

# TE Vwgh Beschluss 2022/1/31 Ra 2022/13/0001

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 31.01.2022

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)  
10/07 Verwaltungsgerichtshof  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

## Norm

BAO §166  
BAO §167 Abs2  
BAO §183 Abs4  
BAO §21 Abs1  
BAO §269 Abs1  
B-VG Art133 Abs4  
VwGG §28 Abs3  
VwGG §34 Abs1

## 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 Revision des P in G, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Steuerberater in 1220 Wien, Stadlauer Straße 39/1/Top 12, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. Oktober 2021, Zl. RV/7400140/2020, betreffend Haftung (Kommunalsteuer und Wiener Dienstgeberabgabe) (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Magistrat der Stadt Wien), den Beschluss gefasst:

## Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

## Begründung

1 In der Niederschrift über die Schlussbesprechung im Rahmen einer gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben der S GmbH vom 20. November 2015 wurde u.a. festgestellt, monatliche Abhebungen des Revisionswerbers (des damaligen Gesellschafter-Geschäftsführers der S GmbH) seien als Geschäftsführerbezüge zu werten. Diese Bezüge seien u.a. der Kommunalsteuer in den Jahren 2013 und 2014 zu unterziehen. Weiters lägen laut Buchhaltung Fremdleistungen vor. Die zu Grunde liegenden Leistungen seien - im Hinblick darauf, dass auch Ausgangsrechnungen vorlägen - erbracht worden. Die S GmbH habe sich dabei möglicher Scheinfirmer bedient oder die Leistungen mit

Eigenpersonal, das nicht gemeldet gewesen sei, erbracht. Auf den Rechnungen seien hauptsächlich Arbeitsleistungen und Bereitstellung von Personal ersichtlich. 75% der Nettobeträge der Eingangsrechnungen würden den Lohnabgaben unterzogen.

2 Mit Bescheid vom 23. Jänner 2017 wurde der Revisionswerber für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen (Säumniszuschläge) der S GmbH in Höhe von 71.142,83 € sowie für den Rückstand an (Wiener) Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen (Säumniszuschläge) der S GmbH in Höhe von 6.944,46 €, jeweils für den Zeitraum Jänner 2013 bis Dezember 2014 haftbar gemacht und aufgefordert, diese Beträge binnen einem Monat zu entrichten.

3 In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, im April 2016 sei über das Vermögen der Primärschuldnerin (S GmbH) ein Konkursverfahren eröffnet worden. Der Revisionswerber sei bis 16. Jänner 2015 im Firmenbuch als Geschäftsführer der S GmbH eingetragen gewesen. Er habe weder die Zahlung der Abgaben veranlasst noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen. Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der S GmbH auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne. Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch der Zweckmäßigkeit und Billigkeit.

4 Der Revisionswerber erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde. Darin erklärte der Revisionswerber, auch die der Haftung zugrunde liegenden Sachbescheide der S GmbH anzufechten. Die nachgeforderten Abgaben seien Ergebnis einer gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben durch die Gebietskrankenkasse, die sich aber weigere, einen rechtsmittelfähigen Bescheid auszustellen. Zur inhaltlichen Seite könne daher nicht Stellung genommen werden. Es werde aber die Richtigkeit der Ergebnisse der Prüfung dem Grunde und der Höhe nach bestritten.

5 Mit Beschwerdeventscheidung vom 12. Mai 2020 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

6 Der Revisionswerber beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde teilweise Folge und schränkte die Haftung auf Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 41.268,79 (im Spruch näher aufgeschlüsselt) ein. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.

8 Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, im vorliegenden Fall sei dem Haftungsbescheid kein Abgabenbescheid vorangegangen. Es sei daher zunächst über den Abgabenanspruch abzusprechen.

9 Die Nachforderungen basierten auf den Feststellungen laut Niederschrift vom 20. November 2015. Demnach seien bei der S GmbH Eingangsrechnungen über Fremdleistungen gefunden worden:

