jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Beschluss 2020/8/31 Ra 2020/15/0022

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.08.2020

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §115 Abs2
BAO §162
BAO §167 Abs2
BAO §183 Abs4

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn sowie die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision der D OEG in K, vertreten durch Mag. Manuela Strinzel-Kohler, Rechtsanwältin in 4550 Kremsmünster, Papiermühlstraße 9, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 18. Oktober 2019, Zl. RV/5100062/2013, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Bei der Revisionswerberin, einer im Baugewerbe tätigen OEG, wurde eine die Jahre 2006 und 2007 umfassende Außenprüfung durchgeführt. Der Prüfer stellte fest, dass die Revisionswerberin in den Jahren 2006 und 2007 Zahlungen an mehrere namentlich genannte Gesellschaften (Subunternehmer) geleistet habe, die - laut einem in den Verwaltungsakten einliegenden, mit 5. Mai 2008 datierten Besprechungsprogramm - folgende Gemeinsamkeiten aufwiesen:

„Bei den angeführten GesmbH's, die von der [Revisionswerberin] beauftragt wurden, handelt es sich durchwegs um Subunternehmer, von denen bekannt ist, dass sie ihre Lohnabgaben (L, DB, DZ, SV- Beiträge, etc.) nicht ordnungsgemäß entrichten. Bei allen diesen Subunternehmern besteht der dringende Verdacht auf das Vorliegen von Abgabenhinterziehung und Sozialbetrug.

Alle genannten Subunternehmer sind insolvent.

Die an die [A GmbH] geleisteten Zahlungen bzw. die an die [B GmbH] zum Teil geleisteten Zahlungen wurden zu einem Zeitpunkt getätigt, als diese bereits insolvent waren und nur mehr der Masseverwalter vertretungsbefugt war.

Die im Firmenbuch eingetragenen Gesellschafter-Geschäftsführer kommen in der Regel erst kurz vor der Gründung

bzw. kurz vor der Übernahme der diversen GmbH's aus dem Ausland (vorwiegend aus Slowakei, Kroatien und Bosnien) nach Österreich und verschwinden kurz darauf wieder. Jedenfalls erfolgt die behördliche Abmeldung in vielen Fällen zu einem Zeitpunkt, wo ‚ihre' Gesellschaften nach wie vor in Österreich tätig sind.

Die Auftragserteilung ist mangels schriftlicher Unterlagen nicht nachvollziehbar. Die nur mündliche Erteilung von Aufträgen ohne irgendeine schriftliche Fixierung ist absolut unüblich.

Die Unterschriften auf Auftragsbestätigungen, Zahlungsbelegen, etc. wurden bei allen Gesellschaften gefälscht.

Die [Revisionswerberin] hat durchwegs größere Barzahlungen geleistet an Personen, deren Identität unklar war. Entsprechende Identitätsnachweise konnten nicht vorgelegt werden. Bevollmächtigungen durch die Geschäftsführung der auf den Belegen ausgewiesenen GesmbH's (den vermeintlichen Zahlungsempfängerinnen) hat es nicht gegeben.

Die Rechnungen von der [C GmbH], [D GmbH] und [E GmbH] weisen eine außergewöhnliche Zahlenformatierung auf: 20.726,06.- (beispielhaft). Der Punkt und der Strich nach den Centbeträgen (‚.-') sind absolut unüblich, das ist tatsächlich kein Zahlenformat.

Auf den erstellten Ausgangsrechnungen der Firma [F GmbH], [C GmbH], [D GmbH], [A GmbH], [E GmbH] und [B GmbH] wird der Name der [Revisionswerberin] falsch geschrieben [...].

Bei den Firmen [H GmbH] und [I GmbH] wird derselbe Briefkopf verwendet.

Die Kassa-Eingangsbelege für die [D GmbH], [B GmbH], [F GmbH] und [A GmbH] bzw. die für die Firmen [H GmbH] und [I GmbH] wurden von derselben Person erstellt.

Der Wortlaut der Hinweise auf den Übergang der Steuerschuld sind trotz mehrfacher ungewöhnlicher Fehler in diesen bei den Firmen [C GmbH] und [E GmbH] bzw. bei den Firmen [D GmbH] und [B GmbH] gleich.

