

TE Vwgh Beschluss 2022/1/20 Ra 2021/13/0114

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.01.2022

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §265 Abs5
BAO §270
BAO §97 Abs1 lita
VwGG §41

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. Vitecek, über die Revision des Ing. B in H, vertreten durch die Eckhardt Wirtschaftsprüfung und SteuerberatungsgmbH in 7033 Pöttsching, Hauptstraße 58, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 1. Juni 2021, Zl. RV/7101429/2017, betreffend Wiederaufnahme (Einkommensteuer 2006) und Einkommensteuer 2006, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

- 1 Zum bisherigen Verfahrensgang ist eingangs auf das Erkenntnis vom 22. Februar 2017, Ra 2015/13/0034, zu verweisen.
- 2 Daraus ist hervorzuheben, dass im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 14. November 2011 mit näherer Begründung festgehalten wurde, Eingangsrechnungen der L GmbH würden von der Außenprüfung als Scheinrechnungen angesehen; die sich aus diesen Eingangsrechnungen ergebenden Aufwände würden daher nicht anerkannt.
- 3 Mit Bescheid vom 18. November 2011 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. In der Begründung wurde darauf verwiesen, die Wiederaufnahme erfolge aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

4 Mit weiterem Bescheid vom 18. November 2011 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2006 (neu) festgesetzt. Auch dazu wurde in der Begründung darauf verwiesen, die Veranlagung erfolge unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.

5 Der Revisionswerber erhob Berufungen gegen beide Bescheide.

6 Am 5. März 2012 forderte das Finanzamt den Revisionswerber gemäß § 162 BAO auf, den oder die Empfänger von näher genannten Beträgen, welche als Betriebsausgaben abgesetzt worden seien (Eingangsrechnungen der L GmbH), genau zu bezeichnen. Der Revisionswerber teilte darauf mit, der Empfänger der für die Rechnungen der L GmbH bezahlten Beträge sei der handelsrechtliche Geschäftsführer der L GmbH gewesen (Herr J).

7 Mit Erkenntnis vom 18. Dezember 2014 wies das Bundesfinanzgericht die nunmehr als Beschwerden zu behandelnden Berufungen als unbegründet ab.

8 Der Verwaltungsgerichtshof hob mit dem bereits eingangs erwähnten Erkenntnis vom 22. Februar 2017, Ra 2015/13/0034, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts im Umfang der Anfechtung (Einkommensteuer für das Jahr 2006) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

9 Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2006 als unbegründet ab. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2006 gab das Bundesfinanzgericht teilweise Folge, änderte den Einkommensteuerbescheid 2006 ab und verwies betreffend Bemessungsgrundlagen und Höhe der festgesetzten Abgabe auf die Entscheidungsgründe und das als Beilage angeschlossene Berechnungsblatt; diese bildeten einen Bestandteil des Spruches des Erkenntnisses. Weiters sprach das Bundesfinanzgericht aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

10 Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht zunächst mit näherer Begründung aus, im Zuge der Außenprüfung sei neu hervorgekommen, dass den von der L GmbH an den Revisionswerber ausgestellten Rechnungen keine tatsächlichen Leistungen zu Grunde gelegen seien, es sich bei diesen Rechnungen bloß um Scheinrechnungen handle. Das Finanzamt habe daher zu Recht die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt.

11 Die fünf von der L GmbH im „Dezember 2019“ (richtig: Dezember 2006) an den Revisionswerber gelegten Rechnungen bezögen sich auf drei verschiedene Bauvorhaben von zwei verschiedenen Auftraggebern des Revisionswerbers. Es sei unstrittig, dass der Revisionswerber die beauftragten Arbeiten an den jeweiligen Objekten ausgeführt habe; er habe dazu - ebenfalls im Dezember - Ausgangsrechnungen ausgestellt.

