

# TE Vwgh Beschluss 2021/10/12 Ra 2020/15/0045

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 12.10.2021

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

10/07 Verwaltungsgerichtshof

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/04 Steuern vom Umsatz

## Norm

BAO §184

B-VG Art133 Abs4

UStG 1994 §12 Abs1

VwGG §28 Abs3

VwGG §34 Abs1

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision der S Gesellschaft m.b.H. in S, vertreten durch Dr. Alexander Rehrl, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Alpenstraße 54, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9. Mai 2019, Zl. RV/6100124/2018, betreffend Umsatzsteuer 2014 und 2015, den Beschluss gefasst:

## Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 553,20 € binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

1 Die revisionswerbende GmbH reichte - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - für die Streitjahre 2014 und 2015 wie auch schon in den Vorjahren keine Abgabenerklärungen ein. Sie gab lediglich Umsatzsteuervoranmeldungen ab, in denen die Umsätze mit Null angegeben wurden und der Abzug von Vorsteuern beantragt wurde.

2 Mit Bescheiden vom 12. Jänner 2017 erfolgte daraufhin eine Veranlagung zur Umsatzsteuer dieser Jahre seitens des Finanzamts im Schätzungswege, wobei sich die Schätzung an den abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen orientierte.

3 Dagegen richtete sich die Beschwerde der Revisionswerberin, in der diese „aufgrund von Korrekturbuchungen anlässlich der Abschlussarbeiten zum Jahresabschluss“ höhere anrechenbare Vorsteuerbeträge geltend machte.

4 In der Folge richtete das Finanzamt an die Revisionswerberin einen Vorhalt, in dem es darauf hinwies, dass die Umsatzsteuer der Jahre 2014 und 2015 geschätzt habe werden müssen, weil trotz mehrfacher Aufforderung keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben worden seien. Die Revisionswerberin solle angeben, welche unternehmerische Tätigkeit sie in den Streitjahren entfaltet habe. Zudem sei die Vorlage von Buchhaltungsunterlagen und Rechnungen notwendig, um die beantragten Vorsteuern überprüfen zu können.

5 Nachdem der Vorhalt unbeantwortet blieb, erließ das Finanzamt am 26. April 2017 (verbösernde) Beschwerdevorentscheidungen über die Umsatzsteuer 2014 und 2015, wobei sie die steuerpflichtigen Umsätze mit Null festsetzte und die beantragten Vorsteuern mangels Nachweises (Belegen und Buchhaltungsunterlagen) zur Gänze nicht anerkannte. Es sei angesichts der Nichtvorlage von Unterlagen davon auszugehen, dass die Revisionswerberin in den Streitjahren keine unternehmerische Tätigkeit mehr ausgeübt habe.

6 Dagegen richtete sich der Vorlageantrag der Revisionswerberin mit der Begründung, sie übe seit ihrer Gründung eine unternehmerische Tätigkeit aus. Auf die vom Finanzamt urgierte Vorlage von Unterlagen und Rechnungen ging die Beschwerde nicht ein.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem die Revision nicht zugelassen wurde, wies das BFG die Beschwerde ab und änderte die Umsatzsteuerbescheide 2014 und 2015 im Sinne der Beschwerdevorentscheidungen ab. Begründend führte es aus, gemäß § 12 Abs. 1 UStG 1994 könne ein Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden seien, abziehen. Gemäß § 115 BAO hätten die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich seien. Den Parteien sei Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Die Abgabepflichtige treffe korrespondierend eine Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Nach § 119 BAO seien die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. Der Offenlegung dienten insbesondere Abgabenerklärungen und sonstige in § 119 Abs. 2 BAO genannte Unterlagen. Auf Verlangen der Abgabenbehörde hätten die Abgabepflichtigen den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Könne ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genüge die Glaubhaftmachung (§ 138 BAO).

8 Die Revisionswerberin, die nach der Aktenlage auch in den Vorjahren trotz mehrfacher Aufforderung sowie der Androhung und erfolgten Festsetzung von Zwangsstrafen keine Abgabenerklärungen eingereicht habe, komme seit Jahren und auch in den Streitjahren ihrer abgabenrechtlichen Mitwirkungspflicht nicht nach und lege weder Bücher und Jahresabschlüsse noch Abgabenerklärungen vor. Sie habe lediglich Umsatzsteuervoranmeldungen zur Geltendmachung von Vorsteuern eingereicht. Es fehle aber jede Erläuterung, wie diese Ziffern ermittelt worden seien. Obwohl das Finanzamt mit Vorhalt Zweifel an einer unternehmerischen Tätigkeit in den Streitjahren zum Ausdruck gebracht habe, habe die Revisionswerberin es unterlassen, ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu vermitteln (Hinweis auf VwGH 20.9.1989, 88/13/0072). Da keinerlei Rechnungen und sonstige Belege über die geltend gemachten Vorsteuern vorgelegt worden seien, fehle dem Finanzamt die Möglichkeit zu überprüfen und zu beurteilen, ob die Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 UStG 1994 erfüllt seien.

