

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

19.12.2018

Geschäftszahl

Ra 2017/15/0004

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 G H in L, vertreten durch Dr. Hubert Maier, Rechtsanwalt in 4310 Mauthausen, Vormarktstraße 17, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28. September 2016, Zl. RV/2100020/2015, betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005, den **Beschluss** gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Bei der (mittlerweile aufgelösten) J KG, an der im Streitzeitraum JR als Komplementär und MW sowie HH als Kommanditisten beteiligt waren, fand im Jahr 2008 eine abgabenbehördliche Prüfung statt, bei welcher der Prüfer zur Ansicht gelangte, dass die von dieser Gesellschaft erzielten Umsätze und Einkünfte nicht ihr zuzurechnen seien. Der Prüfer nahm die Existenz einer aus MW, HH und der Revisionswerberin (der Ehefrau des HH) bestehenden Gesellschaft bürgerlichen Rechts an und rechnete ihr Umsätze und Einkünfte zu. Diese Beurteilung stützte der Prüfer im Wesentlichen darauf, dass der im Firmenbuch eingetragene Komplementär der J KG (JR) nach den durchgeführten Ermittlungen - insbesondere nach den Aussagen der von der Gesellschaft beschäftigten Arbeitnehmer sowie ihrer Geschäftspartner - tatsächlich keine Geschäftstätigkeit in der J KG entfaltet habe, sondern diese von den genannten Gesellschaftern und der Revisionswerberin betrieben worden sei. Deren Angaben seien aufgrund von Widersprüchen in ihren Aussagen, welche im Besprechungsprogramm für die Schlussbesprechung vom 29. Oktober 2008 näher angeführt werden, unglaubwürdig. Die Angabe der Revisionswerberin, für ihre Buchhaltungstätigkeit der J KG ein Entgelt in Rechnung gestellt zu haben, habe sich im Zuge einer Betriebsprüfung als unwahr herausgestellt. Weiters habe die Revisionswerberin über Zeichnungsberechtigungen für betriebliche Bankkonten der J KG verfügt, von denen sie und ihr Ehemann Privatentnahmen getätigt hätten. Schließlich stellte der Prüfer anhand von Unterlagen und Zeugenaussagen fest, dass an Stelle des Komplementärs der J KG die vorgenannten Personen im Geschäftsverkehr aufgetreten seien, wobei die Revisionswerberin die Gesellschaft unentgeltlich vor Behörden vertreten habe. Der Prüfer nahm das Bestehen einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zwischen diesen Personen an, weshalb ihnen als Mitunternehmer die vorgeblich von der J KG erzielten Einkünfte und Umsätze zuzurechnen seien, wobei der Anteil der Revisionswerberin entsprechend der von ihr erbrachten Leistungen auf 20 % zu schätzen gewesen sei.

2 Das Finanzamt folgte dem Prüfer und stellte die Einkünfte der im Streitjahr 2005 als existierend angenommenen GesbR mit 25.270,37 EUR fest, wovon ein Gewinnanteil von 5.054,07 EUR auf die Revisionswerberin entfiel.

3 Die Revisionswerberin brachte u.a. gegen die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005 das Rechtsmittel der Berufung ein.

4 Mit Bescheid vom 11. Oktober 2011, RV/0042-G/09, wies der unabhängige Finanzsenat die Berufung ab. Begründend schloss er sich nach Wiedergabe des dem Erstbescheid zugrunde liegenden Besprechungsprogrammes der Rechtsauffassung des Finanzamtes an, wonach die J KG eine Scheinfirma gewesen sei, durch die die Tätigkeit der H & W GesbR verschleiert werden sollte, und führte ergänzend aus, die Revisionswerberin habe eine Geschäftstätigkeit in der genannten GesbR entfaltet, wobei ein Gewinnanteil von 20 % den von ihr erbrachten Leistungen entspreche.

5 Der Verwaltungsgerichtshof hob mit Erkenntnis vom 27. November 2014, 2011/15/0184 (im Folgenden: Vorerkenntnis), die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 11. Oktober 2011, soweit sie

die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005 betraf, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf, weil der angefochtene Bescheid keine Feststellungen darüber enthielt, dass ein Gesellschaftsvertrag über eine GesbR (mit der Revisionswerberin als Gesellschafterin) geschlossen worden wäre, oder zumindest darüber, dass die Revisionswerberin Unternehmerinitiative für die GesbR entwickelt und Unternehmerrisiko getragen hätte (Hinweis auf Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 23 Tz 28). Die von der belangten Behörde getroffenen Feststellungen reichten nicht aus, um beurteilen zu können, ob der Revisionswerberin eine Mitunternehmerstellung zukommt.

