

TE Vwgh Beschluss 2025/3/12 Ra 2023/15/0085

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 12.03.2025

Index

E1P

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §162

BAO §269 Abs1

BAO §274

FinStrG §33 Abs1

VwGG §42 Abs2

12010P/TXT Grundrechte Charta Art47

1. BAO § 162 heute

2. BAO § 162 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 269 heute

2. BAO § 269 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

3. BAO § 269 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 269 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 97/2002

1. BAO § 274 heute

2. BAO § 274 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. BAO § 274 gültig von 01.01.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

4. BAO § 274 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

5. BAO § 274 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

6. BAO § 274 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

7. BAO § 274 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. FinStrG Art. 1 § 33 heute

2. FinStrG Art. 1 § 33 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025

3. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 23.07.2019 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019

4. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 15.08.2018 bis 22.07.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

5. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 12.01.2013 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

6. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 01.01.2011 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2010

7. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 13.01.1999 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999

8. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 21.08.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 421/1996
9. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 01.01.1995 bis 20.08.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
10. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 01.10.1989 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 375/1989
11. FinStrG Art. 1 § 33 gültig von 01.01.1986 bis 30.09.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1985
1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler und den Hofrat Mag Novak sowie die Hofrätin Dr.in Lachmayer als Richter und Richterin, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der F GesmbH in G, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Steuerberater in 1220 Wien, Stadlauer Straße 39/1/Top 12, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12. Jänner 2022, Zl. RV/2100729/2021, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 sowie Körperschaftsteuer 2006 bis 2008 und 2010, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Bei der revisionswerbenden Partei handelt es sich um eine im Baugewerbe tätige GmbH.

2

Eingangs wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 16. November 2021, Ra 2020/15/0019, verwiesen, mit dem das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts im ersten Rechtsgang aufgehoben wurde. In diesem hatte das Bundesfinanzgericht die Versagung von Betriebsausgaben mit § 162 BAO begründet. Der Verwaltungsgerichtshof hob die Entscheidung auf, weil nicht ersichtlich gewesen war, dass ein Empfängerbenennungsersuchen an die Revisionswerberin ergangen war. Eingangs wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 16. November 2021, Ra 2020/15/0019, verwiesen, mit dem das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts im ersten Rechtsgang aufgehoben wurde. In diesem hatte das Bundesfinanzgericht die Versagung von Betriebsausgaben mit Paragraph 162, BAO begründet. Der Verwaltungsgerichtshof hob die Entscheidung auf, weil nicht ersichtlich gewesen war, dass ein Empfängerbenennungsersuchen an die Revisionswerberin ergangen war.

3

Im fortgesetzten Verfahren wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde nach Stellung eines Empfängerbenennungsersuchens gemäß § 162 BAO erneut ab. Es verwies zum Sachverhalt auf sein Vorerkenntnis und führte aus, das Finanzamt habe zur Begründung der Verfahrenswiederaufnahme und der Abgabefestsetzungen die Aussage des damaligen Geschäftsführers der Revisionswerberin, die rechnungsausstellenden Firmen nicht gekannt zu haben (obwohl er „zu 99 Prozent“ auf den Baustellen präsent gewesen sei und ihm die Verhältnisse vor Ort bestens bekannt gewesen seien), herangezogen und den in Rechnung gestellten Beträgen unter Hinweis auf die „Empfängerbenennung“ den Betriebsausgabenabzug versagt. Im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren habe die Revisionswerberin mit ihrem gesamten Vorbringen zu verstehen gegeben, dass sie dabei bleibe, dass die in Rechnung gestellten Leistungen von den Rechnungsausstellern erbracht worden seien und diese auch Empfänger der in Rechnung gestellten Beträge gewesen seien. Das Bundesfinanzgericht habe die Revisionswerberin im fortgesetzten Verfahren mit Schreiben vom 7. Dezember 2021 gemäß § 162 BAO aufgefordert, die Empfänger der aufgrund der gegenständlichen Rechnungen abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen, und darauf hingewiesen, dass die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen seien, soweit die verlangten Angaben verweigert würden. Die Revisionswerberin habe mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 5. Jänner 2022 die gegenständlichen Rechnungsaussteller als Leistungserbringer und Zahlungsempfänger benannt. Neues Sachvorbringen sei nicht getätigt worden. Das Bundesfinanzgericht gehe weiterhin davon aus, dass die Rechnungsaussteller nicht die Erbringer der in

