das Einkommensteuerrecht müsse die mit den Kfz im Zusammenhang stehende Betätigung isoliert betrachtet eine gewerbliche Betätigung darstellen; diese Tätigkeit müsse im Sinne eines ertragsteuerlichen Gewerbebetriebes nach der Definition des § 23 Z 1 EStG 1988 entfaltet werden. Bei derartigen Kfz handle es sich im Regelfall um das Umlaufvermögen eines gewerblichen Autohändlers. Das Kfz müsse „ausschließlich“, somit ohne Ausnahme, der gewerblichen Weiterveräußerung dienen. Der Begriff der „gewerblichen Weiterveräußerung“ werde regelmäßig das Vorliegen einer entsprechenden gewerbrechtlichen Befugnis voraussetzen. Aufgrund der Anknüpfung des Vorsteuerausschlusses an das Einkommensteuerrecht müsse die mit den Kfz im Zusammenhang stehende Betätigung isoliert betrachtet eine gewerbliche Betätigung darstellen; diese Tätigkeit müsse im Sinne eines ertragsteuerlichen Gewerbebetriebes nach der Definition des Paragraph 23, Ziffer eins, EStG 1988 entfaltet werden.

19

Die X GmbH habe die Kfz-Handelstätigkeit selbständig und nachhaltig mit Einnahmenerzielungsabsicht ausgeübt. Sie habe jedoch nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilgenommen, weil sie u.a. keine Werbung betrieben und die Kfz nicht am Markt angeboten habe, keine Bereitschaft gehabt habe, ihre Leistungen nach außen anzubieten, und sich hinsichtlich der Preisgestaltung (fixer Aufschlag) nicht wie ein betriebswirtschaftlich denkender Gewerbebetrieb verhalten habe.

20

Der Erwerb der verfahrensgegenständlichen Kfz habe somit nicht ausschließlich der gewerblichen Weiterveräußerung gedient, womit der Vorsteuerabzug aus den innergemeinschaftlichen Lieferungen nicht zustehe.

21

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende Revision.

22

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

23

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

24

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die

Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

25

Zur Zulässigkeit der Revision werden zunächst im Wesentlichen verschiedene Verfahrensfehler geltend gemacht. Es lägen mehrere Verstöße gegen die Bestimmungen des § 149 BAO und des § 115 BAO, sowie die Verletzung des Parteiengehörs vor, weil die Revisionswerberin zur bei der X GmbH durchgeführten Außenprüfung nicht beigezogen worden sei. Es sei auch keine Schlussbesprechung durchgeführt worden. Zur Zulässigkeit der Revision werden zunächst im Wesentlichen verschiedene Verfahrensfehler geltend gemacht. Es lägen mehrere Verstöße gegen die Bestimmungen des Paragraph 149, BAO und des Paragraph 115, BAO, sowie die Verletzung des Parteiengehörs vor, weil die Revisionswerberin zur bei der X GmbH durchgeführten Außenprüfung nicht beigezogen worden sei. Es sei auch keine Schlussbesprechung durchgeführt worden.

26

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass selbst wenn eine Verletzung des Parteiengehörs im erstinstanzlichen Verfahren vorliegen sollte - was im Ergebnis dahingestellt bleiben kann -, ein derartiger Mangel nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Rechtsmittelverfahren geheilt werden kann, wenn in diesem Verfahren die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wird (vgl. VwGH 2.12.2020, Ra 2020/13/0095; 22.3.2018, Ra 2017/15/0044, jeweils mwN). Dass im vorliegenden Fall das Bundesfinanzgericht Parteiengehör gewährt hat (nicht zuletzt durch die Einvernahme der Revisionswerberin in der durchgeführten mündlichen Verhandlung), wird in der Revision nicht bestritten und ist aus den Verwaltungsakten erkennbar. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass selbst wenn eine Verletzung des Parteiengehörs im erstinstanzlichen Verfahren vorliegen sollte - was im Ergebnis dahingestellt bleiben kann -, ein derartiger Mangel nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Rechtsmittelverfahren geheilt werden kann, wenn in diesem Verfahren die Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wird vergleiche, VwGH 2.12.2020, Ra 2020/13/0095; 22.3.2018, Ra 2017/15/0044, jeweils mwN). Dass im vorliegenden Fall das Bundesfinanzgericht Parteiengehör gewährt hat (nicht zuletzt durch die Einvernahme der Revisionswerberin in der durchgeführten mündlichen Verhandlung), wird in der Revision nicht bestritten und ist aus den Verwaltungsakten erkennbar.