Lt. dem rechtskräftigen Urteil des Landesgerichtes [...] ist Herr [SC] des Sozialbetrugs als faktischer Machthaber der Firmen [E GmbH], [D GmbH], [C GmbH], sowie anderer verurteilt.

Die in den Punkten [...] angeführten äußerst außergewöhnlichen Umstände erscheinen nur dann plausibel, wenn diese Rechnungen der verschiedensten Subunternehmer von ein und derselben Person oder von demselben Personenkreis erstellt wurden!"

2 Im Hinblick auf die angeführten Ungereimtheiten ging der Prüfer davon aus, dass die im Besprechungsprogramm vom 5. Mai 2008 - jeweils unter Angabe der zugrundeliegenden Rechnungsnummer, des Rechnungsdatums und des Rechnungsbetrages - aufgelisteten Barzahlungen nicht an die auf den Belegen aufscheinenden Empfänger geleistet worden seien, und er forderte die Revisionswerberin auf, innerhalb von vierzehn Tagen ab Zustellung des Besprechungsprogrammes zu konkret bezeichneten Zahlungen die Empfänger im Sinne des § 162 BAO zu nennen. Sollten zu den aufgelisteten Zahlungen die Empfänger im Sinne des § 162 BAO nicht genannt werden oder nicht genannt werden können, stehe die Kürzung der Betriebsausgaben in Höhe von insgesamt 465.301,37 € (2006 179.359,13 €, 2007 285.942,24 €) zur Disposition.

3 Der steuerliche Vertreter der Revisionswerberin gab mit E-Mail vom 25. Juni 2008 nachstehende Stellungnahme zum Besprechungsprogramm vom 5. Mai 2008 ab:

„Die Fragestellung der Abgabenbehörde erachte ich als in sich widersprüchlich und somit als rechtsgrundlos, zumal die Behörde selbst ja in ihrem Besprechungsprogramm die Zahlungsempfänger anführt, welche den Belegen selbst ohne weiteres entnommen werden können und auch entnommen wurden.

Jene Umstände, welche durch die Behörde als ‚merkwürdig', ‚ungewöhnlich' oder ‚verwunderlich' qualifiziert werden, entziehen sich aus mehreren Gründen unserer Beurteilung. Jenes Spezialwissen, über welches die Behörde nunmehr offenbar verfügt, stand und steht uns nicht zur Verfügung. Aus dem Besprechungsprogramm geht weiters deutlich hervor, dass zum Zeitpunkt der hier gegenständlichen Subaufträge auch die Behörde selbst über die nunmehr im Nachhinein relevierten Auffällig- bzw. Unlauterkeiten hinsichtlich unserer ehemaligen Geschäftspartner völlig ahnungslos war. Nicht deutlich wird hingegen, inwieweit es unsere bundesabgabenrechtliche Pflicht gewesen wäre, neben unserer gewöhnlichen Geschäftstätigkeit - ohne jeden konkreten Anlass - auch noch Handschriftenanalysen, Schriftbild- und Rechtschreibfehlervergleiche und allerhand sonstige Mutmaßungen zu betreiben.

Faktum ist, dass es sich schon per definitionem nicht um ‚Scheinfirmen' gehandelt haben kann, weil diese sämtlich im

Firmenbuch eingetragen sind bzw. waren. Im Übrigen waren diese der Behörde von Anfang an als Zahlungsempfänger bekannt, sodass für eine Aufforderung, diese bekannt zu geben kein Raum besteht. Soweit sich die Behörde auf ihre eigenen - im Übrigen völlig unbewiesenen - Handschriftenanalysen beruft, bzw. teils auch darauf, dass die uns von unseren Subunternehmen für zu leistende Barzahlungen benannten Inkassobevollmächtigten nicht mit jenen Personen übereinstimmen, die für die betreffenden Unternehmen zeichnungsberechtigt sind bzw. waren, wird dies als rechtlich unerheblich erachtet, zumal zumindest bisher - beispielsweise - dem Rest der Welt auch nicht abverlangt wurde, Billa-Einkäufe nur an den zeichnungsberechtigten ‚Herrn Rewe' persönlich zu bezahlen, um nicht womöglich selbst in Unannehmlichkeiten zu geraten."

