

# TE Vwgh Beschluss 2023/9/27 Ra 2020/13/0083

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.09.2023

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/04 Steuern vom Umsatz

## Norm

BAO §201 Abs4

BAO §253

UStG 1994 §21 Abs3

UStG 1994 §21 Abs4

VwRallg

1. BAO § 201 heute
2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 253 heute
2. BAO § 253 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 253 gültig von 19.04.1980 bis 19.04.1980 aufgehoben durch BGBl. Nr. 151/1980

1. UStG 1994 § 21 heute
2. UStG 1994 § 21 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
5. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. UStG 1994 § 21 gültig von 23.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
7. UStG 1994 § 21 gültig von 15.08.2015 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 21 gültig von 02.08.2011 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
9. UStG 1994 § 21 gültig von 16.06.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. UStG 1994 § 21 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

11. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2004 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
12. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
13. UStG 1994 § 21 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
14. UStG 1994 § 21 gültig von 29.03.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
15. UStG 1994 § 21 gültig von 27.06.2001 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
16. UStG 1994 § 21 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
17. UStG 1994 § 21 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
18. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.1996 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
19. UStG 1994 § 21 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
20. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

1. UStG 1994 § 21 heute
2. UStG 1994 § 21 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
5. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.2020 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. UStG 1994 § 21 gültig von 23.10.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
7. UStG 1994 § 21 gültig von 15.08.2015 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 21 gültig von 02.08.2011 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
9. UStG 1994 § 21 gültig von 16.06.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. UStG 1994 § 21 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
11. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2004 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
12. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
13. UStG 1994 § 21 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
14. UStG 1994 § 21 gültig von 29.03.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
15. UStG 1994 § 21 gültig von 27.06.2001 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
16. UStG 1994 § 21 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
17. UStG 1994 § 21 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
18. UStG 1994 § 21 gültig von 31.12.1996 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
19. UStG 1994 § 21 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
20. UStG 1994 § 21 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und die Hofräte MMag. Maislinger und Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des S in W, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Steuerberater in 1220 Wien, Stadlauer Straße 39/1/Top 12, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. Mai 2019, RV/7105317/2014, betreffend Wiederaufnahme der Einkommen- und Umsatzsteuerverfahren 2007 bis 2010, Einkommensteuer 2007 und 2010 bis 2012, Umsatzsteuer 2007, 2008 und 2010 bis 2013, sowie Antrag auf Aufhebung der Beschwerdeentscheidungen hinsichtlich Einkommensteuer 2008 und 2009 und Umsatzsteuer 2009 gemäß § 299 BAO, den Beschluss gefasst: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und die Hofräte MMag. Maislinger und Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des S in W, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Steuerberater in 1220 Wien, Stadlauer Straße 39/1/Top 12, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. Mai 2019, RV/7105317/2014, betreffend Wiederaufnahme der Einkommen- und Umsatzsteuerverfahren 2007 bis 2010, Einkommensteuer 2007 und 2010 bis 2012, Umsatzsteuer 2007, 2008 und 2010 bis 2013, sowie Antrag auf Aufhebung der Beschwerdeentscheidungen hinsichtlich Einkommensteuer 2008 und 2009 und Umsatzsteuer 2009 gemäß Paragraph 299, BAO, den Beschluss gefasst:

### **Spruch**

Die Revision wird zurückgewiesen.

### **Begründung**

Beim Revisionswerber, einem im Kleintransportgewerbe tätigen Einzelunternehmer, fand eine Außenprüfung betreffend die Jahre 2007 bis 2011 statt. Im Bericht über das Ergebnis dieser Außenprüfung vom 19. September 2013 wurde u.a. festgestellt, die vom Revisionswerber an die F M GmbH gelegten Rechnungen seien Scheinrechnungen, denen kein Leistungsaustausch zugrunde liege. Die von der E A KEG sowie vom Einzelunternehmer C S (als Subunternehmen) an den Revisionswerber gelegten Rechnungen seien ebenfalls Scheinrechnungen, denen kein Leistungsaustausch zugrunde liege und die lediglich als Deckungsrechnungen (zur Aufwandsdeckung) benötigt worden wären, um den Scheingewinn aus den an die F M GmbH gelegten Rechnungen zu kompensieren. Die Erlöse bzw. Aufwendungen aus diesen Rechnungen seien daher nicht zu berücksichtigen. Die vom Revisionswerber ausgewiesene Umsatzsteuer werde aufgrund der Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG 1994 geschuldet, die von ihm geltend gemachten Vorsteuern aus den Deckungsrechnungen seien zu versagen.