Rechnung gestellten Leistungen an die Revisionswerberin und nicht die Empfänger der abgesetzten Beträge gewesen seien. Zur Begründung werde auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 12. September 2018, RV/2100604/2016, verwiesen. Die Beschwerde sei somit abzuweisen gewesen. Im fortgesetzten Verfahren wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde nach Stellung eines Empfängerbenennungersuchens gemäß Paragraph 162, BAO erneut ab. Es verwies zum Sachverhalt auf sein Vorerkenntnis und führte aus, das Finanzamt habe zur Begründung der Verfahrenswiederaufnahme und der Abgabefestsetzungen die Aussage des damaligen Geschäftsführers der Revisionswerberin, die rechnungsausstellenden Firmen nicht gekannt zu haben (obwohl er „zu 99 Prozent“ auf den Baustellen präsent gewesen sei und ihm die Verhältnisse vor Ort bestens bekannt gewesen seien), herangezogen und den in Rechnung gestellten Beträgen unter Hinweis auf die „Empfängerbenennung“ den Betriebsausgabenabzug versagt. Im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren habe die Revisionswerberin mit ihrem gesamten Vorbringen zu verstehen gegeben, dass sie dabei bleibe, dass die in Rechnung gestellten Leistungen von den Rechnungsausstellern erbracht worden seien und diese auch Empfänger der in Rechnung gestellten Beträge gewesen seien. Das Bundesfinanzgericht habe die Revisionswerberin im fortgesetzten Verfahren mit Schreiben vom 7. Dezember 2021 gemäß Paragraph 162, BAO aufgefordert, die Empfänger der aufgrund der gegenständlichen Rechnungen abgesetzten Beträge genau zu bezeichnen, und darauf hingewiesen, dass die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen seien, soweit die verlangten Angaben verweigert würden. Die Revisionswerberin habe mit Schreiben ihres steuerlichen Vertreters vom 5. Jänner 2022 die gegenständlichen Rechnungsaussteller als Leistungserbringer und Zahlungsempfänger benannt. Neues Sachvorbringen sei nicht getätigt worden. Das Bundesfinanzgericht gehe weiterhin davon aus, dass die Rechnungsaussteller nicht die Erbringer der in Rechnung gestellten Leistungen an die Revisionswerberin und nicht die Empfänger der abgesetzten Beträge gewesen seien. Zur Begründung werde auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 12. September 2018, RV/2100604/2016, verwiesen. Die Beschwerde sei somit abzuweisen gewesen.

4

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zur Zulässigkeit ausführt, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts sei feststellungslos. Das Bundesfinanzgericht habe den Wiederaufnahmegrund bei der Körperschaftsteuer 2008 unzulässigerweise ausgetauscht. Das Finanzamt sei von Scheinrechnungen ausgegangen, während das Bundesfinanzgericht auf § 162 BAO abstelle. Die Tz 1 des Betriebsprüfungsberichtes (Nichtanerkennung der Betriebsausgaben für ein Auto) sei ein Nichtanwendungsfall des § 162 BAO. Es fehle an einem Auskunftersuchen. Es liege im Jahr 2010 eine Verletzung des Periodengewinngrundsatzes vor. Es fehlten Feststellungen zur Frage der Einhaltung oder Nichteinhaltung des Sorgfaltsmaßstabes bei § 162 BAO. Zu einem Wiener Bauunternehmen und den damit zusammenhängenden Rechnungen würden keine ausreichenden Feststellungen vorliegen; eine überwiegende Wahrscheinlichkeit der Nicht-Leistungserbringung durch die beanstandeten Subfirmen sei völlig ausgeschlossen. Das Bundesfinanzgericht habe seine Verhandlungspflicht missachtet, weil der Antrag auf mündliche Verhandlung im fortgesetzten Verfahren aufrecht geblieben sei. Das Bundesfinanzgericht hätte kein Auskunftersuchen nach § 162 BAO stellen dürfen. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zur Zulässigkeit ausführt, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts sei feststellungslos. Das Bundesfinanzgericht habe den Wiederaufnahmegrund bei der Körperschaftsteuer 2008 unzulässigerweise ausgetauscht. Das Finanzamt sei von Scheinrechnungen ausgegangen, während das Bundesfinanzgericht auf Paragraph 162, BAO abstelle. Die Tz 1 des Betriebsprüfungsberichtes (Nichtanerkennung der Betriebsausgaben für ein Auto) sei ein Nichtanwendungsfall des Paragraph 162, BAO. Es fehle an einem Auskunftersuchen. Es liege im Jahr 2010 eine Verletzung des Periodengewinngrundsatzes vor. Es fehlten Feststellungen zur Frage der Einhaltung oder Nichteinhaltung des Sorgfaltsmaßstabes bei Paragraph 162, BAO. Zu einem Wiener Bauunternehmen und den damit zusammenhängenden Rechnungen würden keine ausreichenden Feststellungen vorliegen; eine überwiegende Wahrscheinlichkeit der Nicht-Leistungserbringung durch die beanstandeten Subfirmen sei völlig ausgeschlossen. Das Bundesfinanzgericht habe seine Verhandlungspflicht missachtet, weil der Antrag auf mündliche Verhandlung im fortgesetzten Verfahren aufrecht geblieben sei. Das Bundesfinanzgericht hätte kein Auskunftersuchen nach Paragraph 162, BAO stellen dürfen.

