

TE Vwgh Beschluss 2022/8/23 Ra 2022/13/0072

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.08.2022

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §162

BAO §162 Abs1

BAO §162 Abs2

BAO §184

BAO §20

EStG 1988 §4 Abs4

KStG 1988 §8 Abs2

VwRallg

1. BAO § 162 heute

2. BAO § 162 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 162 heute

2. BAO § 162 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 162 heute

2. BAO § 162 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 20 heute

2. BAO § 20 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 4 heute

2. EStG 1988 § 4 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025

4. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025

5. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024

6. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023

7. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

8. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
 9. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
 10. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 11. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
 12. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 13. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
 14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
 15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
 16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 17. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
 18. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 19. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
 20. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 21. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 22. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
 24. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
 25. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
 26. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
 27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
 28. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
 29. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
 30. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
 31. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
 32. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
 33. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
 34. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 35. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
 36. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
 37. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 38. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 39. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
 40. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
 41. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
 42. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
 43. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
 44. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
 45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
 46. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 47. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
 48. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
 50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
 51. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
1. KStG 1988 § 8 heute
 2. KStG 1988 § 8 gültig ab 31.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
 3. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2017 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
 4. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 5. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
 6. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015

7. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
8. KStG 1988 § 8 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
9. KStG 1988 § 8 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
10. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2009 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
11. KStG 1988 § 8 gültig von 24.05.2007 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
12. KStG 1988 § 8 gültig von 05.06.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
13. KStG 1988 § 8 gültig von 25.11.1994 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 922/1994
14. KStG 1988 § 8 gültig von 01.12.1993 bis 24.11.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
15. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
16. KStG 1988 § 8 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991

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 der D GmbH in G, vertreten durch die Rechtsanwälte Gruber Partnerschaft KG in 1010 Wien, Wipplingerstraße 20, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12. April 2022, Zl. RV/7105101/2015, betreffend Wiederaufnahme (Körperschaftsteuer 2008 bis 2012), Körperschaftsteuer 2008 bis 2012 sowie Anspruchszinsen 2008 bis 2012, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 In der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung vom 6. Mai 2015 wurde u.a. festgehalten, die revisionswerbende Partei, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, sei im Prüfungszeitraum (2008 bis 2012) ausschließlich für die X AG tätig gewesen. Nach näheren Ausführungen zu einzelnen „Subunternehmern“ der Revisionswerberin wurde dargelegt, die Revisionswerberin habe tatsächlich Personal beschäftigt, das jedoch formell bei einem anderen Unternehmen angemeldet gewesen sei. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei die Revisionswerberin als Dienstgeber anzusehen. Der tatsächliche Lohnaufwand für diese Arbeitnehmer werde aus der von der Revisionswerberin vorgelegten Kalkulation ermittelt. Als Stundensatz werde der von den Fremdleistungsfirmen für die Einzelstunden in Ansatz gebrachte Wert angesetzt. Als Betriebsaufwand würden nach Erfahrungswerten 50 % der verrechneten Leistungen als üblicher Nettolohn für die Arbeiter geschätzt. Die Revisionswerberin habe insbesondere die durch Pauschalbeträge abgerechneten Leistungen nicht hinreichend begründen können; sie habe keine entsprechenden Grundaufzeichnungen vorgelegt. Die Widersprüche in den Aussagen der Geschäftsführer der Revisionswerberin, die beinahe durchgehende Beschäftigung von Gesellschaften, die keinen ordentlichen Sitz, kein feststellbares Anlagevermögen und keine Infrastruktur gehabt hätten und die Differenzen bei der Kalkulation ließen den Schluss zu, dass von den Subfirmen Scheinrechnungen gelegt worden seien. Der den Lohnaufwand übersteigende Betrag werde als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt und den Gesellschaftern zu gleichen Anteilen zugerechnet.

2 Mit Bescheiden vom 11. Mai 2015 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2008 bis 2012 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und setzte Körperschaftsteuer sowie Anspruchszinsen betreffend Körperschaftsteuer für diese Jahre fest. In der Begründung verwies das Finanzamt auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung. Mit Bescheiden vom 11. Mai 2015 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 2008 bis 2012 gemäß Paragraph 303, Absatz eins, BAO wieder auf und setzte Körperschaftsteuer sowie Anspruchszinsen betreffend Körperschaftsteuer für diese Jahre fest. In der Begründung verwies das Finanzamt auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.

3 Die Revisionswerberin erhob gegen diese Bescheide mit Schriftsatz vom 27. August 2015 Beschwerde und beantragte die sofortige Vorlage an das Bundesfinanzgericht ohne Erlassen einer Beschwerdeentscheidung.

