

TE Vwgh Beschluss 2023/8/24 Ra 2023/13/0052

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.08.2023

Index

E6j

001 Verwaltungsrecht allgemein

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

BAO §198 Abs1

BAO §245 Abs2

BAO §279 Abs1

BAO §280 Abs1 lite

BAO §93 Abs3 lita

UStG 1994 §12 Abs1

UStG 1994 §16 Abs1

UStG 1994 §16 Abs1 Z1

UStG 1994 §16 Abs3 Z1

VwGG §41

VwGG §42 Abs2 Z3 litc

VwRallg

62022CJ0114 Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie VORAB

1. BAO § 198 heute

2. BAO § 198 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 245 heute

2. BAO § 245 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. BAO § 245 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 245 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994

5. BAO § 245 gültig von 19.04.1980 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 279 heute

2. BAO § 279 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 279 gültig von 12.08.2006 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006

4. BAO § 279 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

5. BAO § 279 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969

1. BAO § 93 heute
2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. UStG 1994 § 12 heute
2. UStG 1994 § 12 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2022 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
4. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2020 bis 31.03.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
6. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
7. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
8. UStG 1994 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. UStG 1994 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. UStG 1994 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. UStG 1994 § 12 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. UStG 1994 § 12 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
14. UStG 1994 § 12 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
15. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
16. UStG 1994 § 12 gültig von 28.04.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 27/2004
17. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.2003 bis 27.04.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2003
18. UStG 1994 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
19. UStG 1994 § 12 gültig von 14.08.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
20. UStG 1994 § 12 gültig von 27.06.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. UStG 1994 § 12 gültig von 01.06.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2000
22. UStG 1994 § 12 gültig von 15.07.1999 bis 31.05.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
23. UStG 1994 § 12 gültig von 19.06.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
24. UStG 1994 § 12 gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
25. UStG 1994 § 12 gültig von 31.12.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 756/1996
26. UStG 1994 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
27. UStG 1994 § 12 gültig von 06.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
28. UStG 1994 § 12 gültig von 01.01.1995 bis 05.01.1995

1. UStG 1994 § 16 heute
2. UStG 1994 § 16 gültig ab 01.01.1995

1. UStG 1994 § 16 heute
2. UStG 1994 § 16 gültig ab 01.01.1995

1. UStG 1994 § 16 heute
2. UStG 1994 § 16 gültig ab 01.01.1995

1. VwGG § 41 heute
2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990

6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

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

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):

Ra 2023/13/0065

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revisionen der L GmbH in T, vertreten durch die N & N Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 8010 Graz, Schubertstraße 68, gegen die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts vom 24. Februar 2023, 1. Zl. RV/7100158/2016, betreffend Umsatzsteuer 2012, und 2. Zl. RV/7102103/2013, betreffend Umsatzsteuer 2011, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revisionen werden zurückgewiesen.

Begründung

1

Mit den angefochtenen Erkenntnissen wies das Bundesfinanzgericht Beschwerden der Revisionswerberin gegen Bescheide, mit denen die Umsatzsteuer für die Jahre 2011 und 2012 festgesetzt worden war, als unbegründet ab. Es sprach jeweils aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Mit den angefochtenen Erkenntnissen wies das Bundesfinanzgericht Beschwerden der Revisionswerberin gegen Bescheide, mit denen die Umsatzsteuer für die Jahre 2011 und 2012 festgesetzt worden war, als unbegründet ab. Es sprach jeweils aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

2

Nach Schilderung des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die F GmbH habe mit Vertrag vom März 2007 von der X GmbH eine Liegenschaft in G um 450.000 € erworben. Die Revisionswerberin habe mit Vertrag vom Mai 2007 von der F GmbH die im Erdgeschoß der Liegenschaft G gelegenen Räumlichkeiten gemietet. Die Räumlichkeiten sollten adaptiert und weitervermietet werden. Das Mietverhältnis habe am 1. Juni 2007 begonnen und sei auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden. Der Vermieter habe für einen Zeitraum von 24 Jahren auf eine Kündigung verzichtet. Im Vertrag sei festgehalten worden, das Mietverhältnis sei zu dem Zweck abgeschlossen worden, dem Mieter letztlich das Eigentumsrecht an dem Mietgegenstand zu verschaffen. Der Mieter übernehme daher nicht nur die Mieträumlichkeiten zur Benutzung, sondern werde auch die für die geplante Nutzung notwendigen Umbau- und Adaptierungsarbeiten aus eigenen Mitteln durchführen.