5

Das Finanzamt hat eine Revisionsbeantwortung ohne Kostenantrag erstattet, mit dem die Zurückweisung der Revision beantragt wird.

6

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.

7

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. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen. 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. Ein solcher Beschluss ist gemäß Paragraph 34, Absatz 3, VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

8

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.

9

Die Revision rügt zunächst, dass das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts „feststellungslos“ sei und nur auf das Vorerkenntnis verwiesen habe. Dies ist zwar zutreffend, im Revisionsfall ist aber zu beachten, dass das Bundesfinanzgericht im Vorerkenntnis bereits davon ausgegangen ist, dass der Betriebsausgabenabzug aufgrund von § 162 BAO zu versagen wäre und die entsprechenden Feststellungen im Vorerkenntnis bereits getroffen hat. Der Verwaltungsgerichtshof hat das Erkenntnis deshalb aufgehoben, weil nicht ersichtlich war, dass ein Ersuchen gemäß § 162 BAO gestellt wurde. Damit unterscheidet sich dieser Fall aber von dem in der Revision erwähnten Erkenntnis vom 28. Juni 2022, Ra 2021/15/0111. Im Revisionsfall erging das Vorerkenntnis an die Revisionswerberin, es wurden dort bereits entsprechende Feststellungen dazu getroffen, dass und wieso das Bundesfinanzgericht davon ausgeht, dass der auf der Rechnung angeführte Empfänger nicht der tatsächliche Empfänger der Zahlungen gewesen ist. Vor diesem Hintergrund begegnet es fallbezogen keinen Bedenken des Verwaltungsgerichtshofes, wenn das Bundesfinanzgericht auf den Sachverhalt und die Begründung seines Vorerkenntnisses verweist. Die Revision rügt zunächst, dass das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts „feststellungslos“ sei und nur auf das Vorerkenntnis verwiesen habe. Dies ist zwar zutreffend, im Revisionsfall ist aber zu beachten, dass das Bundesfinanzgericht im Vorerkenntnis bereits davon ausgegangen ist, dass der Betriebsausgabenabzug aufgrund von Paragraph 162, BAO zu versagen wäre und die entsprechenden Feststellungen im Vorerkenntnis bereits getroffen hat. Der Verwaltungsgerichtshof hat das Erkenntnis deshalb aufgehoben, weil nicht ersichtlich war, dass ein Ersuchen gemäß Paragraph 162, BAO gestellt wurde. Damit unterscheidet sich dieser Fall aber von dem in der Revision erwähnten Erkenntnis vom 28. Juni 2022, Ra 2021/15/0111. Im Revisionsfall erging das Vorerkenntnis an die Revisionswerberin, es wurden dort bereits entsprechende Feststellungen dazu getroffen, dass und wieso das Bundesfinanzgericht davon ausgeht, dass der auf der Rechnung angeführte Empfänger nicht der tatsächliche Empfänger der Zahlungen gewesen ist. Vor diesem Hintergrund begegnet es fallbezogen keinen Bedenken des Verwaltungsgerichtshofes, wenn das Bundesfinanzgericht auf den Sachverhalt und die Begründung seines Vorerkenntnisses verweist.

10

Die Revision bringt weiters vor, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Körperschaftsteuer 2008 unzulässig gewesen sei, weil der Wiederaufnahmegrund ausgetauscht worden sei. Dieser Austausch bestehe darin, dass das Finanzamt in der Tz 6 des Betriebsprüfungsberichts (BP-Bericht) von Scheinrechnungen ausgegangen sei, während das

Bundesfinanzgericht auf § 162 BAO abstelle, beide Tatbestände aber nicht deckungsgleich seien. Die Revision bringt weiters vor, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Körperschaftsteuer 2008 unzulässig gewesen sei, weil der Wiederaufnahmegrund ausgetauscht worden sei. Dieser Austausch bestehe darin, dass das Finanzamt in der Tz 6 des Betriebsprüfungsberichts (BP-Bericht) von Scheinrechnungen ausgegangen sei, während das Bundesfinanzgericht auf Paragraph 162, BAO abstelle, beide Tatbestände aber nicht deckungsgleich seien.

