



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Novak und die Hofräte Dr. Sutter und Dr. Hammerl als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des E H, vertreten durch Mag. Wolfgang Kempf, Rechtsanwalt in Linz, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12. Dezember 2024, RV/5101089/2018, betreffend Einkommensteuer 2012 bis 2014, den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

**Begründung:**

- 1 Der Revisionswerber war zunächst als Einzelunternehmer überwiegend in dem Bereich Montage und Industrieschweißer tätig. Mit Stichtag 31. März 2014 wurde das Einzelunternehmen des Revisionswerbers in die E GmbH eingebracht.
- 2 Bei einer Umsatzsteuersonderprüfung des Finanzamtes für den Zeitraum Juni bis Dezember 2014 wurde festgestellt, dass es sich bei den Rechnungen der M P GmbH um Scheinrechnungen handle. In Folge wurde vor Beginn einer Außenprüfung für die Jahre 2012 bis 2015 für die E GmbH eine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG bezüglich der Rechnungen der M P GmbH eingebracht und alle Rechnungen ab 1. April 2014 außerbilanziell hinzugerechnet.
- 3 Im Zuge der Außenprüfung für die Jahre 2012 bis 2015 wurden sodann Zahlungen für Fremdleistungen an verschiedene Subunternehmen (darunter die M P GmbH) mit der Begründung, dass es sich bei diesen um Scheinfirmen handle und sie die verrechneten Leistungen nicht erbracht hätten, beim Revisionswerber nicht als Betriebsausgaben anerkannt.
- 4 Gegen die Bescheide vom 10. April 2017 über die Einkommensteuer der Jahre 2012 bis 2014 wurde vom Revisionswerber Beschwerde erhoben. Nach Ergehen von abweisenden Beschwerdevorentscheidungen wurden die Beschwerden auf Antrag des Revisionswerbers dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.





- 5 Mit Strafverfügung des Amtes für Betrugsbekämpfung vom 7. Juni 2021 wurde der Revisionswerber wegen grob fahrlässiger Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG bestraft. Der Revisionswerber habe unrichtige Abgabenerklärungen abgegeben, indem er aufgrund von Scheinrechnungen überhöhte Betriebsausgaben geltend gemacht habe. Mit Schriftsatz vom 28. Mai 2021 zeigte sich der Revisionswerber betreffend des gegen ihn erhobenen Tatvorwurfes vollumfänglich geständig und gab einen Einspruchsverzicht gemäß § 145 Abs. 3 FinStrG ab.
- 6 Nach einer mündlichen Verhandlung wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerden des Revisionswerbers gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 mit dem angefochtenen Erkenntnis als unbegründet ab. Unter einem sprach es aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei.
- 7 Im Zuge des Verfahrens gelangte das Bundesfinanzgericht zur Ansicht, dass vom Finanzamt keine wirksame Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO vorgenommen worden sei und forderte den Revisionswerber zur Benennung der Empfänger der strittigen Zahlungen gemäß § 162 BAO auf. Der steuerliche Vertreter legte in Folge dessen am 22. Mai 2022 ein Konvolut verschiedener Unterlagen vor, darunter eine Aufstellung der getätigten Zahlungen, Aufträge an die M P GmbH, Rechnungen und Überweisungsbelege.
- 8 Weiters brachte der Revisionswerber vor, dass seine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG und sein Geständnis im Zuge seines Einspruchsverzichtes im Finanzstrafverfahren nicht den Tatsachen entspreche.
- 9 Das Bundesfinanzgericht wertete die vorgelegten Unterlagen in seinem Erkenntnis nicht als ausreichende Benennung der Person oder Personen, die die fraglichen Leistungen erbracht hätten. Auf Grund fehlender Aufzeichnungen wie Bautagebücher, Stundenaufzeichnungen, der teilweisen Verwendung einer anderen Kontonummer, als auf den Rechnungen der M P GmbH ausgewiesen gewesen sei, sowie der ungewöhnlichen Vorgangsweise, dass



Personaldienstleistungen nicht nach Stunden und Mannzahl der Subunternehmer sondern pauschal abgerechnet worden seien, sei das Bundesfinanzgericht zur Überzeugung gelangt, dass der genannte Empfänger nicht der Leistungserbringer sei und daher der Aufforderung zur Empfängerbenennung nicht nachgekommen worden sei. Auch sei die Äußerung des Revisionswerbers, seine Selbstanzeige und sein Geständnis im Finanzstrafverfahren entspreche nicht den Tatsachen, als Schutzbehauptung zu werten.

- 10 Da der Aufforderung zur Empfängerbenennung nach § 162 BAO nicht nachgekommen worden sei, bestehe für eine Schätzung der tatsächlichen Aufwendungen für die unzweifelhaft erbrachten Fremdleistungen kein Raum.
- 11 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende außerordentliche Revision.
- 12 Zu deren Zulässigkeit wird vorgebracht, die Feststellung des Bundesfinanzgerichtes, der Aufforderung zur Empfängerbenennung sei nicht entsprochen worden, sei aktenwidrig. Zudem habe das Bundesfinanzgericht den Antrag auf Zeugeneinvernahme der Prüfer K H und W L zum Sachverhalt und Tatbestand der Beschäftigung von Scheinunternehmern, zu unrecht als unbegründet abgewiesen.
- 13 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.
- 14 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.