10 a) Die A GmbH habe im Zeitraum vom 6. bis 31. Dezember 2014 Rechnungen über ca. 400.000 € gelegt. Der ehemalige Gesellschafter und Geschäftsführer der A GmbH habe dazu angegeben, es habe im Jahr 2014 keine Geschäftsbeziehungen zur S GmbH gegeben; er kenne weder den derzeitigen noch den damaligen Geschäftsführer der S GmbH. Originalrechnungen der A GmbH seien vom Schriftbild nicht mit jenen in der Buchhaltung der S GmbH vergleichbar. Es seien auch die Debitoren- bzw. Kreditorenkonten der A GmbH eingesehen worden; auf diesen Konten seien keine Zahlungen der S GmbH ersichtlich. Weiters sei die Steuerberatungskanzlei der A GmbH aufgesucht worden. Es sei festgestellt worden, dass die Unterschriften auf der vorgelegten Vollmacht nicht mit den Unterschriften auf den Kassenbelegen ident seien. Bei den aufgefundenen Rechnungen handle es sich eindeutig um gefälschte oder gekaufte Rechnungen. Zur Klärung, wer die Arbeiten durchgeführt habe, seien der (nunmehrige) Geschäftsführer der S GmbH und ein Mitarbeiter (E) mit dem steuerlichen Vertreter geladen worden. Der Geschäftsführer sei zu keinem Termin erschienen; der Mitarbeiter habe sich jeder Aussage enthalten. Die Originalrechnungen und Saldenlisten der A GmbH seien E und dem steuerlichen Vertreter vorgelegt worden. Zur Klärung, welche Personen oder Subunternehmer auf den diversen Baustellen der S GmbH gearbeitet hätten, seien die Baustellentagebücher und Details zu den jeweiligen Rechnungen angefordert worden; diese Unterlagen seien im Zuge der Prüfung nicht vorgelegt worden. Auch zum Vertragsabschluss und dazu, wer die Barzahlungen laut Kassenbelegen entgegengenommen habe, sei keine Auskunft gegeben worden.

11 b) Für den Zeitraum 1. Februar bis 17. Oktober 2014 seien Rechnungen der St GmbH in Höhe von ca. 1,3 Mio. €

gefunden worden; die Auszahlung dieser Beträge sei über die Kassa der S GmbH erfolgt. Der Geschäftsführer der St GmbH habe niemals über einen Wohnsitz im Inland verfügt. Am 4. Dezember 2014 sei das Insolvenzverfahren über die St GmbH eröffnet worden; dieses sei mangels Kostendeckung im April 2015 aufgehoben worden. Ab 6. September 2014 seien bei der St GmbH keine Dienstnehmer mehr angemeldet gewesen. Auch hier sei ersichtlich, dass der Kopf einer Rechnung nur auf eine neue Rechnung kopiert worden sei. Bei den Kassenbelegen handle es sich um die gleiche Schrift wie auf den Kassenbelegen der A GmbH. Auch zu diesem angeblichen Fremdleister habe es keine Klärung durch den Geschäftsführer, E oder den steuerlichen Vertreter gegeben.

12 c) Betreffend die H GmbH sei im Februar 2014 ein Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens zurückgewiesen worden. Mit 19. Dezember 2013 seien die letzten Dienstnehmer abgemeldet worden. Somit hätten ab diesem Datum keine Leistungen mehr erbracht werden können; Rechnungen, die nach dem 19. Dezember 2013 ausgestellt worden seien, könnten daher nicht anerkannt werden. Zu einer Klärung sei es im Rahmen des Termins nicht gekommen.

13 d) Betreffend die L KG sei der nunmehrige Gesellschafter-Geschäftsführer der S GmbH bis März 2013 Gesellschafter-Geschäftsführer gewesen. Als Dienstnehmer dieser Gesellschaft schienen Personen auf, die auch als Dienstnehmer der S GmbH gemeldet gewesen seien. Die Gesellschaft sei im März 2012 an R verkauft worden, der ab Mai 2013 über keinen aufrechten Wohnsitz im Bundesgebiet mehr verfügt habe. Die letzten Dienstnehmer seien mit Ende Oktober 2012 abgemeldet worden, vom 4. bis 13. Februar 2013 sei sodann ein einziger Dienstnehmer gemeldet gewesen. Die ab 2013 vorliegenden Rechnungen in Höhe von ca. 730.000 € seien nicht anzuerkennen, da die darin angeführten Leistungen nicht von Dienstnehmern der L KG erbracht worden sein könnten. Auch hiezu gebe es keine Klärung hinsichtlich der Durchführung der Arbeiten.

14 Gegen die Leistungserbringung durch die Subunternehmen spreche, dass es sich bei den Rechnungen der A GmbH um Fälschungen handle; der damalige Geschäftsführer der A GmbH habe erklärt, keine Geschäftsbeziehungen mit der S GmbH gehabt zu haben. Auch bei der St GmbH handle es sich um gefälschte Rechnungen. Die H GmbH habe keine Dienstnehmer angemeldet gehabt. Die Leistungserbringung in der verrechneten Höhe durch die L KG durch einen einzigen Dienstnehmer im Jahr 2013 sei denkunmöglich.

15 Zu keiner der im Rahmen der Prüfung vorgelegten und beanstandeten Rechnungen gebe es konkrete Anhaltspunkte, anhand derer eine tatsächliche Leistungserbringung durch die angeführten Unternehmen glaubhaft gemacht werden könnte.