12 Die L GmbH habe die in den von ihr ausgestellten Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht erbracht; es handle sich dabei um Scheinrechnungen. An der im Firmenbuch seit Übernahme der Geschäftsanteile durch J (Ende Oktober 2006) eingetragenen Geschäftsanschrift sei die L GmbH nicht auffindbar gewesen; es sei dort kein Hinweis auf eine GmbH vorhanden gewesen; eine Kontaktaufnahme mit dem Geschäftsführer der L GmbH sei nicht möglich gewesen, dieser habe in Österreich auch keinen aufrechten Wohnsitz gehabt. Das von der L GmbH eröffnete Bankkonto sei bis auf die Einzahlung von 10 € für den Kontoabschluss 2006 unbewegt geblieben. Die in den Rechnungen der L GmbH angeführten Leistungszeiträume passten nicht stimmig zum Zeitpunkt des Erwerbs der Gesellschaftsanteile durch J. Es seien auch Leistungen aus früheren Kalenderwochen angeführt, eine Rechnung verzeichne Leistungen ab September 2006. Gesellschafterwechsel und Umbenennung der Gesellschaft deuteten aber auf eine Zäsur hin, sodass frühestens ab der Übernahme und Umbenennung der Gesellschaft durch J das Zustandekommen eines geschäftlichen Kontakts zum Revisionswerber anzunehmen wäre.

13 Aus dem Strafurteil gegen P (Schwager des Revisionswerbers) sei abzuleiten, dass P den J als Scheingeschäftsführer der L GmbH vorgeschoben habe; tatsächlich sei P faktischer Geschäftsführer der L GmbH gewesen, P habe sich der L GmbH als Scheinunternehmen bedient, um dort tatsächlich bei der P GmbH beschäftigte Dienstnehmer anzumelden und auf diese Weise Abgaben und Sozialversicherungsbeiträge zu hinterziehen.

14 Die L GmbH sei ihrer Verpflichtung, Bücher zu führen und Steuererklärungen einzureichen, nicht nachgekommen. Mangels Vorhandenseins einer Buchhaltung bzw. von Belegen sowie mangels Abgabe von Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen, basierend auf der Anzahl der auf die L GmbH angemeldeten Arbeiter im Schätzungsweg ermittelt worden (die auf Basis der Schätzung festgesetzten Abgaben seien wegen Uneinbringlichkeit abgeschrieben worden). Mit dieser Schätzung sei aber keine Aussage darüber verbunden, dass die

Umsätze und Einkünfte aus den hier strittigen Rechnungen der L GmbH zuzurechnen seien. Die auf die L GmbH angemeldeten Arbeiter seien auch bei Bauvorhaben auf Baustellen der P GmbH eingesetzt worden; auch insoweit seien Scheinrechnungen von der L GmbH ausgestellt worden.

15 Die Tätigkeit des P als faktischer Geschäftsführer der L GmbH habe sich darauf beschränkt, einen Scheingeschäftsführer einzustellen, Scheinanmeldungen von Arbeitern vorzunehmen und Scheinrechnungen auszustellen. Dass P darüber hinaus in dieser Eigenschaft der L GmbH zuzurechnende Geschäfte geführt hätte, namentlich für die L GmbH die in den strittigen Rechnungen ausgewiesenen Leistungen mit dem Revisionswerber vereinbart und abgewickelt hätte, sodass eine Leistungserbringung durch die L GmbH anzunehmen wäre, könne nicht festgestellt werden.

16 P habe die L GmbH dazu verwendet, Dienstnehmer der P GmbH bei der L GmbH zum Schein anzumelden und diese dann zur Ausführung von Arbeiten auf Baustellen der P GmbH zu verwenden.

