

TE Vwgh Erkenntnis 2015/7/22 2012/13/0037

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 22.07.2015

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §184;

BAO §288 Abs1 litd;

BAO §93 Abs3 lit a;

EStG 1988 §94 Z2;

VwGG §42 Abs2 Z1;

VwGG §42 Abs2 Z3;

1. BAO § 184 heute

2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 288 heute

2. BAO § 288 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

3. BAO § 288 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 288 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

5. BAO § 288 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

6. BAO § 288 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 93 heute

2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 94 heute

2. EStG 1988 § 94 gültig ab 24.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024

4. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.2025 bis 30.06.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023

5. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

6. EStG 1988 § 94 gültig von 01.07.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024

7. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.2024 bis 30.06.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023

8. EStG 1988 § 94 gültig von 07.12.2022 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022

9. EStG 1988 § 94 gültig von 01.03.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022

10. EStG 1988 § 94 gültig von 15.08.2018 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

11. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
12. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
13. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
14. EStG 1988 § 94 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
15. EStG 1988 § 94 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
17. EStG 1988 § 94 gültig von 30.07.2013 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
18. EStG 1988 § 94 gültig von 15.12.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
19. EStG 1988 § 94 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
20. EStG 1988 § 94 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
21. EStG 1988 § 94 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
22. EStG 1988 § 94 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
23. EStG 1988 § 94 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
24. EStG 1988 § 94 gültig von 24.05.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
25. EStG 1988 § 94 gültig von 03.08.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2006
26. EStG 1988 § 94 gültig von 31.12.2005 bis 02.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
27. EStG 1988 § 94 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
28. EStG 1988 § 94 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
29. EStG 1988 § 94 gültig von 21.08.2003 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
30. EStG 1988 § 94 gültig von 11.07.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2002
31. EStG 1988 § 94 gültig von 06.01.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
32. EStG 1988 § 94 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
33. EStG 1988 § 94 gültig von 13.01.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
34. EStG 1988 § 94 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
35. EStG 1988 § 94 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
36. EStG 1988 § 94 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
37. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
38. EStG 1988 § 94 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
39. EStG 1988 § 94 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
40. EStG 1988 § 94 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
41. EStG 1988 § 94 gültig von 13.01.1993 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
42. EStG 1988 § 94 gültig von 30.12.1989 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
43. EStG 1988 § 94 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990
1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski und MMag. Maislinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde der F Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch die Arnold Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 2. Februar 2012, Zlen. RV/1022 bis 1026-W/10,

betreffend Wiederaufnahme (Umsatzsteuer 2002 bis 2004, Körperschaftsteuer 2003 und 2004), Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2005, Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 bis 2005 und Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2003 bis 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird insoweit, als er die Haftung für Kapitalertragsteuer betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und im Übrigen wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH unterhielt in den Streitjahren 2002 bis 2005 zwei gastronomische Betriebsstätten in einem Außenbezirk Wiens und in der Innenstadt. Ein drittes Lokal in unmittelbarer Nähe des Lokals der Beschwerdeführerin in der Innenstadt wurde von einer GmbH betrieben, deren Geschäftsanteile die Beschwerdeführerin 2001 erworben hatte.