- 15 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.
- 16 Wenn der Revisionswerber zur Zulässigkeit der Revision vorbringt, dass es sich um eine Aktenwidrigkeit handle, wenn das Bundesfinanzgericht behaupte, der Aufforderung zur Empfängerbenennung sei nicht nachgekommen worden, wird die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan.
- 17 Eine Aktenwidrigkeit liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht schon dann vor, wenn das Verwaltungsgericht einen Sachverhalt feststellt, der mit dem Vorbringen einer Partei im Widerspruch steht. Vielmehr liegt eine Aktenwidrigkeit erst dann vor, wenn sich das Verwaltungsgericht bei der Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts mit dem Akteninhalt hinsichtlich der dort festgehaltenen Tatsachen in Widerspruch gesetzt hat, wenn also der Akteninhalt unrichtig wiedergegeben wurde, nicht aber, wenn Feststellungen getroffen wurden, die auf Grund der Beweiswürdigung mit den Behauptungen einer Partei nicht übereinstimmen (vgl. VwGH 10.11.2025, Ra 2024/15/0052, mwN).
- 18 § 162 BAO regelt die Mitwirkung des Abgabepflichtigen bei der Feststellung des wahren wirtschaftlichen Gehalts eines abgabenrechtlich bedeutsamen Sachverhalts. Hat die namhaft gemachte Person eine Leistung nicht erbracht, kann sie auch nicht als Empfänger im Sinne des § 162 BAO angesehen werden (vgl. VwGH 24.8.2023, Ra 2023/13/0071, mwN; vgl. auch VwGH 1.6.2006, 2004/15/0066).
- 19 Daher ist einer Aufforderung nach § 162 Abs. 1 BAO dann nicht entsprochen, wenn ohne Verletzung von Verfahrensvorschriften die Feststellung getroffen wird, dass die benannte Person nicht der tatsächliche Empfänger der abgesetzten Beträge ist (vgl. VwGH 24.8.2023, Ra 2023/13/0071, mwN).





- 20 Dabei ist die Antwort des Steuerpflichtigen auf Verlangen nach exakter Empfängerbenennung - wie alle anderen Sachverhaltsangaben - im Rahmen der freien Beweiswürdigung von der Abgabenbehörde zu würdigen (vgl. VwGH 31.8.2020, Ra 2020/15/0022, mwN).
- 21 Gegen die vom Bundesfinanzgericht vorgenommene Beweiswürdigung wendet sich der Revisionswerber im Zulässigkeitsvorbringen jedoch nicht. Auch der Hinweis, dass es sich auf Grund der Vornahme von Banküberweisungen sowie der Verwendung von UID-Nummern durch die Subunternehmen, bei diesen um keine Scheinfirmen handeln könne, geht an den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes vorbei. Dieses hat seine Entscheidung nicht darauf gestützt, dass die Subunternehmen „Scheinunternehmen“ oder nicht „existent“ gewesen seien, sondern darauf, dass die vorgeblich von ihnen erbrachten Fremdleistungen vorgetäuscht und darauf bezogene Rechnungen nur zum Schein zur Deckung der tatsächlichen Leistungserbringer erstellt worden seien.
- 22 Auch mit dem Vorbringen, dass dem Beweisantrag zur Einvernahme von zwei Betriebsprüfern „zum Sachverhalt und Tatbestand der Beschäftigung von Scheinunternehmen“ nicht entsprochen worden sei, kann die Zulässigkeit der Revision nicht dargetan werden.
- 23 Die Frage, ob eine (weitere) Beweisaufnahme im Rahmen der amtswegigen Ermittlung notwendig ist, unterliegt der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts. Eine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG läge in diesem Zusammenhang nur dann vor, wenn diese Beurteilung grob fehlerhaft erfolgt wäre und zu einem die Rechtssicherheit beeinträchtigenden, unvertretbaren Ergebnis geführt hätte (vgl. z.B. VwGH 31.10.2025, Ra 2025/13/0114, mwN). Bei der Geltendmachung von Verfahrensmängeln als Zulassungsgründe ist überdies schon in der abgesonderten Zulässigkeitsbegründung die Relevanz dieser Verfahrensmängel, weshalb also bei Vermeidung des Verfahrensmangels in der Sache ein anderes, für den Revisionswerber günstigeres Ergebnis hätte erzielt werden könne, darzutun. Dies setzt voraus, dass - auf das Wesentliche zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des behaupteten





Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten

(vgl. neuerlich z.B. VwGH 31.10.2025, Ra 2025/13/0114, mwN).

- 24 Mit der Rüge der fehlenden Zeugeneinvernahme des K H und W L zum angeführten Beweisthema zeigt die Revision keine Relevanz des behaupteten Verfahrensmangels auf, weil sie nicht darlegt, welche Angaben diese Zeugen hätte machen können, die zu einem anderen Ergebnis geführt hätten (vgl. etwa VwGH 15.3.2024, Ra 2023/15/0079).
- 25 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.

W i e n , am 30. Jänner 2026