11

Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen. Entscheidend sind also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl. VwGH 13.10.2022, Ro 2022/15/0016, mwN). Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß Paragraph 279, Absatz 2, BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen. Entscheidend sind also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde vergleiche , VwGH 13.10.2022, Ro 2022/15/0016, mwN).

12

Das Bundesfinanzgericht hat, sofern die Bescheidausführungen des wiederaufnehmenden Finanzamtes mangelhaft sind, ausgehend von einem vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrund, diesen zu prüfen und zu würdigen und gegebenenfalls erforderliche Ergänzungen vorzunehmen (vgl. VwGH 17.4.2008, 2007/15/0062). Die Ergänzung einer mangelhaften Begründung der auf Grund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahmebescheide in Richtung der tatsächlich vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen stellt kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmegründen dar (vgl. VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035, mwN). Das Bundesfinanzgericht hat, sofern die Bescheidausführungen des wiederaufnehmenden Finanzamtes mangelhaft sind, ausgehend von einem vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrund, diesen zu prüfen und zu würdigen und gegebenenfalls erforderliche Ergänzungen vorzunehmen vergleiche , VwGH 17.4.2008, 2007/15/0062). Die Ergänzung einer mangelhaften Begründung der auf Grund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahmebescheide in Richtung der tatsächlich vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen stellt kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmegründen dar vergleiche , VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035, mwN).

13

Das Finanzamt hat sich bei der Wiederaufnahme, die auf den BP-Bericht verweist, darauf gestützt, dass Scheinrechnungen für Leistungen gelegt worden seien, die niemals erbracht worden seien. Zusätzlich lässt sich dem BP-Bericht entnehmen, dass die Namen der Geldempfänger dem Finanzamt nicht hätten genannt werden können. Schon das Finanzamt ist daher davon ausgegangen, dass der wahre Empfänger der Geldzahlungen nicht bekannt war und von den Rechnungsausstellern keine Leistungen erbracht wurden. Der Tatsachenkomplex, den das Finanzamt und das Bundesfinanzgericht für die Wiederaufnahme herangezogen hat, war somit derselbe. Das Bundesfinanzgericht hat die Begründung des Finanzamtes lediglich ergänzt und das notwendige Empfängerbenennungsersuchen gemäß § 162 BAO gestellt. Im Gegensatz zur Ansicht der Revisionswerberin verlangt § 162 BAO nicht, dass die betroffenen Aufwendungen tatsächlich Betriebsausgaben darstellen würden, sondern lediglich, dass ein Steuerpflichtiger beantragt hat, diese Aufwendungen steuerlich abzusetzen. Das Finanzamt hat sich bei der Wiederaufnahme, die auf den BP-Bericht verweist, darauf gestützt, dass Scheinrechnungen für Leistungen gelegt worden seien, die niemals erbracht worden seien. Zusätzlich lässt sich dem BP-Bericht entnehmen, dass die Namen der Geldempfänger dem Finanzamt nicht hätten genannt werden können. Schon das Finanzamt ist daher davon ausgegangen, dass der wahre Empfänger der Geldzahlungen nicht bekannt war und von den Rechnungsausstellern keine Leistungen erbracht wurden. Der

Tatsachenkomplex, den das Finanzamt und das Bundesfinanzgericht für die Wiederaufnahme herangezogen hat, war somit derselbe. Das Bundesfinanzgericht hat die Begründung des Finanzamtes lediglich ergänzt und das notwendige Empfängerbenennungsersuchen gemäß Paragraph 162, BAO gestellt. Im Gegensatz zur Ansicht der Revisionswerberin verlangt Paragraph 162, BAO nicht, dass die betroffenen Aufwendungen tatsächlich Betriebsausgaben darstellen würden, sondern lediglich, dass ein Steuerpflichtiger beantragt hat, diese Aufwendungen steuerlich abzusetzen.

14

Wenn die Revision geltend macht, das Bundesfinanzgericht wäre überhaupt nicht dazu befugt gewesen, ein Empfängerbenennungsersuchen zu stellen, weil das Finanzamt keines gestellt habe, so genügt der Hinweis, dass aufgrund § 269 Abs. 1 BAO auch die Verwaltungsgerichte zur Erlassung von Aufforderungen im Sinne des § 162 BAO befugt sind (vgl. dazu Ritz/Koran, BAO7, § 162 Rz 1, mwN). Wenn die Revision geltend macht, das Bundesfinanzgericht wäre überhaupt nicht dazu befugt gewesen, ein Empfängerbenennungsersuchen zu stellen, weil das Finanzamt keines gestellt habe, so genügt der Hinweis, dass aufgrund Paragraph 269, Absatz eins, BAO auch die Verwaltungsgerichte zur Erlassung von Aufforderungen im Sinne des Paragraph 162, BAO befugt sind vergleiche , dazu Ritz/Koran, BAO7, Paragraph 162, Rz 1, mwN).