3

Am 17. Dezember 2009 habe die Revisionswerberin eine Rechnung an die F GmbH über 360.000 € zuzüglich Umsatzsteuer (72.000 €) für den Verkauf „Geschäftsbereich Vermietung“ inklusive getätigter Investitionen und sonstiger Vorlaufkosten wie Umbau des Objektes in G gelegt. Wie der Gesamtbetrag errechnet worden sei, sei von der Revisionsweberin nicht erläutert worden.

4

Mit Rechnung vom 18. April 2011 habe die F GmbH an die Revisionswerberin eine Rechnung über 233.000 € zuzüglich Umsatzsteuer (46.600 €) gelegt („Investablöse des Umbaus“ aus dem Jahr 2009 im Objekt in G). Gleichzeitig liege ein Kaufvertrag vom 18. April 2011 vor, wonach die F GmbH der Revisionswerberin die ihr gehörigen Anteile an der Liegenschaft zum Kaufpreis von 250.000 € überlasse.

5

Die Revisionswerberin sei bis 27. April 2011 Mehrheitsgesellschafterin der F GmbH gewesen.

6

Mit Umsatzsteuervoranmeldung für April 2011 habe die Revisionswerberin den Vorsteuerbetrag von 46.600 € geltend gemacht, der von der Außenprüfung nicht anerkannt worden sei.

7

Mit Umsatzsteuervoranmeldung für April 2012 habe die Revisionswerberin eine sonstige Berichtigung in Höhe von 60.000 € geltend gemacht. Dieser Betrag resultiere aus der gemeldeten Zahllast für den Monat Dezember 2009, der Nichtbegleichung dieser Forderung eines Geschäftspartners und dessen Insolvenz.

8

Im Rahmen der rechtlichen Beurteilung führte das Bundesfinanzgericht betreffend Umsatzsteuer 2011 aus, es stehe fest, dass durch die von der Revisionswerberin durchgeführte Bewirtschaftung in den Jahren 2007 bis 2009 ein Vorsteuerüberhang und damit ein Steuervorteil von rund 50.000 € entstanden sei, der sich aufgrund der nur geringfügigen bzw. fehlenden Mieterlöse ergebe. Was die angebliche Veräußerung des Geschäftsbereiches Vermietung im Jahr 2009 betreffe, sei darauf hinzuweisen, dass die Umsatzsteuer lediglich überrechnet worden sei. Dabei könne nicht unbeachtlich sein, dass es sich bei den Vertragspartnern jeweils um Gesellschaften gehandelt habe, an denen die Gesellschafter und Geschäftsführer der Revisionswerberin (Vater und Sohn) ebenfalls als Gesellschafter und Geschäftsführer beteiligt gewesen seien und diese daher einen wesentlichen Einfluss auf die Gestaltung der Verträge hätten nehmen können. Dass die F GmbH im Jahr 2011 einen Teil der zuvor von der Revisionswerberin erworbenen Investitionen wieder an die Revisionswerberin zurück fakturiere, sei gänzlich unplausibel und habe von der Revisionswerberin nicht aufgeklärt werden können. Ausgehend davon, dass die F GmbH die Umsatzsteuer nicht abgeführt habe und auch kein Überrechnungsantrag gestellt worden sei, die F GmbH in weiterer Folge wegen Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht worden sei, sei dieser Sachverhalt lediglich unter der Annahme der Verschaffung eines ungerechtfertigten Steuervorteils für die Revisionswerberin verständlich.

