

TE Vwgh Erkenntnis 1978/9/12 1511/75

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 12.09.1978

Index

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBI 6/1945 zuzurechnen sind;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrsteuern;

Norm

BAO §114;

BAO §115 Abs1;

BAO §115 Abs2;

BAO §119 Abs1;

BAO §138 Abs1;

BAO §161 Abs1;

BAO §183 Abs3;

KVG 1934 §3 Abs1;

1. BAO § 114 heute
 2. BAO § 114 gültig ab 25.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/2018
 3. BAO § 114 gültig von 13.04.2017 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2017
 4. BAO § 114 gültig von 26.03.2009 bis 12.04.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 5. BAO § 114 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
 6. BAO § 114 gültig von 01.01.1962 bis 19.12.2003
-
1. BAO § 115 heute
 2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
 3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
-
1. BAO § 115 heute
 2. BAO § 115 gültig ab 16.09.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 136/2017
 3. BAO § 115 gültig von 01.01.1962 bis 15.09.2017
-
1. BAO § 119 heute
 2. BAO § 119 gültig ab 01.01.1962
-
1. BAO § 138 heute
 2. BAO § 138 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 161 heute
2. BAO § 161 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 183 heute
2. BAO § 183 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 183 gültig von 19.04.1980 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2344/75 E 12.September 1978 1512/75 E 12.September 1978

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Kadecka und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin Ministerialsekretär Papp, über die Beschwerde der MS in V, vertreten durch Dr. Hermann Karigl, Rechtsanwalt in Wien I, Johannesgasse 2, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 11. Juli 1975, Zl. 13/8/2-BK/P1-1975, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1973, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Kadecka und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin Ministerialsekretär Papp, über die Beschwerde der MS in römisch fünf, vertreten durch Dr. Hermann Karigl, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Johannesgasse 2, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat römisch eins, vom 11. Juli 1975, Zl. 13/8/2-BK/P1-1975, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1973, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 900,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin war nach ihren Angaben in der Beschwerde vom August 1968 bis April 1973 Chefsekretärin und Auslandskorrespondentin bei der Ch. L. AG. Mit Eingabe vom 9. März 1973 meldete sie dem Finanzamt die Eröffnung ihres Gewerbebetriebes "Handelsgewerbe auf Provisionsbasis" und "Handelsgewerbe mit Maschinen für Folienindustrie auf eigene Rechnung" zum 1. März 1973. Den Gewinn ermittelt die Beschwerdeführerin nach § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1972 (EStG 1972). Nachdem sie in mehreren Umsatzsteuervoranmeldungen erhebliche Guthaben ausgewiesen hatte, um deren Rückzahlung sie ersuchte, kündigte das Finanzamt eine Umsatzsteuernachschau an. Diese Prüfung begann am 3. September 1973 und fand im wesentlichen in den Räumen des Finanzamtes statt, wohin auch die Buchhaltungsunterlagen gebracht worden waren. Zu den auf einem Konto "Vorfinanzierung Pa." per 28. Februar, 29. März und 10. April 1973 gebuchten Beträgen von S 35.714,-- (DM 5.000,--), S 72.046,-- (DM 10.000,--) und S 144.404,-- (DM 20.000,-) gab die Beschwerdeführerin bekannt, daß sie zur Vorfinanzierung ihrer Einkäufe von der Firma Paul Pa. (BRD) laufend Beträge erhalten habe, die chronologisch verbucht seien und mit Forderungen auf Grund von Exportlieferungen an diese Firma verrechnet würden. Dem diesbezüglichen Schreiben vom 1. Oktober 1973 legte die Beschwerdeführerin eine Bestätigung der Firma Pa. vom 24. September 1973 bei, aus der hervorgeht, daß letztere der Beschwerdeführerin die in Rede stehenden Vorfinanzierungsbeträge (insgesamt S 252.164,-- bzw. DM 35.000,--) zur Verfügung gestellt habe. Die Beschwerdeführerin war nach ihren Angaben in der Beschwerde vom August 1968 bis April 1973 Chefsekretärin und Auslandskorrespondentin bei der Ch. L. AG. Mit Eingabe vom 9. März 1973 meldete sie dem Finanzamt die Eröffnung ihres Gewerbebetriebes "Handelsgewerbe auf Provisionsbasis" und "Handelsgewerbe mit Maschinen für Folienindustrie auf eigene Rechnung" zum 1. März 1973. Den Gewinn ermittelt die Beschwerdeführerin nach Paragraph 4, Absatz eins, des Einkommensteuergesetzes 1972 (EStG 1972). Nachdem sie in mehreren Umsatzsteuervoranmeldungen erhebliche Guthaben ausgewiesen hatte, um deren Rückzahlung sie ersuchte, kündigte das Finanzamt eine Umsatzsteuernachschau an. Diese Prüfung begann am 3. September 1973 und fand im wesentlichen in den Räumen des Finanzamtes statt, wohin auch die Buchhaltungsunterlagen gebracht worden waren.