Beim Revisionswerber, einem im Kleintransportgewerbe tätigen Einzelunternehmer, fand eine Außenprüfung betreffend die Jahre 2007 bis 2011 statt. Im Bericht über das Ergebnis dieser Außenprüfung vom 19. September 2013 wurde u.a. festgestellt, die vom Revisionswerber an die F M GmbH gelegten Rechnungen seien Scheinrechnungen, denen kein Leistungsaustausch zugrunde liege. Die von der E A KEG sowie vom Einzelunternehmer C S (als Subunternehmen) an den Revisionswerber gelegten Rechnungen seien ebenfalls Scheinrechnungen, denen kein Leistungsaustausch zugrunde liege und die lediglich als Deckungsrechnungen (zur Aufwandsdeckung) benötigt worden wären, um den Scheingewinn aus den an die F M GmbH gelegten Rechnungen zu kompensieren. Die Erlöse bzw. Aufwendungen aus diesen Rechnungen seien daher nicht zu berücksichtigen. Die vom Revisionswerber ausgewiesene Umsatzsteuer werde aufgrund der Rechnungslegung gemäß Paragraph 11, Absatz 14, UStG 1994 geschuldet, die von ihm geltend gemachten Vorsteuern aus den Deckungsrechnungen seien zu versagen.

2

Das Finanzamt folgte diesen Feststellungen und erließ - teilweise nach Wiederaufnahme der Verfahren - u.a. entsprechende Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide.

3

Die vom Revisionswerber gegen diese Bescheide erhobene Beschwerde wurde vom Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidungen abgewiesen, woraufhin er einen Vorlageantrag stellte. Hinsichtlich der Beschwerden betreffend die Einkommensteuer 2008 und 2009 sowie Umsatzsteuer 2009 - die vom Vorlageantrag nicht umfasst waren - stellte der Revisionswerber einen Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO. Der Antrag wurde vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen und die dagegen erhobene Beschwerde - auf Antrag des Revisionswerbers - ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Die vom Revisionswerber gegen diese Bescheide erhobene Beschwerde wurde vom Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidungen abgewiesen, woraufhin er einen Vorlageantrag stellte. Hinsichtlich der Beschwerden betreffend die Einkommensteuer 2008 und 2009 sowie Umsatzsteuer 2009 - die vom Vorlageantrag nicht umfasst waren - stellte der Revisionswerber einen Antrag auf Aufhebung nach Paragraph 299, BAO. Der Antrag wurde vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen und die dagegen erhobene Beschwerde - auf Antrag des Revisionswerbers - ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

4

In der Folge erließ das Finanzamt - ebenfalls mit Verweis auf die erfolgte Außenprüfung - den Einkommensteuerbescheid 2012 und die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013. Die vom Revisionswerber dagegen erhobene Beschwerde wurde - aufgrund seines Antrags - ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

5

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide, die Einkommensteuerbescheide 2007, 2010 und 2011, die Umsatzsteuerbescheide 2007, 2008, 2010 und 2011, sowie gegen die Abweisung des Antrags auf Aufhebung der Beschwerdeverentscheidungen hinsichtlich Einkommensteuer 2008 und 2009 sowie Umsatzsteuer 2009 gemäß § 299 BAO als unbegründet ab. Den Einkommensteuerbescheid 2012 und die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 änderte das Bundesfinanzgericht ab und setzte die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2013 mit null fest.

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden gegen die Wiederaufnahmebescheide, die Einkommensteuerbescheide 2007, 2010 und 2011, die Umsatzsteuerbescheide 2007, 2008, 2010 und 2011, sowie gegen die Abweisung des Antrags auf Aufhebung der Beschwerdeverentscheidungen hinsichtlich

Einkommensteuer 2008 und 2009 sowie Umsatzsteuer 2009 gemäß Paragraph 299, BAO als unbegründet ab. Den Einkommensteuerbescheid 2012 und die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 änderte das Bundesfinanzgericht ab und setzte die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2013 mit null fest.