9

Die wirtschaftlichen und personellen Verbindungen seien offensichtlich. Abgesehen von geringfügigen Fremd-Umsätzen seien ausschließlich die verflochtenen Gesellschaften aufgetreten, sodass damit ein wesentlicher Einfluss auf die Gestaltung der Geschäfte gegeben gewesen sei. Kein fremder Geschäftspartner wäre bereit gewesen, eine Rechnung in der gegenständlichen Größenordnung zu zahlen, ohne eine ordnungsgemäße Dokumentation der fakturierten Leistung/Lieferung zu verlangen. Es würden von vornherein in klaren Vereinbarungen der Inhalt der Leistungen und das dafür geschuldete Entgelt festgelegt werden. Derartige Vereinbarungen seien nicht vorgelegt worden.

10

Die Tatsache, dass die Liegenschaft in der Folge (an einen Dritten) weiterverkauft worden sei, vermöge den Vorsteuerabzug aus der strittigen Rechnung nicht zu rechtfertigen; dieser Kaufvertrag enthalte auch keine Ausführungen zur Weiterverrechnung von allenfalls getätigten Investitionen. Der Revisionswerberin sei es nicht gelungen, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass die F GmbH die in der Rechnung ausgewiesene Leistung/Lieferung tatsächlich erbracht habe. Der Vorsteuerabzug sei daher zu Recht verweigert worden.

11

Betreffend Umsatzsteuer 2012 wurde ergänzend ausgeführt, der Revisionswerberin sei es nicht gelungen, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass die in der Rechnung vom Dezember 2009 ausgewiesene Leistung/Lieferung tatsächlich erbracht worden sei, womit auch die Berichtigung dieser Rechnung ausgeschlossen sei. Die näher dargelegten Umstände zeigten, dass nicht die nachhaltige Erzielung von Einnahmen im Vordergrund gestanden sei, sondern im Wesentlichen die Erlangung eines Steuervorteils angestrebt worden sei.

12

Gegen diese Erkenntnisse wenden sich die vorliegenden Revisionen.

13

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.

14

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.

15

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.

16

Zur Zulässigkeit der Revisionen werden umfangreich Begründungsmängel der Bescheide des Finanzamts behauptet. Dazu wird geltend gemacht, das Bundesfinanzgericht weiche von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (oder es bestehe keine Rechtsprechung dazu), ob ein Bescheid gemäß § 93 BAO rechtskonform sei, wenn zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Bescheides die dem Bescheid zugrunde liegende Begründung rechtlich und faktisch noch nicht existiert habe, da sie zu einem späteren Zeitpunkt ausgefertigt worden sei, oder - umgekehrt - die Begründung zu einem Zeitpunkt ausgefertigt worden sei, zu dem der Bescheid rechtlich und faktisch noch nicht existiert habe. Zur Zulässigkeit der Revisionen werden umfangreich Begründungsmängel der Bescheide des Finanzamts behauptet. Dazu wird geltend gemacht, das Bundesfinanzgericht weiche von Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab (oder es bestehe keine Rechtsprechung dazu), ob ein Bescheid gemäß Paragraph 93, BAO rechtskonform sei, wenn zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Bescheides die dem Bescheid zugrunde liegende Begründung rechtlich und faktisch noch nicht existiert habe, da sie zu einem späteren Zeitpunkt ausgefertigt worden sei, oder - umgekehrt - die Begründung zu einem Zeitpunkt ausgefertigt worden sei, zu dem der Bescheid rechtlich und faktisch noch nicht existiert habe.