9 Ein Steuerpflichtiger, der einen Vorsteuerabzug vornehmen wolle, müsse nachweisen, dass er die Voraussetzungen hierfür erfülle (Hinweis auf EuGH 18.7.2013, C-78/12, Evita-K). Die Steuerbehörden könnten vom Steuerpflichtigen selbst die Belege verlangen, die ihnen für die Beurteilung der Frage, ob der verlangte Abzug gewährt werden könne, notwendig erschienen (Hinweis auf EuGH 27.9.2007, C-184/05, Twoh International). Auch nach der Rechtsprechung des EuGH könne der Vorsteuerabzug nämlich nur gewährt werden, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt seien (Hinweis auf EuGH 1.3.2012, C-280/10, Polski Travertin). Nur in diesem Fall könne die Nichterfüllung bestimmter formeller Voraussetzungen das Recht auf Vorsteuerabzug nicht vereiteln. Da weder die materiellen noch die formellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nachgewiesen worden seien, habe das Finanzamt zu Recht in den Beschwerdevorentscheidungen vom 26. April 2017 den Abzug von Vorsteuern versagt.

10 Die Revisionswerberin erhaben gegen dieses Erkenntnis zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluss vom 25. Februar 2020, E 2362/2019-5, hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde abgelehnt und sie zur Entscheidung dem Verwaltungsgerichtshof abgetreten.

11 In der sodann erhobenen, vorliegenden außerordentlichen Revision wird zur Zulässigkeit insbesondere vorgebracht, es fehle Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob die Behörde bzw. das BFG das Ergebnis einer Außenprüfung zu berücksichtigen habe, ob dieses Ergebnis bzw. die Außenprüfung selbst der Offenlegung diene und ob die Revisionswerberin durch dortiges Ermöglichen der Einsicht in Jahresabschlüsse und Buchhaltung ihrer Mitwirkungspflicht nachgekommen sei. Dem Finanzamt sei nämlich im Rahmen einer nachfolgenden Außenprüfung für den Zeitraum 1. Jänner 2014 bis 31. Dezember 2016 Einsicht u.a. in die Jahresabschlüsse und Buchhaltung gewährt worden, wie auch dessen Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 18. Jänner 2018 zu entnehmen sei. Es fehle zudem an Rechtsprechung zur Frage, inwieweit eine Außenprüfung die Mitwirkungspflicht bzw. Glaubhaftmachung von Umständen substituiere. Für die nicht durch eine zur berufsmäßigen Parteienvertretung berufene Person vertretene revisionswerbende Partei sei im Revisionsfall nicht erkennbar gewesen, dass nach der erfolgten (und im angefochtenen Erkenntnis nicht berücksichtigten) Außenprüfung noch weitere Ausführungen und Beweise erforderlich gewesen seien. Schließlich sei das BFG bei seiner inhaltlichen Prüfung auch von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen, weil es nicht gemäß § 270 BAO die aufgrund der Außenprüfung zwischenzeitlich bekannt gewordenen Tatsachen und Beweise berücksichtigt und weitere Ermittlungen durchgeführt habe, obwohl seit der Beschwerdeentscheidung nahezu zwei Jahre vergangen seien.

12 Mit Verfügung vom 16. März 2021 leitete der Verwaltungsgerichtshof daraufhin das Vorverfahren ein und forderte das Finanzamt ausdrücklich um Stellungnahme zum Revisionsvorbringen hinsichtlich der vorbringlich nicht berücksichtigten Außenprüfung auf. Im Einzelnen führte der Verwaltungsgerichtshof aus:

„Die Revision stützt sich u.a. darauf, dass nach Erlass der Beschwerdeentscheidung vom 26. April 2017 und vor der Vorlage des Aktes an das Bundesfinanzgericht am 13. März 2018 seitens des Finanzamts am 18. Jänner 2018 eine Außenprüfung u.a. betreffend die Streitjahre stattgefunden hat, die in die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts nicht mehr Eingang gefunden habe. Der Bericht über diese Außenprüfung ist den Verwaltungsakten nicht zu entnehmen.“