6

Das Bundesfinanzgericht führte im Wesentlichen aus, der Revisionswerber sei seit dem Jahr 2000 als Kleintransportunternehmer tätig und habe seinen Überschuss gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt. Er sei in Geschäftsbeziehungen zur F M GmbH, dessen Disponent Herr L gewesen sei, gestanden. Im Zusammenwirken mit Herrn L habe der Revisionswerber der F M GmbH Beträge in Rechnung (mit Ausweis der Umsatzsteuer) gestellt, denen keine Leistungen zu Grunde gelegen seien. Diese Beträge seien auf das betriebliche Konto des Revisionswerbers überwiesen und in der Folge von ihm bar behoben worden. Zum Teil seien diese Beträge wieder bar an Herrn L geflossen, zum Teil für private Zwecke des Revisionswerbers und für die Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendet worden. Das Bundesfinanzgericht führte im Wesentlichen aus, der Revisionswerber sei seit dem Jahr 2000 als Kleintransportunternehmer tätig und habe seinen Überschuss gemäß Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988 ermittelt. Er sei in Geschäftsbeziehungen zur F M GmbH, dessen Disponent Herr L gewesen sei, gestanden. Im Zusammenwirken mit Herrn L habe der Revisionswerber der F M GmbH Beträge in Rechnung (mit Ausweis der Umsatzsteuer) gestellt, denen keine Leistungen zu Grunde gelegen seien. Diese Beträge seien auf das betriebliche Konto des Revisionswerbers überwiesen und in der Folge von ihm bar behoben worden. Zum Teil seien diese Beträge wieder bar an Herrn L geflossen, zum Teil für private Zwecke des Revisionswerbers und für die Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendet worden.

7

In der Buchhaltung der Jahre 2007 bis 2011 seien Aufwendungen enthalten gewesen, die von der nicht existenten E A KEG bzw. dem Einzelunternehmer C S in Rechnung gestellt worden seien. Aufgrund dieser Rechnungen habe der Revisionswerber Vorsteuer geltend gemacht. Diese Rechnungen hätten dazu gedient, den auf die Überweisungen der F M GmbH zurückzuführenden Gewinn zu neutralisieren. Tatsächlich erbrachte Leistungen seien diesen Eingangsrechnungen nicht zugrunde gelegen. Es könne nicht festgestellt werden, dass auch von anderen - näher genannten - Subunternehmen gelegten Rechnungen Scheinrechnungen gewesen seien.

8

Der gesamte dargestellte Sachverhalt sei dem Finanzamt im Zuge der durchgeführten Außenprüfung bekannt geworden.

9

Zum parallel geführten Finanzstrafverfahren führte das Bundesfinanzgericht aus, die von der zuständigen Staatsanwaltschaft verfasste Anklageschrift sei mit Beschluss des OLG Wien zurückgewiesen worden, weil eine ausreichende Grundlage an Ermittlungsergebnissen nicht vorliege und weitere Ermittlungen notwendig seien. In der Folge habe die Staatsanwaltschaft das Verfahren gemäß § 190 Z 2 StPO eingestellt. Zum parallel geführten Finanzstrafverfahren führte das Bundesfinanzgericht aus, die von der zuständigen Staatsanwaltschaft verfasste Anklageschrift sei mit Beschluss des OLG Wien zurückgewiesen worden, weil eine ausreichende Grundlage an Ermittlungsergebnissen nicht vorliege und weitere Ermittlungen notwendig seien. In der Folge habe die Staatsanwaltschaft das Verfahren gemäß Paragraph 190, Ziffer 2, StPO eingestellt.