15

Die Revision wendet sich auch gegen die Nichtanerkennung von Betriebsausgaben im Zusammenhang mit einem Quad und bringt diesbezüglich vor, es läge kein Anwendungsfall des § 162 BAO vor. Die Revision wendet sich auch gegen die Nichtanerkennung von Betriebsausgaben im Zusammenhang mit einem Quad und bringt diesbezüglich vor, es läge kein Anwendungsfall des Paragraph 162, BAO vor.

16

Der BP-Bericht enthält dazu Ausführungen, dass eine eindeutig betriebliche Veranlassung des Quads nicht habe nachgewiesen werden können. Der verbuchte Aufwand sei im Rahmen der Außenprüfung gemäß § 162 BAO nicht anzuerkennen gewesen. Der BP-Bericht enthält dazu Ausführungen, dass eine eindeutig betriebliche Veranlassung des Quads nicht habe nachgewiesen werden können. Der verbuchte Aufwand sei im Rahmen der Außenprüfung gemäß Paragraph 162, BAO nicht anzuerkennen gewesen.

17

Die Revisionswerberin wendete sich in ihrer Beschwerde nicht gegen die Nichtanerkennung des Aufwandes und zwar weder gegen die Feststellung, dass die betriebliche Veranlassung nicht habe nachgewiesen werden können, noch gegen die Anwendung des § 162 BAO. Auch in der mündlichen Verhandlung wurde dies nicht thematisiert. Wenn die Revisionswerberin dazu vorbringt, sie hätte dazu Äußerungen erstattet, wenn eine (weitere) mündliche Verhandlung stattgefunden hätte, ist dem entgegenzuhalten, dass bereits im ersten Rechtsgang eine mündliche Verhandlung durchgeführt wurde und in dieser keinerlei Vorbringen dazu erstattet wurde. In der Niederschrift zur Schlussbesprechung findet sich vielmehr die Angabe, dass die desbezüglichen Feststellungen einvernehmlich festgehalten wurden. Das jetzige Revisionsvorbringen unterliegt dem Neuerungsverbot. Die Revisionswerberin wendete sich in ihrer Beschwerde nicht gegen die Nichtanerkennung des Aufwandes und zwar weder gegen die Feststellung, dass die betriebliche Veranlassung nicht habe nachgewiesen werden können, noch gegen die Anwendung des Paragraph 162, BAO. Auch in der mündlichen Verhandlung wurde dies nicht thematisiert. Wenn die Revisionswerberin dazu vorbringt, sie hätte dazu Äußerungen erstattet, wenn eine (weitere) mündliche Verhandlung stattgefunden hätte, ist dem entgegenzuhalten, dass bereits im ersten Rechtsgang eine mündliche Verhandlung durchgeführt wurde und in dieser keinerlei Vorbringen dazu erstattet wurde. In der Niederschrift zur Schlussbesprechung findet sich vielmehr die Angabe, dass die desbezüglichen Feststellungen einvernehmlich festgehalten wurden. Das jetzige Revisionsvorbringen unterliegt dem Neuerungsverbot.

18

Dem Zulässigkeitsvorbringen, die angefochtene Entscheidung des Bundesfinanzgerichts verstoße gegen den Periodengewinngrundsatz, weil das Finanzamt im Jahr 2010 eine Berichtigung von Repräsentationsaufwendungen für mehrere Jahre vorgenommen habe, ist zu entgegnen, dass das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestehende Neuerungsverbot auch für solche Rechtsausführungen gilt, deren Richtigkeit nur auf Grund von Tatsachenfeststellungen überprüft werden kann, die deshalb unterblieben sind, weil im Verwaltungsverfahren diesbezüglich nichts vorgebracht wurde (vgl. z.B. VwGH 9.11.2011, 2011/16/0067, mwN). Weder im Beschwerdeantrag noch in der Beschwerdebegründung wurde der im Zulässigkeitsvorbringen der Revision angezogene Umstand releviert und in der durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde von der Revisionswerberin dazu nichts vorgebracht. Auch