4 Mit Vorlagebericht vom 8. Oktober 2015 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass gegen dieses Erkenntnis eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig

sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es sprach aus, dass gegen dieses Erkenntnis eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei.

6 Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, das Finanzamt habe die Wiederaufnahme auf Umstände (Scheinrechnungen durch Subunternehmen mit Zahlungsrückflüssen) gestützt, die dem Finanzamt erst im Zuge der Außenprüfung bekannt geworden seien. Es liege damit ein neu hervorgekommener Tatsachenkomplex vor, auf den die Wiederaufnahme habe gestützt werden können.

7 Nach den Ausführungen des einzigen Auftraggebers der Revisionswerberin sei es vertraglich verboten gewesen, ohne Genehmigung der X AG weitere Subfirmen zu beschäftigen. Ohne grundsätzliche Fachkenntnisse sei es (im vorliegenden Fall) nicht möglich, Teile fachgerecht auszupacken und zuzuordnen und daher an die richtigen Stellen zu verbringen. Es sei daher davon auszugehen, dass nicht jeweils neue Subfirmen mit der von der Revisionswerberin auszuführenden Arbeit beauftragt worden seien, sondern über den gesamten Zeitraum solche Schwarzarbeiter beschäftigt worden seien, die von der Revisionswerberin bereits angelernt worden seien, um diese Tätigkeiten auszuführen.

8 Das Bundesfinanzgericht traf sodann nähere Feststellungen zu den einzelnen Unternehmen, die Rechnungen an die Revisionswerberin gelegt hatten. Das Bundesfinanzgericht kam dabei jeweils zum Ergebnis, dass von diesen Gesellschaften keine Leistungen erbracht worden seien und die Revisionswerberin sich zur Erledigung der in den Rechnungen abgebildeten Leistungen Schwarzarbeiter bedient habe, wobei im Schätzungsweg angenommen werde, dass sie Zahlungen in Höhe von 50 % der üblichen Aufwendungen geleistet habe, da bei solchen Schwarzarbeiterleistungen keine Lohnnebenkosten anfielen. Es sei auch anzunehmen, dass es zu Zahlungsrückflüssen an die ursprünglichen Rechnungszahler (also die Revisionswerberin) gekommen sei und insoweit verdeckte Ausschüttungen vorlägen.

9 Dagegen wendet sich die vorliegende Revision.

10 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.

1 1 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.

12 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.

13 Zur Zulässigkeit der Revision wird geltend gemacht, die Behörde könne in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug von geltend gemachten Ausgaben verweigern. Als Behelf dazu stehe allerdings als besonderes Instrument eigens § 162 BAO zur Verfügung. Im konkreten Fall habe die Behörde aber keinen Gebrauch von diesem Instrument gemacht. Damit werde die bisher nicht beantwortete Rechtsfrage aufgeworfen, ob aufgrund der dargelegten Rechtsfolgen bei Verdachtsmomenten in Bezug auf die Abzugsfähigkeit einer Betriebsausgabe in Folge einer fraglichen