17

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass allfällige Begründungsmängel von Abgabenbescheiden - im Allgemeinen - im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht saniert werden können (vgl. z.B. VwGH 17.8.2020, Ra 2020/13/0056; 29.6.2022, Ro 2021/15/0002). Nach § 245 Abs. 2 BAO wird durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt. Schon daraus ist abzuleiten, dass auch ein Bescheid, der keinerlei Begründung aufwies, wirksam ist (vgl. VwGH 15.3.1988, 87/14/0073, VwSlg. 6304/F). Die Zulässigkeit der Revision kann mit diesem Vorbringen sohin von vornherein nicht aufgezeigt werden. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass allfällige Begründungsmängel von Abgabenbescheiden - im Allgemeinen - im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht saniert werden können vergleiche , z.B. VwGH 17.8.2020, Ra 2020/13/0056; 29.6.2022, Ro 2021/15/0002). Nach Paragraph 245, Absatz 2, BAO wird durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt. Schon daraus ist abzuleiten, dass auch ein Bescheid, der keinerlei Begründung aufwies, wirksam ist vergleiche , VwGH 15.3.1988, 87/14/0073, VwSlg. 6304/F). Die Zulässigkeit der Revision kann mit diesem Vorbringen sohin von vornherein nicht aufgezeigt werden.

18

Soweit aber Begründungsmängel der angefochtenen Erkenntnisse behauptet werden, ist darauf zu verweisen, dass ein Begründungsmangel nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung führt, wenn durch diesen Mangel die Rechtsverfolgung durch die Partei oder die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgeblich beeinträchtigt wird (vgl. z.B. VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005, mwN). Dass dies hier der Fall wäre, ist nicht erkennbar. Soweit aber Begründungsmängel der angefochtenen Erkenntnisse behauptet werden, ist darauf zu

verweisen, dass ein Begründungsmangel nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung führt, wenn durch diesen Mangel die Rechtsverfolgung durch die Partei oder die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgeblich beeinträchtigt wird (vergleiche, z.B. VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005, mwN). Dass dies hier der Fall wäre, ist nicht erkennbar.

19

Die Revisionswerberin macht weiters geltend, die Angehörigenjudikatur sei auf die in den Kalenderjahren 2011 und 2012 realisierten Sachverhalte nicht anwendbar, da die Revisionswerberin seit dem 20. April 2011 in keinem Naheverhältnis zur F GmbH stehe. Zu diesem Thema werden auch Verfahrensmängel geltend gemacht.

20

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht keinerlei Naheverhältnis im Jahr 2012 angenommen hat. Das Bundesfinanzgericht hat vielmehr festgestellt, dass die Revisionswerberin bis zum 27. April 2011 Mehrheitsgesellschafterin der F GmbH gewesen sei. Wenn auch diese Feststellungen (geringfügig) von den Revisionsbehauptungen (kein Naheverhältnis seit dem 20. April 2011) abweichen, so trifft es damit aber auf keine Bedenken, wenn das Bundesfinanzgericht davon ausgegangen ist, dass zum Zeitpunkt der Erstellung der beiden Rechnungen vom 17. Dezember 2009 und (auch noch) vom 18. April 2011 ein Naheverhältnis zwischen der Revisionswerberin und der F GmbH bestand. Dass aber der neue Geschäftsführer und Gesellschafter der F GmbH nach dem 18. April 2011 (als Fremder) die Rechnung vom Dezember 2009 ausdrücklich anerkannt habe, ist eine im Revisionsverfahren unbeachtliche Neuerung (§ 41 VwGG). Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht keinerlei Naheverhältnis im Jahr 2012 angenommen hat. Das Bundesfinanzgericht hat vielmehr festgestellt, dass die Revisionswerberin bis zum 27. April 2011 Mehrheitsgesellschafterin der F GmbH gewesen sei. Wenn auch diese Feststellungen (geringfügig) von den Revisionsbehauptungen (kein Naheverhältnis seit dem 20. April 2011) abweichen, so trifft es damit aber auf keine Bedenken, wenn das Bundesfinanzgericht davon ausgegangen ist, dass zum Zeitpunkt der Erstellung der beiden Rechnungen vom 17. Dezember 2009 und (auch noch) vom 18. April 2011 ein Naheverhältnis zwischen der Revisionswerberin und der F GmbH bestand. Dass aber der neue Geschäftsführer und Gesellschafter der F GmbH nach dem 18. April 2011 (als Fremder) die Rechnung vom Dezember 2009 ausdrücklich anerkannt habe, ist eine im Revisionsverfahren unbeachtliche Neuerung (Paragraph 41, VwGG).