10

In beweiswürdiger Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht aus, die Feststellung zu den Barentnahmen gründe sich auf eine Auswertung der auf dem beschlagnahmten Laptop des Revisionswerbers vorgefundenen „Schattenbuchhaltung“ sowie auf eine durchgeführte Kontoöffnung eines Privatkontos des Revisionswerbers. Die Übergabe der Geldbeträge in bar an Herrn L, den Disponenten der F M GmbH, sei durch Aussagen mehrerer - namentlich genannter - Zeugen bestätigt worden. Die dem entgegenstehende Aussage des L, er habe nie Geldbeträge in dieser Größenordnung vom Revisionswerber erhalten, stehe im Widerspruch zu diesen übereinstimmenden Zeugenaussagen und zur vorgefundenen „Schattenbuchhaltung“, weshalb es ihr an Glaubwürdigkeit mangle. Die tatsächliche Verwendung der angeblich an Subunternehmen bezahlten Beträge könne zudem durch die Kontoauszüge des Privatkontos des Revisionswerbers zweifelsfrei nachvollzogen werden.

11

Betreffend die angeblichen Leistungen der beiden Subunternehmen E A KEG und C S werde auf die im Beschluss des OLG Wien - mit dem die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft zurückgewiesen wurde - angeführten Indizien

verwiesen, die die Feststellung stützen würden, dass die betreffenden Beträge tatsächlich vom Revisionswerber nicht weitergegeben worden seien. Die Firma E A KEG sei bereits mit Firmenbucheintragung vom 10. September 2005 auf R GmbH & Co KEG geändert worden; zur vom Revisionswerber vorgelegten Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer dieses Unternehmens liege eine Stellungnahme der zuständigen IT-Sektion des Bundesministeriums für Finanzen vor, wonach diese UID-Nummer am auf der Bestätigung angeführten Datum definitiv nicht bestätigt worden sei. Die auf der Bestätigung angeführte Steuerberatungskanzlei sei an diesem Tag noch nicht zu FinanzOnline angemeldet gewesen, zudem weise die Bestätigung Spuren einer Veränderung auf.

12

Im Zuge einer Kontrolle eines Fahrzeugs des Revisionswerbers - das laut Buchhaltung zu jenem Zeitpunkt an die E A KEG vermietet gewesen sei - durch die Finanzpolizei Anfang 2011 habe der befragte Fahrer angegeben, er sei beim Revisionswerber seit Mitte 2009 beschäftigt; im Rahmen des in der Folge wegen einer Übertretung nach dem Ausländerbeschäftigungsgesetz geführten Verwaltungsstrafverfahrens habe der Revisionswerber ausgesagt, der betreffende Fahrer sei am Tag der Anhaltung für ihn gefahren. Damit habe der Revisionswerber eingestanden, über ein Fahrzeug verfügt zu haben, das nach seiner Buchhaltung an die E A KEG vermietet gewesen sei.

13

Es sei weiters auffallend, dass die Rechnungen der beiden Subunternehmen E A KEG und C S vom Schriftbild völlig ident seien, was den Schluss nahelege, sämtliche Rechnungen seien von ein und derselben Person erstellt worden.

14

Im Zuge des Verfahrens sei schließlich die Aussage des Revisionswerbers, er habe persönlich mit G als Disponent der E A KEG Kontakt gehabt, widerlegt worden; weder habe er G beschreiben könne, noch habe G nach eigener Aussage den Revisionswerber oder die E A KEG gekannt.

15

Das Bundesfinanzgericht gehe daher davon aus, den auf die Namen der beiden Subunternehmen E A KEG und C S ausgestellten Rechnungen seien keine tatsächlich erbrachten Leistungen zu Grunde gelegen, die entsprechenden Beträge seien nicht an diese ausbezahlt, sondern anderer Verwendung zugeführt worden.

16

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht - soweit relevant - aus, der festgestellte Sachverhalt sei im Zuge der Außenprüfung neu hervorgekommen, womit Wiederaufnahmegründe gegeben seien. Die Wiederaufnahme der Verfahren sei aus Gründen der Rechtsrichtigkeit und aufgrund der nicht bloß geringfügigen Auswirkungen vorzunehmen; Billigkeitsgründe, die dagegen sprechen würden, seien nicht erkennbar.