4 Der Prüfer vertrat den Standpunkt, die Revisionswerberin sei der Aufforderung zur Empfängerbenennung nicht nachgekommen, weshalb die im Jahr 2006 geltend gemachten Aufwendungen um den Betrag von 179.359,13 € zu kürzen seien.

5 Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ einen entsprechenden Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO. Zur Begründung verwies es auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

6 Die Revisionswerberin brachte gegen den im Anschluss an die Außenprüfung ergangenen Feststellungsbescheid Berufung ein und führte begründend aus, gemäß § 93 Abs. 3 lit. a 1. Fall BAO habe ein Bescheid eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen zugrunde liege, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen werde. Der angefochtene Bescheid verweise hinsichtlich der erhöhten Gewinnfeststellung als Begründung lediglich pauschal auf „Feststellungen" der abgabenbehördlichen Prüfung sowie der diesbezüglichen Niederschrift bzw. des Prüfungsberichtes. Dieser Pauschalverweis sei jedoch nicht geeignet, die erforderliche Bescheidbegründung zu ersetzen, zumal sich aus den entsprechenden Unterlagen weder ein homogener Sachverhalt entnehmen lasse, noch ein allenfalls zugrunde liegendes Beweismaterial. Zudem sei weder ein solches, noch die von der Revisionswerberin erstattete Stellungnahme einer tatsächlichen oder rechtlichen Würdigung unterzogen worden.

7 Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte - mittels Wiedergabe der im Besprechungsprogramm vom 5. Mai 2008 angeführten Feststellungen zu den gegenständlichen Subunternehmern - aus, wieso der Prüfer zur Überzeugung gelangt sei, dass Zahlungen in Höhe von 465.301,37 € nicht an die auf den Belegen aufscheinenden Empfänger gegangen seien. Der geschilderte Sachverhalt sei der Revisionswerberin neben anderen Feststellungen im Besprechungsprogramm vom 5. Mai 2008 ausführlich dargelegt worden. In der am 26. Juni 2008 durchgeführten Schlussbesprechung sei die aufgegriffene Thematik der Zahlungen in Höhe von 465.301,37 € (2006 179.359,13 €, 2007 285.942,24 €) nochmals eingehend erörtert worden. Im Zuge der Schlussbesprechung seien jedoch keine Unterlagen vorgelegt worden, aus denen ersichtlich gewesen wäre, wer die tatsächlichen Empfänger der Zahlungen gewesen seien.

8 Die Revisionswerberin stellte - ohne weitergehende Begründung - den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

9 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Berufung (nunmehr Beschwerde) keine Folge und verwies hinsichtlich des maßgeblichen Sachverhalts auf die umfangreichen Ausführungen im Besprechungsprogramm vom 5. Mai 2008, welches Teil der Niederschrift über die Schlussbesprechung am 26. Juni 2008 sei, und auf die Ausführungen in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung. Zusammenfassend ergebe sich, dass die Barzahlungen nicht an die in den Eingangsrechnungen genannten Empfänger erfolgt und die Revisionswerberin der Empfängerbenennung nicht nachgekommen sei.

10 Im Besprechungsprogramm werde mit nachvollziehbaren Argumenten, klar und überzeugend dargelegt, warum die gegenständlichen Zahlungen nicht an die in den Rechnungen als Aussteller genannten Unternehmen gezahlt worden seien. Es würden überzeugend die Umstände dargelegt, die die Unrichtigkeit der vorgelegten Rechnungen bewiesen, und angeführt welche Gründe dafür sprächen, dass die Barzahlungen nicht an die in den Rechnungen aufscheinenden Unternehmen geflossen seien. Das Bundesfinanzgericht schließe sich der Beweiswürdigung vollinhaltlich an. Allein folgende Umstände führten beim Bundesfinanzgericht die Überzeugung herbei, dass die Barzahlungen nicht an die in den Rechnungen angeführten Unternehmen geleistet worden seien:

- Die Auftragserteilung sei mangels schriftlicher Unterlagen nicht nachvollziehbar. Die nur mündliche Erteilung von Aufträgen ohne irgendeine schriftliche Fixierung sei absolut unüblich.