Ausgangsrechnung eine prüfende Behörde von diesem Ermessen iSd § 162 BAO im konkreten Fall Gebrauch machen müsse oder ob die Rechtsprechung in Bezug auf § 162 BAO analog auf die Abzugsfähigkeit von Scheinrechnungen angewandt werden könne (insbesondere in Bezug auf Sorgfaltspflichten, unerfüllbare Benennungsaufträge usw.). Grundsätzlich sei eine Empfängerbenennung nach § 162 BAO als spezielle Ermessensausübungsnorm der freien Beweiswürdigung vorzuziehen; nur bereits offenkundig fingierte Ausgaben erübrigten eine Empfängerbenennung. Im vorliegenden Fall könne aber eine solche Offenkundigkeit nicht in Rede stehen, da im Zuge der Außenprüfung eine Erledigung im Sinne des § 162 BAO angedacht worden sei. Steuerpflichtige hätten bei der Gestaltung ihrer Geschäftsbeziehungen bestimmte Sorgfaltspflichten. Für den Bereich der Empfängerbenennung nach § 162 BAO sei aber bedeutsam, dass das Finanzamt dem Steuerpflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilen dürfe. Ein entsprechender Auftrag zur Empfängerbenennung dürfe nicht erteilt werden, wenn es dem Unternehmer, der Leistungen von einem Subunternehmer beziehe, trotz entsprechender Sorgfalt unverschuldet nicht möglich sei, die tatsächlichen Empfänger der Entgeltzahlungen zu kennen. Dass der Unternehmer nicht geprüft habe, ob der Subunternehmer an der im Firmenbuch eingetragenen Adresse seinen Sitz und betriebliche Einrichtungen habe und zur Erbringung der bestellten Leistungen in der Lage sei, könne nicht ohne nähere Begründung als Sorgfaltspflichtverletzung angesehen werden. Sei die Anwendung des § 162 BAO zulässig, so bleibe für eine Glaubhaftmachung oder eine Schätzung der Aufwendungen kein Raum. Zur Zulässigkeit der Revision wird geltend gemacht, die Behörde könne in Ausübung der freien Beweiswürdigung den Abzug von geltend gemachten Ausgaben verweigern. Als Behelf dazu stehe allerdings als besonderes Instrument eigens Paragraph 162, BAO zur Verfügung. Im konkreten Fall habe die Behörde aber keinen Gebrauch von diesem Instrument gemacht. Damit werde die bisher nicht beantwortete Rechtsfrage aufgeworfen, ob aufgrund der dargelegten Rechtsfolgen bei Verdachtsmomenten in Bezug auf die Abzugsfähigkeit einer Betriebsausgabe in Folge einer fraglichen Ausgangsrechnung eine prüfende Behörde von diesem Ermessen iSd Paragraph 162, BAO im konkreten Fall Gebrauch machen müsse oder ob die Rechtsprechung in Bezug auf Paragraph 162, BAO analog auf die Abzugsfähigkeit von Scheinrechnungen angewandt werden könne (insbesondere in Bezug auf Sorgfaltspflichten, unerfüllbare Benennungsaufträge usw.). Grundsätzlich sei eine Empfängerbenennung nach Paragraph 162, BAO als spezielle Ermessensausübungsnorm der freien Beweiswürdigung vorzuziehen; nur bereits offenkundig fingierte Ausgaben erübrigten eine Empfängerbenennung. Im vorliegenden Fall könne aber eine solche Offenkundigkeit nicht in Rede stehen, da im Zuge der Außenprüfung eine Erledigung im Sinne des Paragraph 162, BAO angedacht worden sei. Steuerpflichtige hätten bei der Gestaltung ihrer Geschäftsbeziehungen bestimmte Sorgfaltspflichten. Für den Bereich der Empfängerbenennung nach Paragraph 162, BAO sei aber bedeutsam, dass das Finanzamt dem Steuerpflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilen dürfe. Ein entsprechender Auftrag zur Empfängerbenennung dürfe nicht erteilt werden, wenn es dem Unternehmer, der Leistungen von einem Subunternehmer beziehe, trotz entsprechender Sorgfalt unverschuldet nicht möglich sei, die tatsächlichen Empfänger der Entgeltzahlungen zu kennen. Dass der Unternehmer nicht geprüft habe, ob der Subunternehmer an der im Firmenbuch eingetragenen Adresse seinen Sitz und betriebliche Einrichtungen habe und zur Erbringung der bestellten Leistungen in der Lage sei, könne nicht ohne nähere Begründung als Sorgfaltspflichtverletzung angesehen werden. Sei die Anwendung des Paragraph 162, BAO zulässig, so bleibe für eine Glaubhaftmachung oder eine Schätzung der Aufwendungen kein Raum.

14 Mit diesem Vorbringen wird eine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht dargetan. Mit diesem Vorbringen wird eine Rechtsfrage iSd Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht dargetan.

15 Wird von § 162 BAO Gebrauch gemacht, so führt dies bei Verweigerung der verlangten Angaben auch dann zur Nichtanerkennung der Betriebsausgaben, wenn sie als solche erwiesen oder glaubhaft gemacht worden sind. Dies dient bestimmten - die Erfassung der Beträge beim Empfänger betreffenden - Gesetzeszwecken, an denen sich auch die Ausübung des Ermessens, von der Bestimmung Gebrauch zu machen, zu orientieren hat (vgl. VwGH 4.6.2009, 2004/13/0076, mwN). Im vorliegenden Fall erfolgte eine derartige Aufforderung nicht, sodass sich die Frage, ob diese Aufforderung offenbar unerfüllbar gewesen wäre (vgl. dazu etwa VwGH 17.11.2020, Ra 2020/13/0064, mwN), hier nicht stellt. Der Umstand, dass das Finanzamt (und in der Folge das Bundesfinanzgericht) eine derartige Aufforderung nicht vorgenommen hat, kann aber die Revisionswerberin von vornherein nicht in ihren Rechten verletzen, würde doch eine derartige Aufforderung (wenn sie nicht ausreichend beantwortet wurde) - wie auch in der Revision dargelegt - dazu führen, dass für eine Schätzung von Aufwendungen nach § 184 BAO kein Raum bliebe (vgl. VwGH 25.4.2013, 2013/15/0155, mwN) und die geltend gemachten Ausgaben (anders als nach dem vorliegenden Erkenntnis) zur Gänze nicht zu berücksichtigen wären (vgl. VwGH 18.3.2022, Ra 2020/13/0016, mwN). Wird von Paragraph 162, BAO Gebrauch