Streitpunkte des Verfahrens waren - im Anschluss an eine im Jänner 2007 begonnene und mit einem Bericht vom Oktober 2009 abgeschlossene Außenprüfung - zunächst das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Schätzung gemäß § 184 BAO unter den Gesichtspunkten einerseits mangelhafter Aufzeichnungen und andererseits ihrer Abweichung von Kalkulationen des Prüfers, in denen es vor allem um einen von ihm ermittelten Prozentsatz für den Fleischabschnitt bei der Herstellung von Schnitzeln im Lokal der Beschwerdeführerin in der Innenstadt ging. Weiters waren die Richtigkeit der vom Prüfer vorgenommenen Schätzung insbesondere hinsichtlich dieses Prozentsatzes und zuletzt die Heranziehung der Beschwerdeführerin zur Haftung für Kapitalertragsteuer hinsichtlich der vom Prüfer angenommenen verdeckten Ausschüttungen ungeachtet der von der Beschwerdeführerin dagegen ins Treffen geführten Beteiligungsverhältnisse strittig. Gesellschafterin der Beschwerdeführerin war während des Streitzeitraumes zu 95% eine Holding GmbH, weshalb sich die Beschwerdeführerin auf § 94 Z 2 EStG 1988 berief. Die Zurechnung der vom Prüfer angenommenen verdeckten Ausschüttungen erfolgte jedoch an den Geschäftsführer, der zugleich auch Geschäftsführer der Holding GmbH, an der Beschwerdeführerin aber bis zum März 2004 nicht und danach nur zu 5% beteiligt war. Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin hielt er auch diese Beteiligung nur als Treuhänder für eine näher bezeichnete Privatstiftung.

Streitpunkte des Verfahrens waren - im Anschluss an eine im Jänner 2007 begonnene und mit einem Bericht vom Oktober 2009 abgeschlossene Außenprüfung - zunächst das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Schätzung gemäß Paragraph 184, BAO unter den Gesichtspunkten einerseits mangelhafter Aufzeichnungen und andererseits ihrer Abweichung von Kalkulationen des Prüfers, in denen es vor allem um einen von ihm ermittelten Prozentsatz für den Fleischabschnitt bei der Herstellung von Schnitzeln im Lokal der Beschwerdeführerin in der Innenstadt ging. Weiters waren die Richtigkeit der vom Prüfer vorgenommenen Schätzung insbesondere hinsichtlich dieses Prozentsatzes und zuletzt die Heranziehung der Beschwerdeführerin zur Haftung für Kapitalertragsteuer hinsichtlich der vom Prüfer angenommenen verdeckten Ausschüttungen ungeachtet der von der Beschwerdeführerin dagegen ins Treffen geführten Beteiligungsverhältnisse strittig. Gesellschafterin der Beschwerdeführerin war während des Streitzeitraumes zu 95% eine Holding GmbH, weshalb sich die Beschwerdeführerin auf Paragraph 94, Ziffer 2, EStG 1988 berief. Die Zurechnung der vom Prüfer angenommenen verdeckten Ausschüttungen erfolgte jedoch an den Geschäftsführer, der zugleich auch Geschäftsführer der Holding GmbH, an der Beschwerdeführerin aber bis zum März 2004 nicht und danach nur zu 5% beteiligt war. Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin hielt er auch diese Beteiligung nur als Treuhänder für eine näher bezeichnete Privatstiftung.

Auf der Grundlage des Prüfungsberichtes, dem im Zuge der Prüfung schon umfangreiche Auseinandersetzungen vorausgingen, erließ das Finanzamt im Oktober 2009 Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2004 sowie Körperschaftsteuer 2003 und 2004, Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2005, Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2005 und Bescheide über die Haftung der Beschwerdeführerin für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2003 bis 2005.

Im daran anschließenden Berufungsverfahren folgten auf Schriftsätze der Beschwerdeführerin (Berufung, Beantwortung eines Vorhaltes der belangten Behörde, Berufungsergänzung) und des Prüfers (Stellungnahme zur Berufung), die der angefochtene Bescheid auf den Seiten 9 bis 35 wiedergibt, ein Erörterungsgespräch am

28. Jänner 2011, die Befragung einer Zeugin am 17. November 2011 und am 5. Dezember 2011 die von der Beschwerdeführerin beantragte mündliche Berufungsverhandlung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie begründete dies nach Ausführungen zu den Wiederaufnahmen und allgemeinen Rechtsausführungen (Seite 38 bis 41) auf Seite 42 des angefochtenen Bescheides in Bezug auf die strittige Schätzungsberechtigung wie folgt:

"Selbst bei Außerachtlassung der Tatsache, dass der steuerliche Vertreter dem Prüfer Grundaufzeichnungen auf Datenträger für den Zeitraum erst ab September 2004 vorgelegt hatte, war die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde gemäß § 184 BAO hinsichtlich der Daten für den Betrieb (in der Innenstadt) als gegeben zu erachten, weil bei den Grundaufzeichnungen, wie den Ausführungen in der Tz 1 PB ersichtlich, die fortlaufende Nummerierung für die Monate Februar und März jeweils des Jahres 2002 teilweise unterbrochen gewesen war und ab April 2002 nicht mehr bestanden hatte; die Tagesabrechnungen für den März 2004 waren nicht nummeriert; Monatsausdrucke hatten gefehlt; Tagesabrechnungen waren teilweise zu Mittag gewesen. Da die fortlaufende Nummerierung der Grundaufzeichnungen ab April 2002 gefehlt hatte, war die abgabenbehördliche Vermutung von Kassenmanipulationen ab diesem Zeitpunkt nachvollziehbar, infolge dessen die Mängel an den Grundaufzeichnungen als schwerwiegend zu werten waren."Selbst bei Außerachtlassung der Tatsache, dass der steuerliche Vertreter dem Prüfer Grundaufzeichnungen auf Datenträger für den Zeitraum erst ab September 2004 vorgelegt hatte, war die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde gemäß Paragraph 184, BAO hinsichtlich der Daten für den Betrieb (in der Innenstadt) als gegeben zu erachten, weil bei den Grundaufzeichnungen, wie den Ausführungen in der Tz 1 PB ersichtlich, die fortlaufende Nummerierung für die Monate Februar und März jeweils des Jahres 2002 teilweise unterbrochen gewesen war und ab April 2002 nicht mehr bestanden hatte; die Tagesabrechnungen für den März 2004 waren nicht nummeriert; Monatsausdrucke hatten gefehlt; Tagesabrechnungen waren teilweise zu Mittag gewesen. Da die fortlaufende Nummerierung der Grundaufzeichnungen ab April 2002 gefehlt hatte, war die abgabenbehördliche Vermutung von Kassenmanipulationen ab diesem Zeitpunkt nachvollziehbar, infolge dessen die Mängel an den Grundaufzeichnungen als schwerwiegend zu werten waren.

Die vom Prüfer im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens ermittelten Kalkulationsdifferenzen waren von der Bw. trotz Inanspruchnahme der Leistungen von drei verschiedenen Steuerberatungskanzleien - (es folgt deren Aufzählung) - selbst im Berufungsverfahren nicht schlüssig widerlegbar, was jedoch für die Widerlegung der vermutlichen Vereitelung der Kontrolle der vollständigen Datenerfassung notwendig gewesen wäre.

Wie aus dem Prüfbericht ersichtlich, wurde bei der kalkulatorischen Schätzung ein Teilumsatz mit Hilfe eines Rohaufschlages auf eine geeignete Basis, nämlich den Wareneinsatz geschätzt, wobei nicht nur branchentypische, sondern insbesondere die Besonderheiten des Betriebes (in der Innenstadt) samt der für ihn geltenden Marktbedingungen berücksichtigt wurden. Das Fehlen einer schlüssigen Begründung zur Widerlegung der Kalkulationsdifferenzen anhand von Beweismittel im Zuge des Berufungsverfahrens hieß, dass der Prüfer aufgrund der formellen Mängel in den Grundaufzeichnungen in Verbindung mit den über zehn Prozent hinausgehenden Kalkulationsdifferenzen keine andere Möglichkeit gehabt hatte als die Abgabenbemessungsgrundlagen für die Streitjahre im Zuge eines Schätzungsverfahrens gemäß § 184 BAO zu ermitteln."Wie aus dem Prüfbericht ersichtlich, wurde bei der kalkulatorischen Schätzung ein Teilumsatz mit Hilfe eines Rohaufschlages auf eine geeignete Basis, nämlich den Wareneinsatz geschätzt, wobei nicht nur branchentypische, sondern insbesondere die Besonderheiten des Betriebes (in der Innenstadt) samt der für ihn geltenden Marktbedingungen berücksichtigt wurden. Das Fehlen einer schlüssigen Begründung zur Widerlegung der Kalkulationsdifferenzen anhand von Beweismittel im Zuge des Berufungsverfahrens hieß, dass der Prüfer aufgrund der formellen Mängel in den Grundaufzeichnungen in Verbindung mit den über zehn Prozent hinausgehenden Kalkulationsdifferenzen keine andere Möglichkeit gehabt hatte als die Abgabenbemessungsgrundlagen für die Streitjahre im Zuge eines Schätzungsverfahrens gemäß Paragraph 184, BAO zu ermitteln."