Im Rahmen der Revisionsbeantwortung wird die vor dem Verwaltungsgericht belangte Behörde ausdrücklich aufgefordert, den Bericht über die Außenprüfung vorzulegen und zu dem Vorwurf der Revision betreffend Nichtberücksichtigung von Ergebnissen der Außenprüfung durch das Bundesfinanzgericht Stellung zu beziehen.“

13 In der Revisionsbeantwortung trat das Finanzamt den Ausführungen der Revision entgegen und legte den (einseitigen) Bericht der von der Revisionswerberin angesprochenen Außenprüfung vor. Zum Vorhalt des Verwaltungsgerichtshofs nahm es wie folgt Stellung:

„Dazu ist festzuhalten, dass die von der Revisionswerberin angeführte Außenprüfung nicht die Umsatzsteuer 2014 bis 2016 zum Gegenstand hatte, sondern der Prüfungsauftrag die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag, den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und die Abzugssteuer gem. § 99 EStG für den Zeitraum 01.01.2014 bis 31.12.2016 zum Inhalt hatte.“

Die Abgabenart Umsatzsteuer war nicht prüfungsgegenständlich und wurden diesbezüglich auch keine Prüfungshandlungen gesetzt. Allfällig vorgenommene Prüfungshandlungen zur Umsatzsteuer wären auch rechtswidrig, da sie nicht vom Prüfungsgegenstand umfasst waren.“

Im Bericht über das Ergebnis zur Außenprüfung Lohnabgaben gem. § 150 BAO (GPLA-Prüfung) findet sich der Hinweis, dass keine Feststellungen hinsichtlich der prüfungsgegenständlichen Abgabenarten und Zeiträume getroffen wurden. Es ist weiters festgehalten, dass im Zuge der Prüfung Dienstgeber-Lohnkonten, Dienstnehmer-Lohnkonten, Jahresabschlüsse und die Buchhaltung vorgelegt wurden.“

14 Die Revision erweist sich vor diesem Hintergrund angesichts ihres Zulässigkeitsvorbringens als unzulässig.

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. Ein solcher Beschluss ist in jeder Lage des Verfahrens zu fassen (§ 34 Abs. 3 VwGG).

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 Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

19 Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

20 Nach § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

21 Dass die Revisionswerberin im gegenständlichen Umsatzsteuerverfahren trotz mehrfacher Aufforderung die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt hat, bestreitet die Revision nicht (vgl. zB VwGH 22.5.2014, 2010/15/0161, mwN).

22 Soweit die Revision die Nichtberücksichtigung des Ergebnisses einer nach Erlass der Beschwerdeentscheidung und vor der Vorlage des Aktes seitens des Finanzamts an das BFG durchgeführten Außenprüfung rügt, genügt es darauf zu verweisen, dass die angesprochene abgabenbehördliche Prüfung nicht die gegenständliche Umsatzsteuerfestsetzung, sondern gänzlich andere Abgaben betroffen hat (GPLA-Prüfung von Lohn(neben)abgaben). Dies geht auch unmissverständlich aus dem von der Revisionswerberin selbst angesprochenen Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 18. Jänner 2018 hervor, der als „Gegenstand der Prüfung“ die Abgaben „Lohnsteuer“, „Dienstgeberbeitrag“, „Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag“ und „Abzugsteuer“ nennt, womit auch für eine unvertretene Partei klar erkennbar war, dass das gegenständliche Umsatzsteuerverfahren nicht von dieser Außenprüfung betroffen war.

23 Die von der Revision in ihrem Zulässigkeitsvorbringen aufgeworfenen Fragen nach einer Substituierung der Mitwirkungspflicht der Abgabepflichtigen durch eine nachfolgende Außenprüfung des Finanzamts bzw. nach deren gebotener Berücksichtigung durch das Verwaltungsgericht stellen sich daher im Revisionsfall schon deswegen nicht, weil die betroffene Außenprüfung nicht Teil des gegenständlichen Verfahrens (Umsatzsteuerfestsetzung 2014 und 2015) war.

24 Entscheidend ist auch: Das Bundesfinanzgericht konnte im angefochtenen Erkenntnis feststellen, dass der Revisionswerber für die geltend gemachten Vorsteuern trotz entsprechender Aufforderung weder Rechnungen noch vergleichbare Belege vorgelegt hat. Diesen Feststellungen tritt die Revision nicht entgegen. Schon aufgrund dieser Feststellung konnte das Bundesfinanzgericht unbedenklich davon ausgehen, dass der Nachweis des Vorliegens der Voraussetzungen für den begehrten Vorsteuerabzug nicht erbracht ist.

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

26 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 12. Oktober 2021

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2021:RA2020150045.L00

**Im RIS seit**

05.11.2021

**Zuletzt aktualisiert am**

05.11.2021

**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)