gemacht, so führt dies bei Verweigerung der verlangten Angaben auch dann zur Nichtanerkennung der Betriebsausgaben, wenn sie als solche erwiesen oder glaubhaft gemacht worden sind. Dies dient bestimmten - die Erfassung der Beträge beim Empfänger betreffenden - Gesetzeszwecken, an denen sich auch die Ausübung des Ermessens, von der Bestimmung Gebrauch zu machen, zu orientieren hat (vergleiche, VwGH 4.6.2009, 2004/13/0076, mwN). Im vorliegenden Fall erfolgte eine derartige Aufforderung nicht, sodass sich die Frage, ob diese Aufforderung offenbar unerfüllbar gewesen wäre (vergleiche, dazu etwa VwGH 17.11.2020, Ra 2020/13/0064, mwN), hier nicht stellt. Der Umstand, dass das Finanzamt (und in der Folge das Bundesfinanzgericht) eine derartige Aufforderung nicht vorgenommen hat, kann aber die Revisionswerberin von vornherein nicht in ihren Rechten verletzen, würde doch eine derartige Aufforderung (wenn sie nicht ausreichend beantwortet wurde) - wie auch in der Revision dargelegt - dazu führen, dass für eine Schätzung von Aufwendungen nach Paragraph 184, BAO kein Raum bliebe (vergleiche, VwGH 25.4.2013, 2013/15/0155, mwN) und die geltend gemachten Ausgaben (anders als nach dem vorliegenden Erkenntnis) zur Gänze nicht zu berücksichtigen wären (vergleiche, VwGH 18.3.2022, Ra 2020/13/0016, mwN).

1 6 Unabhängig von einer möglichen Aufforderung nach § 162 BAO hat aber die Abgabenbehörde nach § 161 Abs. 1 BAO die Abgabenerklärungen zu prüfen. Bei Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hat sie nach § 161 Abs. 2 BAO die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält und erforderliche Beweise aufzunehmen. Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen (§ 184 Abs. 1 BAO). Unabhängig von einer möglichen Aufforderung nach Paragraph 162, BAO hat aber die Abgabenbehörde nach Paragraph 161, Absatz eins, BAO die Abgabenerklärungen zu prüfen. Bei Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hat sie nach Paragraph 161, Absatz 2, BAO die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält und erforderliche Beweise aufzunehmen. Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen (Paragraph 184, Absatz eins, BAO).

1 7 Dass im vorliegenden Fall Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung bestanden, wird im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht bestritten. Auch den beweiswürdigenden Erwägungen des Bundesfinanzgerichts wird im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht entgegengetreten. Ausgehend von den somit in unbedenklicher Weise auf diese Erwägungen gestützten Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts kann aber eine die Zulässigkeit der Revision begründende Rechtswidrigkeit nicht aufgezeigt werden. Es entspricht insbesondere der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass in Fällen von „Deckungsrechnungen“ eine Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vgl. z.B. VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020). Dass im vorliegenden Fall Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung bestanden, wird im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht bestritten. Auch den beweiswürdigenden Erwägungen des Bundesfinanzgerichts wird im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht entgegengetreten. Ausgehend von den somit in unbedenklicher Weise auf diese Erwägungen gestützten Sachverhaltsannahmen des Bundesfinanzgerichts kann aber eine die Zulässigkeit der Revision begründende Rechtswidrigkeit nicht aufgezeigt werden. Es entspricht insbesondere der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass in Fällen von „Deckungsrechnungen“ eine Schätzung der Betriebsausgaben („Schwarzlöhne“) und (dazu komplementären) verdeckten Ausschüttungen vorgenommen werden kann (vergleiche, z.B. VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 14.1.2022, Ra 2021/13/0083; 31.1.2022, Ra 2022/13/0001; 10.5.2022, Ra 2022/15/0020).

1 8 Im Zulässigkeitsvorbringen der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen. Im Zulässigkeitsvorbringen der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher ohne weiteres Verfahren zurückzuweisen.

Wien, am 23. August 2022

Schlagworte

Ermessen VwRallg8

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2022:RA2022130072.L00

Im RIS seit

15.09.2022

Zuletzt aktualisiert am

04.10.2022

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at