Es folgten eine Auseinandersetzung mit Schätzungsmethode und Schätzungsergebnis (Seite 42 unten bis 46 oben) sowie Ausführungen zum Unterbleiben der von der Beschwerdeführerin beantragten Zeugeneinvernahmen. Vom Zeugen Benedikt mit der Adresse E.straße 129/29 habe sich herausgestellt, dass er richtig Benadik heiße, seit seiner Pensionierung im Ausland aufhältig sei und "in Aktivzeiten" an der Adresse E.straße 149/29 gewohnt habe:

"so wurde durch die Vielfalt der unrichtigen Angaben die Außerachtlassung der notwendigen Sorgfalt der steuerlichen

Vertretung offen gelegt, wodurch eine komplikationsfreie Zustellung der Zeugenladung auszuschließen war und damit auf die diesem Antrag innewohnende Verschleppungsabsicht zu schließen war, weshalb die Einvernahme dieses Zeugen unterblieb."

Dass die für die Kassaführung zuständigen Zeugen Ke. und Ku. "für den Ausgang des Berufungsverfahrens erheblich sein könnten", sei "auszuschließen, zumal gerade die unter Beweis zu stellende Annahme, die Zeugen hätten die von den Kellnern erklärten Einnahmen/Umsätze erfasst und in das Lösungsbuch eingetragen, dem angefochtenen Schätzungsergebnis der Betriebsprüfung zugrunde gelegen" sei. Beantragt worden seien diese Zeugen u.a. zum Beweis dafür, dass es "keine Einflussnahme seitens der Einschreiter" auf die zur Gänze vom Personal bewerkstelligte Kassaführung und den Kassaabschluss gegeben habe.

Dem Zeugen P. sei durch seine Beiziehung zum Erörterungsgespräch "ausreichend Gelegenheit zur Rede und Gegenrede betreffend die Produktqualität geboten" worden. Im Übrigen stehe "eine unterschiedliche Entwicklung der Warenqualität im Vergleich zum Preis außer Streit".

Dieser Abschnitt der Bescheidbegründung enthält auch die Würdigung der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Bestätigung eines langjährigen Lieferanten, wonach er "Karreestücke (Schnitzelteile) ohne Knochen und ohne Lungenbraten (...) ausschließlich mit '(Bein-)Kette' geliefert" habe (was nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zu mehr "Abschnitt" führte). Dieses Schreiben, so die belangte Behörde, sei "insofern bemerkenswert, als diese Bestätigung substantiierte Angaben zu den Warenlieferungen vermissen ließ, weshalb ihr die Eignung, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeizuführen, abzusprechen war" (Seiten 46 und 47 des angefochtenen Bescheides).