17

Der Revisionswerber schulde die in den Rechnungen an die F M GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer gemäß 11 Abs. 14 UStG 1994, während die in den Rechnungen der beiden Subunternehmen E A KEG und C S ausgewiesene Umsatzsteuer - mangels tatsächlich erbrachter Leistungen - nicht als Vorsteuer abgezogen werden dürfe. Da die F M GmbH keine Leistungen an den Revisionswerber erbracht habe (gemeint: da der Revisionswerber keine Leistungen an die F M GmbH erbrachte habe), seien die von ihm in Rechnung gestellten (Netto-)Beträge aus der Summe der Erlöse auszuscheiden, die angeblich an die genannten Subunternehmen geleisteten (Netto-)Beträge seien nicht als Betriebsausgabe zu berücksichtigen. Der Revisionswerber schulde die in den Rechnungen an die F M GmbH ausgewiesene Umsatzsteuer gemäß Paragraph 11, Absatz 14, UStG 1994, während die in den Rechnungen der beiden Subunternehmen E A KEG und C S ausgewiesene Umsatzsteuer - mangels tatsächlich erbrachter Leistungen - nicht als Vorsteuer abgezogen werden dürfe. Da die F M GmbH keine Leistungen an den Revisionswerber erbracht habe (gemeint: da der Revisionswerber keine Leistungen an die F M GmbH erbrachte habe), seien die von ihm in Rechnung gestellten (Netto-)Beträge aus der Summe der Erlöse auszuscheiden, die angeblich an die genannten Subunternehmen geleisteten (Netto-)Beträge seien nicht als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

18

Zum Einwand des Revisionswerbers, die Einstellung des Finanzstrafverfahrens durch die Staatsanwaltschaft entfalte - vor dem Hintergrund der Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2 EMRK - nach dem Urteil des EGMR vom 23. Oktober 2014, 27785/10, Melo Tadeu, Bindungswirkung für das vorliegende Verfahren, sei festzuhalten, dem vorliegenden Verfahren liege kein vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde. Eine Feststellung der Unschuld des Revisionswerbers sei der Einstellung des Finanzstrafverfahrens nicht zu entnehmen, zudem diene ein Abgabenfestsetzungsverfahren nicht der Ahndung rechtswidrigen Verhaltens. Zum Einwand des Revisionswerbers, die

Einstellung des Finanzstrafverfahrens durch die Staatsanwaltschaft entfalte - vor dem Hintergrund der Unschuldsvermutung des Artikel 6, Absatz 2, EMRK - nach dem Urteil des EGMR vom 23. Oktober 2014, 27785/10, Melo Tadeu, Bindungswirkung für das vorliegende Verfahren, sei festzuhalten, dem vorliegenden Verfahren liege kein vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde. Eine Feststellung der Unschuld des Revisionswerbers sei der Einstellung des Finanzstrafverfahrens nicht zu entnehmen, zudem diene ein Abgabefestsetzungsverfahren nicht der Ahndung rechtswidrigen Verhaltens.

19

Der Revisionswerber erhob gegen dieses Erkenntnis zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluss vom 8. Juni 2020, E 2675/2019-12, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie - mit gesondertem Beschluss vom 8. Juli 2020, E 2675/2019-14 - dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In der Begründung wurde u.a. ausgeführt, spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen seien zur Beantwortung der aufgeworfenen Fragen, insbesondere der Frage, ob die in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich ausgeführt worden seien, nicht anzustellen, zumal das Oberlandesgericht Wien den maßgebenden Sachverhalt in seinem Zurückweisungsbeschluss nicht abschließend festgestellt, sondern diesen für eine Anklageerhebung als noch nicht geklärt betrachtet habe.

20

In der Folge wurde (ursprünglich) vom Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des Revisionswerbers - der nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens mit Beschluss des BG Wiener Neustadt vom 17. November 2020 gemäß § 59 IO ipso iure als Partei in das Revisionsverfahren eingetreten ist (vgl. VwGH 21.4.2021, Fr 2020/13/0004) - die vorliegende außerordentliche Revision erhoben. In der Folge wurde (ursprünglich) vom Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des Revisionswerbers - der nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens mit Beschluss des BG Wiener Neustadt vom 17. November 2020 gemäß Paragraph 59, IO ipso iure als Partei in das Revisionsverfahren eingetreten ist vergleiche , VwGH 21.4.2021, Fr 2020/13/0004) - die vorliegende außerordentliche Revision erhoben.