Zu den auf einem Konto "Vorfinanzierung Pa." per 28. Februar, 29. März und 10. April 1973 gebuchten Beträgen von S 35.714,-- (DM 5.000,--), S 72.046,-- (DM 10.000,--) und S 144.404,-- (DM 20.000,- -) gab die Beschwerdeführerin bekannt, daß sie zur Vorfinanzierung ihrer Einkäufe von der Firma Paul Pa. (BRD) laufend Beträge erhalten habe, die chronologisch verbucht seien und mit Forderungen auf Grund von Exportlieferungen an diese Firma verrechnet würden. Dem diesbezüglichen Schreiben vom 1. Oktober 1973 legte die Beschwerdeführerin eine Bestätigung der Firma Pa. vom 24. September 1973 bei, aus der hervorgeht, daß letztere der Beschwerdeführerin die in Rede stehenden Vorfinanzierungsbeträge (insgesamt S 252.164,-- bzw. DM 35.000,--) zur Verfügung gestellt habe.

Nach abermaliger Vorlage der Buchhaltung, in der sich nunmehr zahlreiche Belege fanden, aus denen kleine Teile herausgeschnitten waren, und nach Auftauchen von Zweifeln, ob die Bestätigung vom 24. September 1973 überhaupt von der Firma Pa. stammen könne, erging an die deutschen Abgabenbehörden ein Rechtshilfeersuchen vom 15. Oktober 1973.

Am 12. Februar 1974 sprach die Beschwerdeführerin neuerlich beim Finanzamt vor, um die Rückzahlung ihres Guthabens zu betreiben. Aus den abermals vorgelegten Unterlagen ergab sich, daß auf dem Konto Paul Pa. nunmehr zahlreiche Nach- und Umbuchungen per 1. und 31. Dezember 1973 vorgenommen worden waren, die wesentliche Einnahmenerhöhungen zur Folge hatten. Erstmals befand sich zu diesem Zeitpunkt in der Buchhaltung ein Konto "Mr. M. ... Milano, Firma Ch. F., Schweiz", auf dem als Anzahlung S 281.050,-- (DM 38.500,--) und zwei Rechnungen über S 281.050,-- und S 175.200,-- per 21. bzw. 31. Dezember 1973 gebucht waren. Als Belege wurden drei Bestätigungen in englischer Sprache der Firma Ch. F., Commerce Establishment, 9494 Schaan, Liechtenstein, und zwar vom 31. Dezember 1972 über DM 10.000,--, vom 29. Juli 1973 über DM 8.000,-- und vom 14. Dezember 1973 über DM 20.500,-- vorgelegt. Hierzu erklärte die Beschwerdeführerin, es handle sich um Zahlungen für Lizenzen, die den für die Herstellung der (an die Firma Pa.) verkauften Maschinen erforderlichen know how beträfen. Die Anzahlung war per 31. Dezember 1973 auf dem Konto Mr. M., Firma Ch. F. im Soll und auf dem Konto Privatentnahmen im Haben gebucht. Über die Herkunft der Mittel befragt, gab die Beschwerdeführerin laut angefochtenem Bescheid an, die Zahlungen seien von einem Konto bei der Sparkasse L., Hauptzweigstelle F. (BRD), abgehoben worden. Dieses Konto schien jedoch in der Buchhaltung nicht auf.