Schließlich begründete die belangte Behörde auf den Seiten 48 und 49 noch die Bestätigung der die Haftung für Kapitalertragsteuer betreffenden Bescheide des Finanzamtes.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer - von der Beschwerdeführerin mit einer Replik beantworteten - Gegenschrift durch die belangte Behörde in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen hat: Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer - von der Beschwerdeführerin mit einer Replik beantworteten - Gegenschrift durch die belangte Behörde in einem gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebildeten Senat erwogen hat:

1. Zur Haftung für Kapitalertragsteuer:

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung im Juli 2009 enthält in "Tz 5) Kapitalertragsteuer" nur den Satz "Die Kapitalertragsteuer wird von den Gesellschaftern getragen".

In Tz 7 des Berichts vom Oktober 2009 führte der Prüfer dazu aus:

"Im Zuge der Schlußbesprechung wurde beantragt, dass die Kapitalertragsteuer von den Gesellschaftern getragen wird.

Herr (Geschäftsführer der Beschwerdeführerin) war im gesamten Prüfungszeitraum Geschäftsführer der (Beschwerdeführerin) und ab Eintragung 3.3.2004 auch Gesellschafter (Stammeinlage EUR 6.910,00). Bis dahin war Fr. (...) mit einer Stammeinlage von EUR 6.910,00 Gesellschafterin. Die übrige Stammeinlage von EUR 131.290,00 wird von der (Holding GmbH) gehalten.

Die verdeckte Ausschüttung ist daher Hr. (Geschäftsführer der Beschwerdeführerin) zuzurechnen."

Den dagegen von der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren - unter Bestreitung des Vorliegens verdeckter Ausschüttungen hilfsweise - erhobenen Einwänden begegnet die belangte Behörde nach der Feststellung, alle an der Holding GmbH Beteiligten stammten aus der Familie des Geschäftsführers, auf Seite 49 des angefochtenen Bescheides wie folgt:

"Kommt dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 28. Februar 1978, 1257/75 zufolge als Empfänger einer Vorteilszuwendung auch eine Person in Frage, die auf die Körperschaft einen mittelbaren, aber entscheidenden Einfluss nehmen kann, so war die Zurechnung der bei der Bw. ermittelten Umsatzdifferenzen an die Bw. (gemeint wohl: an deren Geschäftsführer) für die Zeit vor der direkten Beteiligung wegen des 'Nahe Angehörigen Verhältnisses' der an der Bw. samt Holding beteiligten Personen nachvollziehbar. Da (der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin)

der handelsrechtliche Geschäftsführer der Bw. im gesamten Prüfungszeitraum gewesen war und für die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung verantwortlich gezeichnet hatte und stets nahe Angehörige über die Holding an der Bw. in den Streitjahren beteiligt gewesen waren, hatte die Betriebsprüfung die als verdeckte Gewinnausschüttung gewerteten Umsatzdifferenzen der Kapitalertragsteuer aufgrund des anlässlich der Schlussbesprechung gestellten Zurechnungsantrags zu unterziehen und dem handelsrechtlichen Geschäftsführer der Bw., (Name des Geschäftsführers), antragsgemäß zuzurechnen.

Mit der Thematisierung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofs vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0022 samt Schachtelprivileg war für die Bw. nichts zu gewinnen, weil infolge des letztgenannten Antrags der der Berufung zugrunde gelegene Sachverhalt mit jenem, welcher dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0022 zugrunde gelegen war, nicht vergleichbar war, womit das vom steuerlichen Vertreter thematisierte Erkenntnis für die Berufungsentscheidung ohne Belang war."

Diesen Ausführungen steht schon entgegen, dass die von der belangten Behörde gemeinte, in der Niederschrift festgehaltene Äußerung ("Die Kapitalertragsteuer wird von den Gesellschaftern getragen") weder ein "Zurechnungsantrag" noch überhaupt ein "Antrag" war und sich auch nicht auf den Geschäftsführer, sondern auf die Gesellschafter der Beschwerdeführerin bezog. Sie brachte für den Fall des (bestrittenen) Vorliegens verdeckter Ausschüttungen und einer daraus resultierenden Kapitalertragsteuerpflicht von Gesellschaftern zum Ausdruck, dass nicht - als weiterer den Gesellschaftern zugewendeter Vorteil - auch die Kapitalertragsteuer von der Gesellschaft getragen werde.