21

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.

22

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.

23

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.

24

Der Revisionswerber wendet sich in der Zulässigkeitsbegründung zunächst mit allgemeinen und abstrakten Ausführungen weitwendig gegen die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts.

25

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wirkt eine in einem Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG auf (vgl. VwGH 28.12.2022, Ra 2020/13/0014, mwN). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wirkt eine in einem Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG auf (vergleiche, VwGH 28.12.2022, Ra 2020/13/0014, mwN).

26

Das Bundesfinanzgericht hat im angefochtenen Erkenntnis - mit einer schlüssigen und nachvollziehbaren Begründung - detailliert dargelegt, aufgrund welcher konkreten Umstände es im Rahmen der freien Beweiswürdigung zum Ergebnis gelangt ist, dass der Revisionswerber an die F M GmbH keine Leistungen erbracht habe und die beiden Subunternehmen E A KEG und C S ihrerseits keine Leistungen an den Revisionswerber erbracht hätten.

27

Auf die konkreten Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes geht der Revisionswerber nicht ein und nimmt insbesondere nicht Stellung zur im Rahmen der Außenprüfung vorgefundenen „Schattenbuchhaltung“, zu den Ergebnissen der Kontoöffnung oder zu den Aussagen der einvernommenen Zeugen. Vor dem Hintergrund dieser Beweisergebnisse und der darauf gestützten Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes kann entgegen dem Vorbringen in der Revision von einer Umkehr der Beweislast keine Rede sein. Der Revisionswerber kann daher nicht aufzeigen, dass die beweiswürdigenden Überlegungen des Bundesfinanzgerichtes mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Mangel behaftet wären. Ebenso wenig sind die vom Revisionswerber gerügten - aber nicht konkretisierten - Feststellungsmängel erkennbar.

28

Soweit der Revisionswerber mit Hinweis auf die bei der F M GmbH durchgeführte Außenprüfung - in deren Rahmen keine Unregelmäßigkeiten festgestellt worden seien - eine „Pattsituation“ erblickt, ist wiederum auf die Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes - denen der Revisionswerber wie bereits ausgeführt nicht konkret entgegentritt - hinzuweisen, wonach die vom Revisionswerber in Rechnung gestellten Beträge von der F M GmbH tatsächlich auf sein betriebliches Konto überwiesen, in der Folge jedoch bar behoben worden seien. Dass bei einer derartigen Vorgehensweise im Rahmen der Außenprüfung keine Unregelmäßigkeiten in den Aufzeichnungen der F M GmbH vorgefunden worden seien, erscheint nachvollziehbar und steht somit der Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichtes ebenfalls nicht entgegen.

29

Entgegen den Ausführungen in der Revision hat das Bundesfinanzgericht den Straftakt der Staatsanwaltschaft nicht negiert, sondern im Gegenteil in seiner Begründung darauf Bezug genommen und ausgeführt, die im Beschluss des OLG Wien - mit dem die Anklageschrift der Staatsanwaltschaft zurückgewiesen wurde - angeführten Indizien für das Vorliegen von Scheinrechnungen würden die eigene Würdigung stützen. Davon abgesehen legt der Revisionswerber nicht dar, welche konkreten Inhalte des Straftaktes das Bundesfinanzgericht in die eigene Beweiswürdigung hätte einbeziehen müssen.

30

Wenn der Revisionswerber eine Bindungswirkung der Einstellung des Finanzstrafverfahrens für das Abgabenverfahren ins Treffen führt und sich dabei auf das - u.a. die Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2 EMRK behandelnde - Urteil des EGMR vom 23. Oktober 2014, 27785/10, Melo Tadeu, beruft, ist zu erwidern, dass es bei der im vorliegenden Fall erfolgten Festsetzung von Abgaben auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen nicht ankommt. Die Abgaben waren hier entsprechend den Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts, wonach behauptete Leistungen nicht erbracht wurden, völlig unabhängig davon, ob dem Revisionswerber insoweit allenfalls ein Verschulden vorzuwerfen wäre, festzusetzen. Wenn der Revisionswerber eine Bindungswirkung der Einstellung des Finanzstrafverfahrens für das Abgabenverfahren ins Treffen führt und sich dabei auf das - u.a. die Unschuldsvermutung des Artikel 6, Absatz 2, EMRK behandelnde - Urteil des EGMR vom 23. Oktober 2014, 27785/10, Melo Tadeu, beruft, ist zu erwidern, dass es bei der im vorliegenden Fall erfolgten Festsetzung von Abgaben auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen nicht ankommt. Die Abgaben waren hier entsprechend den Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts, wonach behauptete Leistungen nicht erbracht wurden, völlig unabhängig davon, ob dem Revisionswerber insoweit allenfalls ein Verschulden vorzuwerfen wäre, festzusetzen.