16 Der Revisionswerber habe weder aufgeklärt noch belegt, wie und in welcher Weise er mit den in Rede stehenden Unternehmen in Kontakt getreten sei, wie und in welchem konkreten, auch zeitlichen Rahmen die den Rechnungen zugrundeliegenden Geschäfte im Einzelnen abgewickelt worden seien und wie viele Arbeitnehmer zur Durchführung der jeweils erteilten Aufträge notwendig gewesen seien bzw. tätig geworden seien. Er habe im Zuge des Prüfungsverfahrens keine wie immer gearteten Beweismittel (etwa Auftragsunterlagen, Kostenvoranschläge, sonstige Aufzeichnungen) angeboten und vorgelegt, die die tatsächliche Durchführung der weitgehend pauschal in Rechnung gestellten Arbeiten durch die in den Rechnungen ausgewiesenen Unternehmen zumindest hätten glaubhaft machen können.

17 Dem Revisionswerber seien sowohl die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20. November 2015 als auch die Feststellungen des Finanzamts zu den Lohnabgaben 2013 und 2014 übermittelt worden. Daraus sei u.a. ersichtlich, dass der nachfolgende Geschäftsführer sowie der Mitarbeiter E und der im Zeitpunkt der Prüfung bevollmächtigte steuerliche Vertreter keine Angaben zu den Fremdleistern und keine Auskünfte zu den Vertragsabschlüssen gemacht hätten. Dies sei auch vom Revisionswerber trotz Kenntnis dieses Sachverhaltes im vorliegenden Verfahren nicht nachgeholt worden. Dies lasse den Schluss zu, dass für die Arbeiten nicht angemeldete Arbeitskräfte verwendet worden seien und die in den Rechnungen pauschal ausgewiesenen Leistungen tatsächlich nicht durch die in den Rechnungen ausgewiesenen Unternehmen ausgeführt worden seien.

18 Das Bundesfinanzgericht gehe daher davon aus, dass die Eingangsrechnungen der Subunternehmer Deckungsrechnungen bzw. gefälschte Rechnungen seien. Ihnen liege keine in der in den Rechnungen ausgewiesenen Form bestanden habende Geschäftsbeziehung zu Grunde. Die behaupteten Barzahlungen an diese Gesellschaften seien nicht geleistet worden. Die Arbeiten an die Auftraggeber der S GmbH seien jedoch erbracht worden; demnach seien durch die S GmbH Arbeitskräfte eingesetzt worden, über die sie „offiziell“ nicht verfügt habe.

19 Der tatsächliche Aufwand für eingesetzte Arbeiter sei zahlenmäßig nicht ermittelbar. Die belangte Behörde habe bei ihrer Schätzung 75% der Nettorechnungssummen der nicht anerkannten Rechnungen den Lohnabgaben unterzogen und einen Sicherheitszuschlag verhängt. Dies sei nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts überhöht; es entspreche vielmehr der langjährigen Praxis, 50% der in den Rechnungen ausgewiesenen Kosten als Betriebsausgaben zu berücksichtigen; ein Sicherheitszuschlag komme dabei nicht in Betracht. Insoweit sei daher der Beschwerde stattzugeben gewesen.

20 Der Revisionswerber sei im Zeitraum 29. Juni 2011 bis 16. Jänner 2015 alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer der S GmbH gewesen. Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten seien bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Der Revisionswerber habe abgabenrechtliche Pflichten schuldhaft verletzt. Er hafte aber nicht für die Säumniszuschläge, da diese erstmals mit dem Haftungsbescheid geltend gemacht und damit fällig geworden seien; zu diesem Zeitpunkt sei der Revisionswerber schon lange nicht mehr Geschäftsführer der S GmbH gewesen.

21 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Revision.

22 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.

23 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.

24 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.

25 Zur Zulässigkeit der Revision wird zunächst geltend gemacht, einer Entscheidung dürfe nur zugrunde gelegt werden, was dem Betroffenen zugänglich gemacht worden sei. Das angefochtene Erkenntnis sei aber (u.a.) auf dem Revisionswerber nicht zugängliches Rechenwerk von Fremdleistern gestützt worden.

26 Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass es mit rechtsstaatlichen Grundsätzen unvereinbar ist, einen Bescheid auf der Partei nicht zugängliche Beweismittel zu stützen (vgl. zuletzt VwGH 14.1.2022, Ra 2021/13/0083, mwN). Im vorliegenden Fall wurden aber sämtliche Umstände, auf die sich die belangte Behörde und das Bundesfinanzgericht stützten, dem Revisionswerber - insbesondere im Wege eines ausdrücklichen Vorhalts durch das Bundesfinanzgericht - (und zuvor bereits Vertretern der S GmbH) offengelegt und zugänglich gemacht. Insbesondere zu dem als dem Revisionswerber nicht zugänglich gerügten Rechenwerk von Fremdleistern ist zu bemerken, dass etwa Saldenlisten der A GmbH vorgehalten wurden; eine (konkrete) Stellungnahme hiezu erfolgte aber nicht. Die geltend gemachte Rechtswidrigkeit liegt sohin nicht vor.