Nicht zu folgen ist aber auch der Ansicht der belangten Behörde, das Erkenntnis vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0022, VwSlg 8088/F, sei für den Beschwerdefall "ohne Belang". Der Verwaltungsgerichtshof hob in diesem Erkenntnis u.a. hervor, offene wie verdeckte Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft setzten "definitionsgemäß eine Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus" und "ein bloßer 'Machthaber' (etwa ein an der Gesellschaft nicht beteiligter Geschäftsführer)" könne "nicht Empfänger von Gewinnausschüttungen sein". Er verwies dazu auf das Erkenntnis vom 7. Juli 2004, 99/13/0215, 0216, in dem auch angemerkt wurde, die im vorliegenden Fall von der belangten Behörde gemeinte Judikaturlinie gehe auf ein eine eigentümerlose Sparkasse betreffendes Erkenntnis vom 30. April 1965, 2325/63, VwSlg 3266/F, zurück und der Verwaltungsgerichtshof habe schon in dem Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0114, klargestellt, offene wie verdeckte Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft erfüllten diesen Steuertatbestand (gemeint war die Subsumtion unter "Einkünfte aus Kapitalvermögen") nur im Hinblick auf den Gesellschafter. Der angefochtene Bescheid lässt das alles unbeachtet und stützt sich stattdessen auf ein Erkenntnis von 1978, das seinerseits auf eines der im Erkenntnis vom 7. Juli 2004 genannten, noch direkt an die Entscheidung vom 30. April 1965 anknüpfenden Beispiele der von der belangten Behörde gemeinten Judikaturlinie zum EStG 1972 verweist (vgl. zum Ganzen jetzt etwa auch Raab/Renner in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, Die Körperschaftsteuer - KStG 1988, 25. Lfg (November 2014), § 8 Tz 150 ff). Nicht zu folgen ist aber auch der Ansicht der belangten Behörde, das Erkenntnis vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0022, VwSlg 8088/F, sei für den Beschwerdefall "ohne Belang". Der Verwaltungsgerichtshof hob in diesem Erkenntnis u.a. hervor, offene wie verdeckte Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft setzten "definitionsgemäß eine Vorteilszuwendung einer Körperschaft an eine Person mit Gesellschafterstellung voraus" und "ein bloßer 'Machthaber' (etwa ein an der Gesellschaft nicht beteiligter Geschäftsführer)" könne "nicht Empfänger von Gewinnausschüttungen sein". Er verwies dazu auf das Erkenntnis vom 7. Juli 2004, 99/13/0215, 0216, in dem auch angemerkt wurde, die im vorliegenden Fall von der belangten Behörde gemeinte Judikaturlinie gehe auf ein eine eigentümerlose Sparkasse betreffendes Erkenntnis vom 30. April 1965, 2325/63, VwSlg 3266/F, zurück und der Verwaltungsgerichtshof habe schon in dem Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0114, klargestellt, offene wie verdeckte Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft erfüllten diesen Steuertatbestand (gemeint war die Subsumtion unter "Einkünfte aus Kapitalvermögen") nur im Hinblick auf den Gesellschafter. Der angefochtene Bescheid lässt das alles unbeachtet und stützt sich stattdessen auf ein Erkenntnis von 1978, das seinerseits auf eines der im Erkenntnis vom 7. Juli 2004 genannten, noch direkt an die Entscheidung vom 30. April 1965 anknüpfenden Beispiele der von der belangten Behörde gemeinten Judikaturlinie zum EStG 1972 verweist vergleiche , zum Ganzen jetzt etwa auch Raab/Renner in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, Die Körperschaftsteuer - KStG 1988, 25. Lfg (November 2014), Paragraph 8, Tz 150 ff).