27

Im Übrigen ist bei der Geltendmachung von Verfahrensmängeln als Zulassungsgründe auch schon in der abgesonderten Zulässigkeitsbegründung die Relevanz dieser Verfahrensmängel, weshalb also bei Vermeidung des Verfahrensmangels in der Sache ein anderes, für den Revisionswerber günstigeres Ergebnis hätte erzielt werden können, darzutun. Dies setzt voraus, dass - auf das Wesentliche zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des behaupteten Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten (vgl. VwGH 7.11.2023, Ra 2023/13/0141, mwN). Die Relevanz der geltend gemachten Verfahrensfehler ist in konkreter Weise darzulegen (vgl. VwGH 11.8.2023, Ra 2021/13/0025, mwN). Derartige Ausführungen enthält das Zulässigkeitsvorbringen - in dem lediglich ohne nähere Konkretisierung vorgebracht wird, die Revisionswerberin hätte im Rahmen der Außenprüfung „alle rechtlichen und sachlichen Möglichkeiten in Gang gesetzt“, um gegen die Abgabenfestsetzung vorzugehen - allerdings nicht. Im Übrigen ist bei der Geltendmachung von Verfahrensmängeln als Zulassungsgründe auch schon in der abgesonderten Zulässigkeitsbegründung die Relevanz dieser Verfahrensmängel, weshalb also bei Vermeidung des Verfahrensmangels in der Sache ein anderes, für den Revisionswerber günstigeres Ergebnis hätte erzielt werden können, darzutun. Dies setzt voraus, dass - auf das Wesentliche zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des behaupteten Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten vergleiche, VwGH 7.11.2023, Ra 2023/13/0141, mwN). Die Relevanz der geltend gemachten Verfahrensfehler ist in konkreter Weise darzulegen vergleiche, VwGH 11.8.2023, Ra 2021/13/0025, mwN). Derartige Ausführungen enthält das Zulässigkeitsvorbringen - in dem lediglich ohne nähere Konkretisierung vorgebracht wird, die Revisionswerberin hätte im Rahmen der Außenprüfung „alle rechtlichen und sachlichen Möglichkeiten in Gang gesetzt“, um gegen die Abgabenfestsetzung vorzugehen - allerdings nicht.

28

Die Revisionswerberin erblickt weiters die Zulässigkeit der Revision in der fehlenden Rechtsprechung zur Frage, ob dann, wenn eine Kapitalgesellschaft kaufmännisch tätig werde, eine Gewerbeberechtigung notwendig sei bzw. bei ausschließlicher Tätigkeit im EU-Raum eine solche notwendig sei, um berechtigt zu sein, Erwerbsteuer abzuziehen.

29

Mit diesem Vorbringen wird schon deshalb keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung dargetan, weil das Bundesfinanzgericht die Anwendbarkeit der Vorsteuerauschlussbestimmung gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 nicht mit einer fehlenden Gewerbeberechtigung begründet hat, sondern mit dem Fehlen einer (isolierten) gewerblichen Betätigung iSd § 23 EStG 1988 (vgl. dazu VwGH 20.12.2017, Ra 2017/13/0015, mwN). Die fehlende gewerbliche Betätigung wurde vom Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aufgrund der (näher begründeten, aufgrund verschiedener - unter anderem auch der nicht vorhandenen Gewerbeberechtigung der X GmbH - Umstände angenommenen) fehlenden Beteiligung der X GmbH am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr zum Zwecke des Handels mit Kfz angenommen (vgl. in diesem Sinne VwGH 17.5.2006, 2006/14/0006; vgl. zu einem anderen für das Vorliegen einer gewerblichen Betätigung notwendigen Kriterium VwGH 28.6.2006, 2003/13/0066). Dagegen - bzw. gegen die dieser Beurteilung zugrundeliegenden beweiswürdigen Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes - wendet sich die Revisionswerberin nicht. Mit diesem Vorbringen wird schon deshalb keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung dargetan, weil das Bundesfinanzgericht die Anwendbarkeit der Vorsteuerauschlussbestimmung gemäß Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer 2, Litera b, UStG 1994 nicht mit einer fehlenden Gewerbeberechtigung begründet hat, sondern mit dem Fehlen einer (isolierten) gewerblichen Betätigung iSd Paragraph 23, EStG 1988 vergleiche , dazu VwGH 20.12.2017, Ra 2017/13/0015, mwN). Die fehlende gewerbliche Betätigung wurde vom Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aufgrund der (näher begründeten, aufgrund verschiedener - unter anderem auch der nicht vorhandenen Gewerbeberechtigung der X GmbH - Umstände angenommenen) fehlenden Beteiligung der X GmbH am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr zum Zwecke des Handels mit Kfz angenommen vergleiche , in diesem Sinne VwGH 17.5.2006, 2006/14/0006; vergleiche , zu einem anderen für das Vorliegen einer gewerblichen Betätigung notwendigen Kriterium VwGH 28.6.2006, 2003/13/0066). Dagegen - bzw. gegen die dieser Beurteilung zugrundeliegenden beweiswürdigen Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes - wendet sich die Revisionswerberin nicht.

30

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückzuweisen. In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG zurückzuweisen.

Wien, am 20. März 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2023130023.L00

Im RIS seit

22.04.2025

Zuletzt aktualisiert am

05.05.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at