dem Zulässigkeitsvorbringen der Revision ist nicht zu entnehmen, ob und inwieweit sich die Gewinne der streitgegenständlichen Jahre im Falle einer periodengerechten Berichtigung der Repräsentationsaufwendungen verändern würden. Dem Zulässigkeitsvorbringen, die angefochtene Entscheidung des Bundesfinanzgerichts verstoße gegen den Periodengewinngrundsatz, weil das Finanzamt im Jahr 2010 eine Berichtigung von Repräsentationsaufwendungen für mehrere Jahre vorgenommen habe, ist zu entgegnen, dass das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestehende Neuerungsverbot auch für solche Rechtsausführungen gilt, deren Richtigkeit nur auf Grund von Tatsachenfeststellungen überprüft werden kann, die deshalb unterblieben sind, weil im Verwaltungsverfahren diesbezüglich nichts vorgebracht wurde vergleiche , z.B. VwGH 9.11.2011, 2011/16/0067, mwN). Weder im Beschwerdeantrag noch in der Beschwerdebegründung wurde der im Zulässigkeitsvorbringen der Revision angezogene Umstand releviert und in der durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde von der Revisionswerberin dazu nichts vorgebracht. Auch dem Zulässigkeitsvorbringen der Revision ist nicht zu entnehmen, ob und inwieweit sich die Gewinne der streitgegenständlichen Jahre im Falle einer periodengerechten Berichtigung der Repräsentationsaufwendungen verändern würden.

19

Wenn die Revision rügt, das Bundesfinanzgericht habe keine Feststellungen zum Sorgfaltsmaßstab getroffen, ist darauf zu verweisen, dass das Gericht § 162 BAO deshalb als erfüllt angesehen hat, weil die verantwortlichen Personen selbst angegeben hatten, die rechnungsausstellenden Firmen überhaupt nicht gekannt zu haben. Feststellungen zum Sorgfaltsmaßstab sind dann erforderlich, wenn die Abgabenbehörde oder das Bundesfinanzgericht davon ausgehen, dass der Abgabepflichtige bei der Gestaltung der Geschäftsbeziehungen die notwendige Sorgfalt nicht eingehalten hat und dies im Grunde des § 162 BAO zu seinen Lasten geht (vgl. dazu auch VwGH 18.11.2024, Ra 2024/13/0051, mwN). Wenn die Revision rügt, das Bundesfinanzgericht habe keine Feststellungen zum Sorgfaltsmaßstab getroffen, ist darauf zu verweisen, dass das Gericht Paragraph 162, BAO deshalb als erfüllt angesehen hat, weil die verantwortlichen Personen selbst angegeben hatten, die rechnungsausstellenden Firmen überhaupt nicht gekannt zu haben. Feststellungen zum Sorgfaltsmaßstab sind dann erforderlich, wenn die Abgabenbehörde oder das Bundesfinanzgericht davon ausgehen, dass der Abgabepflichtige bei der Gestaltung der Geschäftsbeziehungen die notwendige Sorgfalt nicht eingehalten hat und dies im Grunde des Paragraph 162, BAO zu seinen Lasten geht vergleiche , dazu auch VwGH 18.11.2024, Ra 2024/13/0051, mwN).

20

Die Revision bringt vor, dass Feststellungen zur „Nicht-Leistungserbringung“ einer näher bezeichneten Firma fehlen würden. Dies führt die Revision schon deshalb nicht zum Erfolg, weil sich das Bundesfinanzgericht bei der Versagung der Betriebsausgaben vorrangig auf § 162 BAO gestützt hat. Ungeachtet dessen ist die Revision damit nicht im Recht, wenn sie behauptet, eine „Nicht-Leistungserbringung“ könne erst dann festgestellt werden, wenn eindeutig feststehe, wer sonst der tatsächliche Leistungserbringer gewesen sei. Die Revision bringt vor, dass Feststellungen zur „Nicht-Leistungserbringung“ einer näher bezeichneten Firma fehlen würden. Dies führt die Revision schon deshalb nicht zum Erfolg, weil sich das Bundesfinanzgericht bei der Versagung der Betriebsausgaben vorrangig auf Paragraph 162, BAO gestützt hat. Ungeachtet dessen ist die Revision damit nicht im Recht, wenn sie behauptet, eine „Nicht-Leistungserbringung“ könne erst dann festgestellt werden, wenn eindeutig feststehe, wer sonst der tatsächliche Leistungserbringer gewesen sei.