6 Im fortgesetzten Verfahren gab das gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG mit 1. Jänner 2014 an die Stelle des unabhängigen Finanzsenates getretene Bundesfinanzgericht der (nunmehrigen) Beschwerde - nach Einholung einer Stellungnahme des Finanzamtes zur angenommenen Mitunternehmerstellung der Revisionswerberin - wiederum keine Folge und stellte - mit eingehender Begründung - fest, dass die Revisionswerberin Unternehmerinitiative für die GesbR entwickelt und Unternehmerrisiko getragen habe.

7 Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für nicht zulässig, weil die Frage der Mitunternehmerstellung der Revisionswerberin ausschließlich von der rechtlichen Würdigung des - nicht über den Einzelfall hinausgehenden - festgestellten Sachverhaltes abhängig sei.

8 Dagegen richtet sich die vorliegende außerordentlich Revision. 9 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.

10 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 derartiger Beschluss ist nach § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

11 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.

12 In der Revision wird unter der Überschrift "3. Revisionszulässigkeit" der Erwägungsteil des Vorerkenntnisses wiedergegeben und u.a. ausgeführt:

"Der Verwaltungsgerichtshof rügt explizit, dass keine Feststellungen darüber getroffen wurden, ob ein Gesellschaftsvertrag über eine GesbR (mit der Beschwerdeführerin als Gesellschafterin) geschlossen wurde. Ferner fehlen dem VwGH begründende Feststellungen darüber, dass die Revisionswerberin Unternehmerinitiative FÜR die angebliche GesbR entwickelt und Unternehmerrisiko getragen hätte. Der Verwaltungsgerichtshof verweist bei seinen Ausführungen ausdrücklich auf die von Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 23 Tz 28 erstellten Richtlinien bzw. Leitgedanken. Der Verwaltungsgerichtshof stellte ferner fest, dass die getroffenen Feststellungen nicht ausreichen, um beurteilen zu können, ob der Beschwerdeführerin eine Mitunternehmerstellung zukommt.

Das Bundesfinanzgericht interpretiert in seinem Erkenntnis (...) die vorzitierte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes jedoch so, dass der Verwaltungsgerichtshof für das Erste unmissverständlich zum Ausdruck gebracht habe, dass auch für ihn am Scheinfirmencharakter der J KG einerseits und somit der Existenz der H&W GesbR andererseits kein Zweifel bestanden habe - andernfalls hätte ja die Beurteilung zur Beantwortung der Frage nach einer Mitunternehmerschaft der Beschwerdeführerin an der H&W GesbR auf sich beruhen können (...).

Der Verwaltungsgerichtshof hat jedoch mit keinem Wort erwähnt, dass eine Mitunternehmerstellung der nunmehrigen Revisionswerberin vorliegt. Er hat vielmehr ausgeführt, dass aufgrund der mangelhaften Feststellungen der belangten Behörde überhaupt keine Beurteilung getroffen werden kann!!!

Dies wird vom BFG einfach umgedeutet. Offensichtlich deshalb, weil es keinen Nachweis für eine H&W GesbR gibt. Somit wird in bedenklicher Art und Weise von der höchstrichterlichen Rechtsprechung abgewichen und die vorzitierte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes nicht nur negiert sondern geradezu ins Gegenteil verkehrt."

13 Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtsfrage aufgeworfen, der im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht hat im nunmehr angefochtenen Erkenntnis - wie im Vorerkenntnis gefordert - nähere Feststellungen zur Unternehmerinitiative und zum Unternehmerrisiko der Revisionswerberin getroffen. Dass insoweit eine die Zulässigkeit der Revision begründende Fehlbeurteilung vorläge, kann die Revision mit ihrem Vorbringen zur Zulässigkeit nicht aufzeigen.

14 Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 19. Dezember 2018

European Case Law Identifier

ECLI:AT:VWGH:2018:RA2017150004.L00