17 Der Revisionswerber habe nichts vorgebracht, das einen tatsächlichen Zahlungsfluss an die L GmbH zweifelsfrei erweislich machen könne. Die Modalitäten der Zahlungsabwicklung seien zudem „merkwürdig“. Ob es im Baugewerbe üblich sei, Subleistungen durch Barzahlung zu begleichen, könne dahingestellt bleiben, Barzahlungen in der vorliegenden Größenordnung - im Einzelfall wären 40.000 € bar ausgefolgt worden - seien jedenfalls ungewöhnlich. Aussagekräftige Belege dafür, dass das Geld jemals den Verfügungsbereich des Revisionswerbers verlassen hätte, fehlten. Die Unterschrift auf den vorgelegten Belegen sei unleserlich, die Angaben zur Aushändigung der Barbeträge seien unplausibel und widersprüchlich. Es sei nicht lebensnah, jemandem, den man nicht kenne und von dem man nicht mehr anzugeben wisse, als dass er „männlich und vermutlich ausländischer Abstammung“ sei, Barbeträge in der genannten Größenordnung auszuhändigen, auch wenn der Schwager (P) anwesend sei. Abweichend von dieser Darstellung habe der Revisionswerber auch angegeben, P habe (in seinem Auftrag) die Bezahlung mit dem Geschäftsführer der L GmbH durchgeführt. Dies stehe wiederum der Aussage des P entgegen, zu den Zahlungen an die L GmbH sei ihm nichts Näheres bekannt. Widersprüchlich sei weiters, dass die auf den mit Dezember 2006 datierten Rechnungen der L GmbH enthaltenen Vermerke „Betrag erhalten“ eine Barzahlung bereits im Jahr 2006 indizierten, während nach den Kassaaufzeichnungen die Barzahlung erst im Jahr 2007 erfolgt wäre. Es leuchte auch nicht ein, warum für die Zahlung der verrechneten Beträge in beträchtlicher Höhe der umständliche Weg gewählt worden sei, das Geld zuerst vom Konto abzuheben, in die Kassa einzulegen, um es sodann zeitnah wieder herauszunehmen und einer unbekannt Person gegen wenig beweiskräftige Zahlungsbestätigungen auszufolgen, wo es doch naheliegender und beweiskräftiger gewesen wäre, das Geld gleich vom Konto weg auf das Konto der L GmbH zu überweisen.

18 Zusammenfassend gehe das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die in Rede stehenden Rechnungen der L GmbH nicht das tatsächliche Geschehen widerspiegeln, sondern nur zum Schein ausgestellt worden seien.

19 Es wäre Sache des Revisionswerbers gewesen, klare und nachvollziehbare Angaben dazu zu machen, wie viele Arbeiter in der Malerbranche für die Erzielung seines Umsatzes erforderlich seien. Das vom Revisionswerber vorgelegte „Bilanzbranchenbild“ mit einer Darstellung der Kosten- und Leistungsstruktur stütze seinen Standpunkt nicht. Die Behauptung des Revisionswerbers, der von ihm verzeichnete Umsatz könne nicht lediglich mit seinen vier Beschäftigten erzielt werden, sei durch keinerlei Unterlagen untermauert. Er habe somit weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass dem Grunde nach Betriebsausgaben in Form von Fremdleistungsaufwand angefallen seien. Es sei kein Grund erkennbar, der zu der Annahme zwingen würde, dass auf den Baustellen des Revisionswerbers neben den vier Beschäftigten des Revisionswerbers Fremdarbeitskräfte zum Einsatz gekommen seien.

20 Das Bundesfinanzgericht sehe es damit weder als nachgewiesen noch als glaubhaft gemacht an, dass der Revisionswerber fremde Hilfe für die Ausführung der Bauarbeiten in Anspruch genommen habe, weshalb davon auszugehen sei, dass der Revisionswerber die aus diesen Arbeiten resultierenden Einnahmen habe erzielen können, ohne dass ihm die mit den strittigen Rechnungen geltend gemachten Ausgaben entstanden seien. Die von der L GmbH ausgestellten Scheinrechnungen hätten nur dazu gedient, überhöhte Betriebsausgaben geltend zu machen.

21 Der Revisionswerber habe sohin die an Dritte verrechneten Arbeiten erbracht, er habe aber die dafür im Kassabuch verzeichneten, dort jeweils knapp davor geleisteten Bareinlagen und in Summe den strittigen Rechnungen der L GmbH entsprechenden Zahlungen nicht geleistet. Da der Revisionswerber auf fremde Hilfe für diese Arbeiten nicht zurückgegriffen habe, bleibe auch kein Raum dafür, solche Ausgaben schätzungsweise zu berücksichtigen.