21

Wenn schließlich releviert wird, es sei keine zweite mündliche Verhandlung durchgeführt worden, ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Unterlassung einer rechtzeitig beantragten mündlichen Verhandlung außerhalb des Anwendungsbereichs der Grundrechtecharta (GRC) eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darstellt, die nur dann zur Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses führt, wenn dieser Verfahrensmangel relevant im Sinne eines möglichen Einflusses auf das angefochtene Erkenntnis sein könnte und der Revisionswerber bereits in der Zulässigkeitsbegründung eine solche Relevanz aufzeigt (vgl. VwGH 18.6.2024, Ra 2024/15/0039, mwN). Dies gilt auch im Anwendungsbereich der GRC für Fälle, bei denen eine mündliche Verhandlung bereits im ersten Rechtsgang stattgefunden hat (vgl. VwGH 5.9.2024, Ra 2022/16/0083, mwN), weshalb die - nicht gänzlich stringenten - Überlegungen der Revisionswerberin zur theoretischen Anwendung der GRC keiner weiteren Behandlung bedürfen. Wenn schließlich releviert wird, es sei keine zweite mündliche Verhandlung durchgeführt worden, ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Unterlassung einer rechtzeitig beantragten mündlichen Verhandlung außerhalb des Anwendungsbereichs der

Grundrechtecharta (GRC) eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darstellt, die nur dann zur Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses führt, wenn dieser Verfahrensmangel relevant im Sinne eines möglichen Einflusses auf das angefochtene Erkenntnis sein könnte und der Revisionswerber bereits in der Zulässigkeitsbegründung eine solche Relevanz aufzeigt (vergleiche, VwGH 18.6.2024, Ra 2024/15/0039, mwN). Dies gilt auch im Anwendungsbereich der GRC für Fälle, bei denen eine mündliche Verhandlung bereits im ersten Rechtsgang stattgefunden hat (vergleiche, VwGH 5.9.2024, Ra 2022/16/0083, mwN), weshalb die - nicht gänzlich stringenten - Überlegungen der Revisionswerberin zur theoretischen Anwendung der GRC keiner weiteren Behandlung bedürfen.

22

Eine im Sinne der Rechtsprechung geforderte Relevanzdarstellung enthält die Revision nicht. Wenn sie geltend macht, sie hätte ihr gesamtes Vorbringen wiederholt, wird damit genauso wenig eine Relevanz aufgezeigt, wie mit dem Vorbringen, dass § 162 BAO mit § 4 Abs. 1 BAO in unüberbrückbarem Widerspruch stehe und die drei Höchstgerichte „in dieser Frage uneins“ seien. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits, auch unter Verweis auf den VfGH, in seinem Erkenntnis vom 9. Juni 2020, Ra 2020/13/0001, erkannt, dass die Rechtswirkungen des § 162 BAO in jenem Jahr eintreten, in dem die fraglichen Aufwendungen angefallen sind. Dass der OGH zu § 33 Abs. 1 FinStrG diesbezüglich anders judizierte, hat keine Bedeutung für die Auslegung der steuerrechtlichen Bestimmung. Eine im Sinne der Rechtsprechung geforderte Relevanzdarstellung enthält die Revision nicht. Wenn sie geltend macht, sie hätte ihr gesamtes Vorbringen wiederholt, wird damit genauso wenig eine Relevanz aufgezeigt, wie mit dem Vorbringen, dass Paragraph 162, BAO mit Paragraph 4, Absatz eins, BAO in unüberbrückbarem Widerspruch stehe und die drei Höchstgerichte „in dieser Frage uneins“ seien. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits, auch unter Verweis auf den VfGH, in seinem Erkenntnis vom 9. Juni 2020, Ra 2020/13/0001, erkannt, dass die Rechtswirkungen des Paragraph 162, BAO in jenem Jahr eintreten, in dem die fraglichen Aufwendungen angefallen sind. Dass der OGH zu Paragraph 33, Absatz eins, FinStrG diesbezüglich anders judizierte, hat keine Bedeutung für die Auslegung der steuerrechtlichen Bestimmung.

23

Auch das Vorbringen, die Revisionswerberin hätte einen Beweisantrag zur Einholung eines Gutachtens zum Sorgfaltsmaßstab gestellt, führt sie nicht zum Erfolg, weil das Bundesfinanzgericht sich nicht auf eine fehlende Sorgfalt gestützt hat. Dasselbe gilt für den in diesem Falle gestellten Beweisantrag, dass ein ehemaliger Machthaber der Subfirma hätte bestätigen sollen, dass keine Kick-back-Zahlungen vorgelegen hätten. Das Bundesfinanzgericht hat sich vorrangig auf § 162 BAO und nicht auf Kick-back-Zahlungen gestützt. Auch das Vorbringen, die Revisionswerberin hätte einen Beweisantrag zur Einholung eines Gutachtens zum Sorgfaltsmaßstab gestellt, führt sie nicht zum Erfolg, weil das Bundesfinanzgericht sich nicht auf eine fehlende Sorgfalt gestützt hat. Dasselbe gilt für den in diesem Falle gestellten Beweisantrag, dass ein ehemaliger Machthaber der Subfirma hätte bestätigen sollen, dass keine Kick-back-Zahlungen vorgelegen hätten. Das Bundesfinanzgericht hat sich vorrangig auf Paragraph 162, BAO und nicht auf Kick-back-Zahlungen gestützt.