31

Zum abschließend im Rahmen der Zulässigkeitsbegründung vorgebrachten Einwand, die Erlassung der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume „1-6/2012 und 2-12/2013“ (gemeint wohl: Februar bis Dezember 2012 und Jänner bis Juni 2013) jeweils mit einem eigenen Bescheid (Mehrmonatsbescheid) anstatt mit gesonderten Bescheiden für jeden Voranmeldungszeitraum sei rechtswidrig gewesen, wird darauf verwiesen, dass Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) mit der Erlassung der diese Zeiträume umfassenden Umsatzsteuerjahresbescheide (§ 21 Abs. 4 UStG 1994) aus dem Rechtsbestand ausscheiden (vgl. VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035, mwN); danach können sie nicht mehr gesondert bekämpft werden. Im vorliegenden Fall wurden die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 bereits erlassen, womit die bereits gegen die genannten Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide erhobene Berufung (nunmehr Beschwerde) des Revisionswerbers vom 24. Oktober 2013 gemäß § 253 BAO auch als gegen die späteren Bescheide gerichtet gilt (die vom Revisionswerber am 8. Jänner 2019 gesondert erhobene Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 ist lediglich als ergänzender Schriftsatz zum ursprünglichen Rechtsmittel anzusehen; vgl. VwGH 19.4.2023, Ra 2022/13/0085, mwN). Im Übrigen ist nach § 201 Abs. 4 BAO die zusammengefasste Festsetzung der Umsatzsteuer für mehrere oder alle Monate eines Kalenderjahres möglich (vgl. Ritz/Koran, BAO7, § 201 Rz 44).

Zum abschließend im Rahmen der Zulässigkeitsbegründung vorgebrachten Einwand, die Erlassung der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für die Zeiträume „1-6/2012 und 2-12/2013“ (gemeint wohl: Februar bis Dezember 2012 und Jänner bis Juni 2013) jeweils mit einem eigenen Bescheid (Mehrmonatsbescheid) anstatt mit gesonderten Bescheiden für jeden Voranmeldungszeitraum sei rechtswidrig gewesen, wird darauf verwiesen, dass Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide (Paragraph 21, Absatz 3, UStG 1994) mit der Erlassung der diese Zeiträume umfassenden Umsatzsteuerjahresbescheide (Paragraph 21, Absatz 4, UStG 1994) aus dem Rechtsbestand ausscheiden vergleiche , VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035, mwN); danach können sie nicht mehr gesondert bekämpft werden. Im vorliegenden Fall wurden die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 bereits erlassen, womit die bereits gegen die genannten Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide erhobene Berufung (nunmehr Beschwerde) des Revisionswerbers vom 24. Oktober 2013 gemäß Paragraph 253, BAO auch als gegen die späteren Bescheide gerichtet gilt (die vom Revisionswerber am 8. Jänner 2019 gesondert erhobene Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 ist lediglich als ergänzender Schriftsatz zum ursprünglichen Rechtsmittel anzusehen; vergleiche , VwGH 19.4.2023, Ra 2022/13/0085, mwN). Im Übrigen ist nach Paragraph 201, Absatz 4, BAO die zusammengefasste Festsetzung der Umsatzsteuer für mehrere oder alle Monate eines Kalenderjahres möglich vergleiche , Ritz/Koran, BAO7, Paragraph 201, Rz 44).

32

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 27. September 2023

### **Schlagworte**

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2020130083.L00

### **Im RIS seit**

07.11.2023

### **Zuletzt aktualisiert am**

07.11.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)