22 Aber selbst wenn davon auszugehen wäre, dass der Revisionswerber Fremdarbeitskräfte für die Ausführung dieser Leistungen herangezogen hätte und ihm dafür Ausgaben erwachsen wären, wäre die Abzugsfähigkeit zu versagen. Das Finanzamt habe von seinem Ermessen Gebrauch gemacht und den Revisionswerber gemäß § 162 BAO aufgefordert, den tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Beträge zu benennen. Dieser Aufforderung sei der Revisionswerber mit der Benennung der L GmbH bzw. mit der Erklärung, Empfänger sei deren handelsrechtlicher Geschäftsführer J, nicht nachgekommen. Die L GmbH sei nicht als tatsächlicher Empfänger der abgesetzten Beträge anzusehen. Die L GmbH habe die in den Rechnungen ausgewiesenen Arbeiten nicht ausgeführt. Die bei der L GmbH vorgenommene Schätzung von Umsätzen und Einkünften sage über eine Zurechnung der in Rede stehenden Beträge an die L GmbH nichts aus. Es sei dem Revisionswerber jedenfalls als Verschulden anzulasten, dass er eine Geschäftsbeziehung mit einer ihm bis dahin nicht vertrauten Subfirma, deren im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer ihm auch nicht bekannt gewesen sei, eingegangen sei, die dadurch geprägt gewesen sei, dass er sich auf Barzahlungen in beträchtlicher Höhe an wen immer gegen nicht beweiskräftige Zahlungsbestätigungen eingelassen habe. Er habe damit zu einer Verschleierung des Empfängers der abgesetzten Beträge beigetragen und damit jenen Abgabenverkürzungen Vorschub geleistet, denen § 162 BAO vorbeugen wolle.

23 Die Außenprüfung habe auch eine Verbindlichkeit des Revisionswerbers gegenüber der O GmbH gewinnerhöhend aufgelöst. Umstände, die den Schluss erlauben würden, dass bereits im Jahr 2006 nicht mehr mit der Geltendmachung dieser Verbindlichkeit zu rechnen gewesen wäre, seien aber nicht ersichtlich. In diesem Punkt sei der Beschwerde daher stattzugeben gewesen.

24 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision.

25 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.

26 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.

27 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.

28 Zur Zulässigkeit wird zunächst Vorbringen zur Wiederaufnahme des Verfahrens erstattet. Gerügt wird die mangelnde Begründung des erstinstanzlichen Wiederaufnahmebescheides. Dieses Vorbringen übersieht, dass die Abweisung der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 18. Dezember 2014 mit der (seinerzeit) dagegen erhobenen Revision nicht (wirksam) bekämpft wurde; die Wiederaufnahme ist demnach rechtskräftig verfügt. Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts ist damit zwar rechtswidrig, weil sie gegen den Grundsatz der Unwiederholbarkeit (ne bis in idem) verstößt. Doch könnte - abgesehen davon, dass der Verstoß gegen die Rechtskraft in der Revision nicht gerügt wird - eine Aufhebung der nunmehrigen Entscheidung des Bundesfinanzgerichts betreffend Wiederaufnahme durch den Verwaltungsgerichtshof (aus welchen Gründen auch immer) nur dazu führen, dass im weiteren Verfahren die Rechtskraft der bisherigen (für den Revisionswerber negativen) Entscheidung zur Wiederaufnahme zu beachten wäre. Damit ist aber der Revisionswerber durch die neuerliche Entscheidung nicht beschwert (vgl. auch VwGH 2.7.1996, 94/08/0228; 27.8.2013, 2011/06/0044). Schon deswegen ist die Revision betreffend Wiederaufnahme zurückzuweisen (vgl. VwGH 27.6.2017, Ro 2017/12/0012).

29 Soweit in der Revision im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens auf Ausführungen anlässlich der mündlichen Verhandlung und auf weitere Schriftsätze verwiesen wird, ist zu beachten, dass ein Verweis auf das Vorbringen im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht und im Verfahren vor der Verwaltungsbehörde die erforderliche gesonderte Darlegung der Zulässigkeit der Revision (schon deshalb) nicht zu ersetzen vermag, weil nach § 28 Abs. 3 VwGG die Revision selbst jene Gründe zu enthalten hat, aus denen die Revision entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes für zulässig erachtet wird (vgl. z.B. VwGH 27.11.2014, Ra 2014/03/0041, VwSlg. 18979/A; 3.4.2019, Ra 2018/18/0505; 30.6.2020, Ra 2020/03/0046, je mwN).