21

Die Revisionen machen weiters geltend, das Bundesfinanzgericht hätte die im April 2011 tätigen Geschäftsführer der F GmbH als Zeugen zur Klärung des Sachverhaltes, insbesondere des konkreten Umfangs der in den Rechnungen angeführten Leistungen/Lieferungen vernehmen müssen.

22

Die Frage, ob eine (weitere) Beweisaufnahme im Rahmen der amtswegigen Ermittlung notwendig ist, unterliegt der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG läge in diesem Zusammenhang nur dann vor, wenn diese Beurteilung grob fehlerhaft erfolgt wäre und zu einem die Rechtssicherheit beeinträchtigenden, unvertretbaren Ergebnis geführt hätte (vgl. VwGH 19.5.2021, Ra 2020/15/0065, mwN). Im vorliegenden Fall hatte das Bundesfinanzgericht die Revisionswerberin mit Ergänzungsersuchen vom 29. Juli 2022 aufgefordert, Unterlagen betreffend die in den beiden Rechnungen verzeichneten Leistungen vorzulegen. Die Revisionswerberin erstattete mit Eingabe vom 30. November 2022 hiezu zwar umfangreiches Vorbringen, die geforderten Unterlagen zum Inhalt der verrechneten Leistungen wurden aber nicht vorgelegt. Die Revisionswerberin stellte dazu auch weder im Rahmen dieser Stellungnahme noch im Rahmen der mündlichen Beschwerdeverhandlung Beweisanträge. Vor diesem Hintergrund kann die Revision aber nicht aufzeigen, dass das Unterbleiben weiterer amtswegiger Ermittlungen unvertretbar gewesen wäre. Die Frage, ob eine (weitere) Beweisaufnahme im Rahmen der amtswegigen Ermittlung notwendig ist, unterliegt der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Artikel 133, Absatz 4, B-VG läge in diesem Zusammenhang nur dann vor, wenn diese Beurteilung grob fehlerhaft erfolgt wäre und zu einem die Rechtssicherheit beeinträchtigenden, unvertretbaren Ergebnis geführt hätte (vergleiche, VwGH 19.5.2021, Ra 2020/15/0065, mwN). Im vorliegenden Fall hatte das Bundesfinanzgericht die Revisionswerberin mit Ergänzungsersuchen vom 29. Juli 2022 aufgefordert, Unterlagen betreffend die in den beiden Rechnungen verzeichneten Leistungen vorzulegen. Die Revisionswerberin erstattete mit Eingabe vom 30. November 2022 hiezu zwar umfangreiches Vorbringen, die geforderten Unterlagen zum Inhalt der verrechneten Leistungen wurden aber

nicht vorgelegt. Die Revisionswerberin stellte dazu auch weder im Rahmen dieser Stellungnahme noch im Rahmen der mündlichen Beschwerdeverhandlung Beweisanträge. Vor diesem Hintergrund kann die Revision aber nicht aufzeigen, dass das Unterbleiben weiterer amtswegiger Ermittlungen unvertretbar gewesen wäre.

23

Werden Verfahrensmängel als Zulassungsgründe ins Treffen geführt, muss überdies 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, dargetan werden. Dies setzt voraus, dass - auch in der gesonderten Begründung für die Zulässigkeit der Revision zumindest auf das Wesentlichste zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten (vgl. z.B. VwGH 12.10.2021, Ra 2021/15/0064; 14.2.2023, Ra 2020/13/0007, mwN). Konkretes Vorbringen zum Leistungsinhalt betreffend die beiden Rechnungen wird aber auch im Zulässigkeitsvorbringen der Revisionen nicht erstattet; die Revisionen können damit nicht aufzeigen, dass insoweit ein relevanter Verfahrensmangel vorläge. Werden Verfahrensmängel als Zulassungsgründe ins Treffen geführt, muss überdies 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, dargetan werden. Dies setzt voraus, dass - auch in der gesonderten Begründung für die Zulässigkeit der Revision zumindest auf das Wesentlichste zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten vergleiche , z.B. VwGH 12.10.2021, Ra 2021/15/0064; 14.2.2023, Ra 2020/13/0007, mwN). Konkretes Vorbringen zum Leistungsinhalt betreffend die beiden Rechnungen wird aber auch im Zulässigkeitsvorbringen der Revisionen nicht erstattet; die Revisionen können damit nicht aufzeigen, dass insoweit ein relevanter Verfahrensmangel vorläge.