Die Frage, wem die angenommene verdeckte Ausschüttung zuzurechnen ist, ist bei den hier vorliegenden

Beteiligungsverhältnissen schon aus den in dem Erkenntnis vom 14. Dezember 2005 dargestellten Gründen - nämlich unter dem Gesichtspunkt des § 94 Z 2 EStG 1988 - auch entscheidungswesentlich (vgl. dazu auch noch das Erkenntnis vom 21. Februar 2013, 2009/13/0257), weshalb der angefochtene Bescheid insoweit, als damit die Haftung der Beschwerdeführerin für Kapitalertragsteuer bestätigt wurde, gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war. Die Frage, wem die angenommene verdeckte Ausschüttung zuzurechnen ist, ist bei den hier vorliegenden Beteiligungsverhältnissen schon aus den in dem Erkenntnis vom 14. Dezember 2005 dargestellten Gründen - nämlich unter dem Gesichtspunkt des Paragraph 94, Ziffer 2, EStG 1988 - auch entscheidungswesentlich vergleichbar, dazu auch noch das Erkenntnis vom 21. Februar 2013, 2009/13/0257), weshalb der angefochtene Bescheid insoweit, als damit die Haftung der Beschwerdeführerin für Kapitalertragsteuer bestätigt wurde, gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war.

2. Zu den übrigen Spruchteilen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung eines Abgabenbescheides in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist. Auch ist auf das Vorbringen der Parteien im Berufungsverfahren sachverhaltsbezogen im Einzelnen einzugehen (vgl. zuletzt etwa das Erkenntnis vom 25. März 2015, 2011/13/0129). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung eines Abgabenbescheides in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist. Auch ist auf das Vorbringen der Parteien im Berufungsverfahren sachverhaltsbezogen im Einzelnen einzugehen vergleichbar, zuletzt etwa das Erkenntnis vom 25. März 2015, 2011/13/0129).

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde das Vorbringen der Beschwerdeführerin zu den Streitpunkten des Verfahrens zwar zunächst ausführlich wiedergegeben, sich damit in ihren anschließenden Erwägungen aber nicht auf nachvollziehbare Weise auseinandergesetzt. Zu den Grundaufzeichnungen wird auf den Prüfungsbericht verwiesen, ohne die wiederholt und detailliert vorgetragenen Einwände der Beschwerdeführerin in Behandlung zu nehmen, und in Bezug auf die Kalkulationsdifferenzen die Schätzungsberechtigung mit der bloßen Behauptung begründet, es fehle an "einer schlüssigen Begründung zur Widerlegung" der Annahmen des Prüfers. Auch der hinzugefügte Hinweis, "aus dem Prüfbericht" ergebe sich die Berücksichtigung der Besonderheiten des Betriebes, lässt das gegenteilige Vorbringen der Beschwerdeführerin unbehandelt. Die anschließenden Ausführungen zu Schätzungsmethode und Schätzungsergebnis verharren - soweit sie nicht Nebenthemen wie den Sicherheitszuschlag oder die Betriebsstätte im Außenbezirk betreffen - in ähnlicher Weise auf der Behauptungsebene, ohne dass auf das sehr spezifische Vorbringen vor allem über die Zusammenhänge zwischen den Umsätzen und dem Anfall von Fleischabfällen in der Betriebsstätte in der Innenstadt einerseits und im nahegelegenen Betrieb der Tochtergesellschaft andererseits ausreichend konkret eingegangen wird.

In Bezug auf Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie die damit zusammenhängenden Wiederaufnahmen war der angefochtene Bescheid schon aus diesen Gründen gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. In Bezug auf Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie die damit zusammenhängenden Wiederaufnahmen war der angefochtene Bescheid schon aus diesen Gründen gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 22. Juli 2015

ECLI:AT:VWGH:2015:2012130037.X00

Im RIS seit

25.08.2015

Zuletzt aktualisiert am

07.10.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at