30 Die „Stellungnahme zur mündlichen Verhandlung vom 18.05.2021“ wurde per E-Mail und mit Postaufgabe

(jeweils) am 9. Juni 2021 eingebracht. Dem Finanzamt - als Partei des Beschwerdeverfahrens (§ 265 Abs. 5 BAO) - wurde das angefochtene Erkenntnis jedoch bereits am 8. Juni 2021 zugestellt, womit das angefochtene Erkenntnis wirksam erlassen wurde (vgl. VwGH 17.10.2018, Ra 2015/13/0058). Das in diesem Schriftsatz erstattete Vorbringen war daher vom Bundesfinanzgericht nicht zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO6, § 270 Tz 2: vor Wirksamkeit der Entscheidung); der Geltendmachung in der Revision steht - soweit es den Sachverhalt betrifft - damit das Neuerungsverbot entgegen (§ 41 VwGG).

31 Das Bundesfinanzgericht stützte seine Entscheidung zur Nichtberücksichtigung der vom Revisionswerber geltend gemachten Betriebsausgaben (Fremdleistungen der L GmbH) - mit umfangreicher Würdigung zu den vorliegenden Beweisergebnissen - primär darauf, dass deren Anfall nicht nachgewiesen und auch nicht glaubhaft gemacht wurde.

32 Die Revision kann insoweit einen die Zulässigkeit der Revision begründenden Mangel nicht aufzeigen. Eine in einem Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweismwürdigung wirft im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG auf (vgl. z.B. VwGH 19.3.2021, Ra 2021/13/0034, mwN). Insbesondere kann - entgegen den weitwendigen Darlegungen in der Revision - nicht erkannt werden, dass diese Sachverhaltsannahme gegen Denkgesetze oder gegen das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstoßen würde (vgl. zu diesen Kriterien z.B. VwGH 27.1.2021, Ra 2020/13/0068; 24.2.2021, Ro 2019/15/0006).

33 Wenn der Revisionswerber in diesem Zusammenhang auf durchschnittliche Ergebnisse laut „KMU-Forschung Austria“ verweist, ist zu bemerken, dass Abweichungen der Ergebnisse des Revisionswerbers (nach der Korrektur durch die Außenprüfung bzw. das Bundesfinanzgericht) von den angeführten Durchschnittswerten eine Unschlüssigkeit der Erwägungen des Bundesfinanzgerichts schon vom Ansatz her nicht aufzeigen können. Aus der vorgelegten Urkunde geht vielmehr hervor, dass auch erhebliche Abweichungen von diesen Durchschnittswerten vorliegen können.

34 Wenn sodann weiters geltend gemacht wird, die Überlegungen des Bundesfinanzgerichtes dazu, ob mit vier Beschäftigten ein Jahresumsatz von ca. 332.000 € hätte erzielt werden können, seien „mit massiven Fehlern behaftet“, so mag es sein, dass im Hinblick auf Feiertage, Urlaube und Krankenstände nicht 48 Arbeitswochen anzunehmen wären. Andererseits ist aber auch - wie vom Bundesfinanzgericht angeführt - auf die mögliche Mitarbeit des Revisionswerbers selbst zu verweisen, worauf die Revision nicht eingeht.

35 Der Revision gelingt es damit nicht, die Zulässigkeit der Revision begründende Mängel der Beweismwürdigung aufzuzeigen.

36 Vor diesem Hintergrund ist auf Einwände zur Alternativbegründung des Bundesfinanzgerichts (Nicht-Anerkennung der beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 BAO) nicht mehr einzugehen (vgl. - zu tragfähigen Alternativbegründungen - z.B. VwGH 17.2.2021, Ra 2020/13/0090, mwN).

37 In der Revision wird somit insgesamt nicht aufgezeigt, dass die Revision von einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG abhängt. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 20. Jänner 2022

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2022:RA2021130114.L00

Im RIS seit

02.03.2022

Zuletzt aktualisiert am

09.03.2022

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at