24

Betreffend Umsatzsteuer 2011 wird sodann geltend gemacht, die Vorsteuer sei anzuerkennen, da sowohl die formalen als auch materiellen Voraussetzungen vorlägen; die in der Rechnung vom 18. April 2011 ausgewiesene Lieferung/Leistung sei vom Rechnungsaussteller tatsächlich erbracht worden.

25

Ausgangspunkt für die Prüfung, ob eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist der festgestellte Sachverhalt. Entfernt sich der Revisionswerber bei der Darlegung der Zulässigkeit seiner Revision von diesem Sachverhalt, ohne weitere Gründe im Sinn des § 41 VwGG - wiederum als Ausfluss einer unrichtigen Beantwortung einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung - zu relevieren, liegt schon deshalb keine fallbezogene Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor (vgl. VwGH 6.4.2022, Ra 2022/13/0018, mwN). Entgegen dem Vorbringen in der Revision hat das Bundesfinanzgericht - wenn auch disloziert im Rahmen der rechtlichen Beurteilung - ausgeführt, der Revisionswerberin sei es nicht gelungen, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass die F GmbH die in der Rechnung ausgewiesene Leistung/Lieferung tatsächlich erbracht habe. Vorsteuerabzug steht aber nur dann zu, wenn die materiellen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind. Eine dieser Voraussetzungen ist, dass eine Lieferung oder Dienstleistung von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht wurde (vgl. VwGH 19.5.2020, Ro 2019/13/0030, mwN). Wurden die verrechneten Leistungen nicht bewirkt, besteht demnach kein Recht auf Vorsteuerabzug (vgl. VwGH 29.3.2023, Ra 2020/13/0050, mwN; EuGH 25.5.2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, C-114/22, Rn. 31). Ausgangspunkt für die Prüfung, ob eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist der festgestellte Sachverhalt. Entfernt sich der Revisionswerber bei der Darlegung der Zulässigkeit seiner Revision von diesem Sachverhalt, ohne weitere Gründe im Sinn des Paragraph 41, VwGG - wiederum als Ausfluss einer unrichtigen Beantwortung einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung - zu relevieren, liegt schon deshalb keine fallbezogene Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor vergleiche , VwGH 6.4.2022, Ra 2022/13/0018, mwN). Entgegen dem Vorbringen in der Revision hat das Bundesfinanzgericht - wenn auch disloziert im Rahmen der rechtlichen Beurteilung - ausgeführt, der Revisionswerberin sei es nicht gelungen, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass die F GmbH die in der Rechnung ausgewiesene Leistung/Lieferung tatsächlich erbracht habe. Vorsteuerabzug steht aber nur dann zu, wenn die materiellen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind. Eine dieser Voraussetzungen ist, dass eine Lieferung oder Dienstleistung von einem anderen Steuerpflichtigen erbracht wurde vergleiche , VwGH 19.5.2020, Ro 2019/13/0030, mwN). Wurden die verrechneten Leistungen nicht bewirkt, besteht demnach kein Recht auf Vorsteuerabzug vergleiche , VwGH 29.3.2023, Ra 2020/13/0050, mwN; EuGH 25.5.2023, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie, C-114/22, Rn. 31).