24

So weit die Revisionswerberin behauptet, dass sie einen Beweisantrag zur Vernehmung des ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführers DE gestellt hätte, so ist dem zu erwidern, dass sie einen derartigen Beweisantrag bereits in ihrer Antwort auf das Empfängerbenennungsersuchen gemäß § 162 BAO hätte stellen können. Aufgrund des Vorerkenntnisses des Bundesfinanzgerichts und des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes war der Revisionswerberin bekannt, dass das Bundesfinanzgericht unter anderem aufgrund der Aussagen des Geschäftsführers davon ausgegangen ist, dass die rechnungsausstellenden Firmen nicht die tatsächlichen Empfänger der Geldbeträge gewesen sind. Dennoch enthält die Antwort auf das Ersuchen zwar weitwendige grundsätzliche Kritikpunkte an der gesetzlichen Regelung des § 162 BAO und am Ablauf des bisherigen Verfahrens, beinhaltet aber weder einen Beweisantrag noch wendet sie sich gegen die Aussagen des ehemaligen Geschäftsführers. Zudem legt die Revision nicht dar, inwieweit die DE zu stellenden, näher bezeichneten Fragen eine Relevanz dafür haben könnten, dass die rechnungsausstellenden Firmen nicht die konkreten Leistungserbringer gewesen sind, zumal diese Unternehmen nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts weitgehend Scheinfirmen waren, die die Rechnungen zu einem Zeitpunkt ausgestellt hatten, in denen bereits der Konkurs über sie eröffnet worden war. So weit die Revisionswerberin behauptet, dass sie einen Beweisantrag zur Vernehmung des ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführers DE gestellt hätte, so ist dem zu erwidern, dass sie einen derartigen Beweisantrag bereits in ihrer Antwort auf das Empfängerbenennungsersuchen gemäß Paragraph 162, BAO hätte stellen können. Aufgrund des

Vorerkenntnissen des Bundesfinanzgerichts und des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes war der Revisionswerberin bekannt, dass das Bundesfinanzgericht unter anderem aufgrund der Aussagen des Geschäftsführers davon ausgegangen ist, dass die rechnungsausstellenden Firmen nicht die tatsächlichen Empfänger der Geldbeträge gewesen sind. Dennoch enthält die Antwort auf das Ersuchen zwar weitwendige grundsätzliche Kritikpunkte an der gesetzlichen Regelung des Paragraph 162, BAO und am Ablauf des bisherigen Verfahrens, beinhaltet aber weder einen Beweisantrag noch wendet sie sich gegen die Aussagen des ehemaligen Geschäftsführers. Zudem legt die Revision nicht dar, inwieweit die DE zu stellenden, näher bezeichneten Fragen eine Relevanz dafür haben könnten, dass die rechnungsausstellenden Firmen nicht die konkreten Leistungserbringer gewesen sind, zumal diese Unternehmen nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts weitgehend Scheinfirmen waren, die die Rechnungen zu einem Zeitpunkt ausgestellt hatten, in denen bereits der Konkurs über sie eröffnet worden war.

25

Auch das übrige Vorbringen, wie etwa, dass man das Bundesfinanzgericht zu einer Anfrage an den Verfassungsgerichtshof hätte animieren wollen, der im Übrigen schon im ersten Rechtsgang die Behandlung der Beschwerde abgelehnt hat, oder dass bereits absolute Verjährung eingetreten sei - hier genügt der Hinweis auf § 209a Abs. 1 BAO - vermögen keine Relevanz des Verfahrensfehlers aufzuzeigen. Auch das übrige Vorbringen, wie etwa, dass man das Bundesfinanzgericht zu einer Anfrage an den Verfassungsgerichtshof hätte animieren wollen, der im Übrigen schon im ersten Rechtsgang die Behandlung der Beschwerde abgelehnt hat, oder dass bereits absolute Verjährung eingetreten sei - hier genügt der Hinweis auf Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO - vermögen keine Relevanz des Verfahrensfehlers aufzuzeigen.

26

In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher 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 zurückzuweisen.

Wien, am 12. März 2025

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2025:RA2023150085.L00

Im RIS seit

29.04.2025

Zuletzt aktualisiert am

23.05.2025

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at