27 Sodann wird gerügt, die belangte Behörde und das Bundesfinanzgericht hätten größtenteils mit unstatthafter Beweislastumkehr agiert. Der Revisionswerber führt dazu aus, die Beweislast lege fest, zu wessen Lasten es gehe, wenn eine Tatsache unbewiesen geblieben sei. Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass das Bundesfinanzgericht (positive) Feststellungen getroffen hat; ein „non liquet“-Fall liegt nicht vor; Fragen der Beweislast stellen sich somit hier nicht.

28 Wenn in der Folge geltend gemacht wird, es liege keine Beweismündigung vor, so enthält das angefochtene Erkenntnis aber - wenn auch nicht unter gesonderter Überschrift ausgewiesene - Erwägungen zur Beweismündigung, wenn es (hier zwar unüblich vor der Darlegung, von welchem Sachverhalt das Bundesfinanzgericht ausgeht; Seite 46 des angefochtenen Erkenntnisses) konkret die Umstände dafür nennt, die gegen die Leistungserbringung durch die Subunternehmen sprechen (Seiten 43 ff des angefochtenen Erkenntnisses). Die Zulässigkeit der Revision begründende Mängel der Beweismündigung kann die Revision mit ihren abstrakt gehaltenen Ausführungen nicht darlegen. Insbesondere hat das Bundesfinanzgericht auch nicht aus dem bloßen Misslingen eines Nachweises auf das Erwiesensein des Gegenteils geschlossen; der Revisionswerber (und zuvor Vertreter der S GmbH) haben vielmehr

- trotz Vorhalts und Aufforderung - keine Beweise beigebracht (oder auch nur beantragt). Entgegen der Revisionsbehauptung ist auch nicht vom Fehlen von schlüssigen Beweisen auszugehen, wenn etwa auf die Aussage des Geschäftsführers eines (behaupteten) Subunternehmers verwiesen wird.

29 Die Revision macht weiters Feststellungsmängel geltend. Dazu führt die Revision zunächst aus, der Besteuerung seien reale, nicht davon abweichende (fiktive) Sachverhalte zu Grunde zu legen. Dies sei aber hier der Fall, führe das Bundesfinanzgericht doch aus, dass letztendlich der festgestellte und nicht der tatsächliche Sachverhalt die Grundlage für die behördliche Entscheidung bilde. Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht - wie es in der Folge ohnehin (mit Verweis auf Stoll, BAO, § 166, Seite 1754) darlegt - damit nur darauf verweist, dass die in der Vergangenheit liegenden Tatsachen nicht mit absoluter Gewissheit erkannt werden könnten; es seien aber in einem geordneten Verfahren jene Feststellungen zu treffen, von denen anzunehmen sei, dass sie dem tatsächlichen Geschehen in einem hohen Maße entsprechen. Das Bundesfinanzgericht legt somit - entgegen den Behauptungen des Revisionswerbers - keineswegs einen bloß fiktiven Sachverhalt zu Grunde. Eine Mangelhaftigkeit des angefochtenen Erkenntnisses kann damit nicht aufgezeigt werden.

30 Entgegen den wiederholten Behauptungen des Revisionswerbers ist das angefochtene Erkenntnis auch keineswegs „frei von jeglicher Beweismündigung und damit von konkreten und nachprüfbar Tatsachenkonstatierungen“. Das angefochtene Erkenntnis schildert (wenn auch sehr knapp zusammengefasst) den von ihm angenommenen Sachverhalt und begründet ausführlich, welche Erwägungen zur Annahme dieses Sachverhalts geführt haben.

31 Wenn schließlich geltend gemacht wird, nach § 21 Abs. 1 BAO sei auf das „wirtschaftliche Substrat“ durchzugreifen, ist nicht erkennbar, in welcher Weise hier äußere Erscheinungsformen des Sachverhalts vom wahren wirtschaftlichen Gehalt abweichen sollen. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass behauptete Fremdleistungen nicht erbracht wurden, sondern dass diese Leistungen durch eigene (wenn auch nicht „offizielle“) Mitarbeiter erfolgten. Aus welchem Grunde näher auf die operative Seite des Baugeschäfts der S GmbH einzugehen gewesen wäre, ist gleichfalls nicht erkennbar; dass die S GmbH die von ihr geschuldeten Leistungen erbracht hat (wenn auch nicht mit den von ihr behaupteten Subunternehmern), ist nicht strittig.

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

Wien, am 31. Jänner 2022

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2022:RA2022130001.L00

**Im RIS seit**

04.03.2022

**Zuletzt aktualisiert am**

18.03.2022

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

© 2024 JUSLINE

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

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