- Die Unterschriften auf Auftragsbestätigungen, Zahlungsbelegen, etc. seien bei allen Gesellschaften gefälscht.

- Die Revisionswerberin habe durchwegs größere Barzahlungen an Personen geleistet, deren Identität unklar sei. Entsprechende Identitätsnachweise hätten nicht vorgelegt werden können. Bevollmächtigungen durch die Geschäftsführung der auf den Belegen ausgewiesenen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (den vermeintlichen Zahlungsempfängerinnen) habe es nicht gegeben.

11 In der Beschwerde werde ausschließlich bemängelt, dass der Pauschalverweis auf die „Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfungen sowie der diesbezüglichen Niederschrift bzw. des Prüfungsberichtes“ nicht geeignet sei, die erforderliche Bescheidbegründung zu ersetzen. Dem sei grundsätzlich entgegenzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Begründung eines Bescheides auf die Ausführungen in Betriebsprüfungsberichten oder Niederschriften über die Schlussbesprechung verwiesen werden dürfe (Hinweis auf VwGH 20.10.1999, 93/13/0063, wonach ein Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht als ein Element der Begründung eines Abgabenbescheides zulässig sei, wenn der Bericht den Abgabepflichtigen betreffe und ihm zugestellt oder ausgefolgt worden sei). Im Übrigen habe die abweisende Berufungsvorentscheidung eine ausführliche Begründung enthalten. Im Besprechungsprogramm vom 5. Mai 2008, das laut einem entsprechenden Vermerk auf der Niederschrift als Teil der Niederschrift zu sehen sei, werde mit nachvollziehbaren Argumenten, klar und überzeugend dargelegt, warum die streitgegenständlichen Zahlungen nicht an die in den Rechnungen als Aussteller genannten Firmen geleistet worden seien, sondern an unbekannte dritte Personen. Der Vorwurf einer mangelnden Begründung gehe daher ins Leere.

12 Die Revisionswerberin sei unter Hinweis auf § 162 BAO aufgefordert worden, die tatsächlichen Empfänger der beschwerdegegenständlichen Barzahlungen zu benennen. Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 30. September 1998, 96/13/0017, festgehalten, dass der Aufforderung nach § 162 BAO nicht entsprochen sei, wenn die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der behaupteten Zahlungen seien, was auch in einem solchen Fall die Absetzung der geltend gemachten Zahlungen selbst dann ausschließe, wenn vom tatsächlichen Vorliegen - an unbenannt gebliebene Empfänger - geleisteter Zahlungen auszugehen sei. Genau so ein Fall liege hier vor: Die von der Revisionswerberin angegebenen Empfänger seien eindeutig nicht die Empfänger der Barzahlungen. Der Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO sei daher nicht entsprochen worden. Zwangsläufig ergebe sich daher die Rechtsfolge der zwingenden Nichtanerkennung der Zahlungen als Betriebsausgabe. Dies entspreche auch dem Sinn und Zweck der Bestimmung des § 162 BAO. Weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag seien den Ausführungen des Prüfers weitere Argumente entgegengesetzt worden.

13 Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für nicht zulässig, weil die entscheidungswesentlichen Fragen im Bereich der Beweiswürdigung und der Sachverhaltsfeststellung gelegen seien und das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhänge, der grundsätzliche Bedeutung zukomme.

14 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision, die zu ihrer Zulässigkeit im Wesentlichen vorbringt, das angefochtene Erkenntnis weiche von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weil das Bundesfinanzgericht der Revisionswerberin in keiner Weise Gehör geboten habe. Einen Begründungsmangel erblicke die Revisionswerberin darin, dass detaillierte Feststellungen fehlten und anhand des angefochtenen Erkenntnisses nicht überprüfbar sei, welche konkreten Aufwendungen für das hier gegenständliche Jahr 2006 betroffen und von der Rechtswirkung des Erkenntnisses umfasst seien. Diese seien nämlich nicht detailliert aufgeschlüsselt, sondern lediglich mit einer einzigen Summe pauschal angeführt worden. Festzuhalten sei auch, dass die Revisionswerberin in das zwölf Jahre dauernde Verfahren über mehrere Instanzen und Verfahrensschritte hindurch nicht eingebunden worden sei bzw. ihre Auskünfte und Darlegungen in keiner Weise entscheidungsmäßig auch nur erwähnt, geschweige denn berücksichtigt worden seien.