Betreffend Umsatzsteuer 2012 wird geltend gemacht, für die von der Revisionswerberin im Dezember 2009 ausgestellte Rechnung habe die F GmbH den Vorsteuerabzug in Höhe von 72.000 € geltend gemacht; der Vorsteuerabzug sei beim Rechnungsempfänger vom Finanzamt anerkannt worden. Dasselbe Finanzamt verwehre aber nunmehr der Revisionswerberin die Umsatzsteuerberichtigung gemäß § 16 UStG 1994 im April 2012. Die beim Rechnungsempfänger anerkannte Vorsteuer sei zu Gunsten der Revisionswerberin auf deren Steuerkonto umgebucht worden. Die Umbuchung dieses Betrages stelle zweifelsfrei eine Teilzahlung der Rechnung vom Dezember 2009 dar. Wegen Uneinbringlichkeit des Restbetrages in Höhe von 360.000 € habe eine Berichtigung der Umsatzsteuer in Höhe von 60.000 € gemäß § 16 UStG 1994 zu erfolgen. Betreffend Umsatzsteuer 2012 wird geltend gemacht, für die von der Revisionswerberin im Dezember 2009 ausgestellte Rechnung habe die F GmbH den Vorsteuerabzug in Höhe von 72.000 € geltend gemacht; der Vorsteuerabzug sei beim Rechnungsempfänger vom Finanzamt anerkannt worden. Dasselbe Finanzamt verwehre aber nunmehr der Revisionswerberin die Umsatzsteuerberichtigung gemäß Paragraph 16, UStG 1994 im April 2012. Die beim Rechnungsempfänger anerkannte Vorsteuer sei zu Gunsten der Revisionswerberin auf deren Steuerkonto umgebucht worden. Die Umbuchung dieses Betrages stelle zweifelsfrei eine Teilzahlung der Rechnung vom Dezember 2009 dar. Wegen Uneinbringlichkeit des Restbetrages in Höhe von 360.000 € habe eine Berichtigung der Umsatzsteuer in Höhe von 60.000 € gemäß Paragraph 16, UStG 1994 zu erfolgen.

27

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass nach § 16 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 der Unternehmer, der einen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen hat, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert hat. Nach § 16 Abs. 3 Z 1 UStG 1994 gilt dies sinngemäß, wenn das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist (vgl. hierzu VwGH 4.8.2022, Ra 2022/13/0070, mwN). Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass nach Paragraph 16, Absatz eins, Ziffer eins, UStG 1994 der Unternehmer, der einen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen hat, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert hat. Nach Paragraph 16, Absatz 3, Ziffer eins, UStG 1994 gilt dies sinngemäß, wenn das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist (vergleiche, hierzu VwGH 4.8.2022, Ra 2022/13/0070, mwN).

28

Diese Bestimmungen behandeln nach Ablauf des Voranmeldezeitraumes eingetretene Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse. Tritt keine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse ein, liegt kein Anwendungsfall des § 16 Abs. 1 UStG 1994 vor (vgl. VwGH 8.9.2022, Ro 2020/15/0025, mwN). Diese Bestimmungen behandeln nach Ablauf des Voranmeldezeitraumes eingetretene Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse. Tritt keine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse ein, liegt kein Anwendungsfall des Paragraph 16, Absatz eins, UStG 1994 vor (vergleiche, VwGH 8.9.2022, Ro 2020/15/0025, mwN).

29

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass es der Revisionswerberin auch betreffend die Rechnung vom Dezember 2009 nicht gelungen ist, nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dass die dort ausgewiesene Leistung/Lieferung tatsächlich erbracht wurde. Demnach trat aber durch die bloße Uneinbringlichkeit des Rechnungsbetrages keine relevante tatsächliche Änderung ein.

30

In den Revisionen werden somit insgesamt keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revisionen waren daher zurückzuweisen. In den Revisionen werden somit insgesamt keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revisionen waren daher zurückzuweisen.

Wien, am 24. August 2023

Gerichtsentscheidung

EuGH 62022CJ0114 Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie VORAB

Schlagworte

Begründung Begründungsmangel Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2023130052.L00

Im RIS seit

19.09.2023

Zuletzt aktualisiert am

02.10.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at