15 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.

16 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 in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

17 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.

18 Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur ausführt, ist mit der Nennung von Personen, die als Empfänger bezeichnet werden, der Aufforderung nach § 162 BAO dann nicht entsprochen, wenn ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen wird, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge sind (vgl. VwGH 13.11.2019, Ra 2018/13/0107). Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, sei es, dass es sich dabei um eine „Briefkastenfirma", d.h. um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann, sei es aus anderen Gründen, so kann diese Person auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (vgl. VwGH 31.5.2006, 2002/13/0145, und VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005). Die Antwort des Steuerpflichtigen auf Verlangen nach exakter Empfängerbenennung ist - wie alle anderen Sachverhaltsangaben - im Rahmen der freien Beweiswürdigung von der Abgabenbehörde zu würdigen (vgl. VwGH 14.10.2010, 2008/15/0124).

Dass das Bundesfinanzgericht von dieser Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen wäre, zeigt die Revision mit ihrem allgemein gehaltenen Zulässigkeitsvorbringen nicht auf.

19 Mit dem Vorwurf, das Bundesfinanzgericht habe Verfahrensvorschriften verletzt, weil es der Revisionswerberin in keiner Weise Gehör geboten habe, wird die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan, weil die Ermittlungsergebnisse und der Sachverhalt, auf den das Bundesfinanzgericht des angefochtene Erkenntnis stützt, bereits im Besprechungsprogramm vom 5. Mai 2008, das der Revisionswerberin gleichzeitig mit der Aufforderung zur Empfängerbenennung zugestellt worden ist, im Detail dargelegt sind. Auch den Ausführungen in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung sind diese Umstände zu entnehmen. Eine Verpflichtung, der Revisionswerberin das Ergebnis der Beweiswürdigung vor Ergehen der Entscheidung zur Kenntnis zu bringen und diese zu der Rechtsansicht und zu den rechtlichen Schlussfolgerungen zu hören, die das Bundesfinanzgericht seinem Erkenntnis zugrunde zu legen gedenkt, besteht nicht (vgl. Ritz, BAO6, § 115 Tz 15 f, mwN).

20 Dem einen Bestandteil der Niederschrift über die Schlussbesprechung bildenden Besprechungsprogramm, auf welches im angefochtenen Erkenntnis explizit hingewiesen wird, sind auch die das Streitjahr 2006 betreffenden Aufwendungen zu entnehmen, zumal dort alle vom Prüfer beanstandeten Zahlungen - unter Angabe der zugrundeliegenden Rechnungen - aufgelistet sind. Insoweit geht auch die Rüge, dass detaillierte Feststellungen fehlten und anhand des angefochtenen Erkenntnisses nicht überprüfbar sei, welche konkreten Aufwendungen für das hier gegenständliche Jahr 2006 betroffen und von der Rechtswirkung des Erkenntnisses umfasst seien, ins Leere.

21 Soweit ein Begründungsmangel, insbesondere die Unterlassung einer Auseinandersetzung mit dem Vorbringen der Revisionswerberin behauptet wird, reicht eine im Rahmen der gesonderten Darstellung der Gründe für die Zulässigkeit der Revision nicht weiter substantiierte Behauptung von Verfahrensmängeln nicht aus, um eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufzuzeigen, von deren Lösung das rechtliche Schicksal der Revision abhängt (vgl. z.B. VwGH 13.9.2017, Ra 2016/13/0042; 31.1.2018, Ra 2017/15/0105, mwN).

22 Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

Wien, am 31. August 2020

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2020:RA2020150022.L00

Im RIS seit

07.10.2020

Zuletzt aktualisiert am

07.10.2020

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at