Am 12. Februar 1974 langte beim Finanzamt die Erledigung des Rechtshilfeersuchens (Erhebungen bei der Firma Pa.) ein. Daraus stellte das Finanzamt fest, daß Rechnungen der Beschwerdeführerin nicht in voller Höhe oder überhaupt nicht bzw. nicht zeitfolgerichtig gebucht worden seien und die von ihr vorgelegte Bestätigung vom 24. September 1973 nicht von der Firma Pa., sondern von ihr selbst ausgestellt worden sei. Zahlungen der Firma Pa. auf Rechnungen der Beschwerdeführerin gingen nach diesen Feststellungen zum Teil auf nicht verbuchten Konten bei der Sparkasse L. (BRD) ein.

Nach einer neuerlichen Umsatzsteuerrevision erließ das Finanzamt am 13. März 1974 vorläufige Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide, in denen die Aufwendungen für Ch. F. als Betriebsausgaben berücksichtigt sind, nachdem allerdings bereits in einer Niederschrift vom 8. März 1974 die Nichtanerkennung vorbehalten worden war. Mit den Berufungen vom 25. März 1974 brachte die Beschwerdeführerin Abgabenerklärungen und einen Jahresabschluß für 1973 sowie eine den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung Rechnung tragende Bilanzberichtigung bei und beantragte, die dort ausgewiesenen Ergebnisse (Gewinn aus Gewerbebetrieb von S 234.275,28) der Besteuerung zugrunde zu legen.

Mit Schreiben vom 16. April 1974 legte die Beschwerdeführerin die Ablichtung eines unterschriebenen Generalabkommens mit der Ch. F. vom 12. November 1972, eine Rechnung der Ch. F. vom 21. Dezember 1973 über S 189.216,-- (S 175.200,-- ohne Mehrwertsteuer), eine weitere Rechnung vom 14. Dezember 1973 über DM 41.580,-- (DM 38.500,-- ohne Mehrwertsteuer) und eine Mahnung vom 29. März 1974 wegen des offenen Restbetrages von S 175.200,-- (alles in englischer Sprache) vor. Die Rechnung über DM 41.580,-- enthält den handschriftlichen Vermerk "Laut Aufstellung Betrag von DM 20.500,-- am Montag, 17. 12. 1973 (Rückkehr von Wien-Reise mit Mr. M.) Fa. Ch. F. übergeben (Abhebung vom F. Konto)". Weiters wurde ein an die Beschwerdeführerin gerichtetes Schreiben des Österreichischen Handelsdelegierten für die Schweiz und Liechtenstein vom 9. April 1974 vorgelegt, welches folgenden Inhalt hat:

"Sehr geehrte Frau S.! Bezugnehmend auf unser Telefongespräch bestätige ich Ihnen hiemit, daß die Firma Ch. F. Commerce ihren Sitz in 9494 Schaan hat. Ich hoffe, Ihnen hiemit gedient zu haben"

Hiezu kam noch ein Begleitschreiben vom 4. April 1974 der Ch. F. in englischer Sprache und ein in italienischer Sprache abgefaßter Ergebnisbericht.

Auf Anfragen des Finanzamtes teilte die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Ch. F. im wesentlichen mit, in F. sei ein Devisenkonto geführt worden. Auf Grund der Währungssituation sei dies notwendig gewesen. Die Zahlungen an die Ch. F. seien vom Devisenkonto erfolgt. Zu den Zahlungen an die Ch. F. führte die Beschwerdeführerin weiters aus, Unterlagen für die Fertigstellung seien nicht überlassen worden, da in italienisch und bei Erklärung in englisch alle von ihr durchgeführten Aufgaben in deutsch festgehalten worden seien. Die Ergebnisse seien für die Bestellung der Aggregatteile als Spezifikation benützt worden. Hauptsächlich habe sich dies auf die Bestellung von Fertigteilen bezogen, die als Handelsware zugekauft worden seien, und zum geringeren Teil (auf) Ergebnisse der Untersuchungen für die Ausbildung markanter Details für die Streckmaschine. Das know how sei von Mitarbeitern der Ch. L. geprüft und ein Teil der Zeichnungen im Austausch zum know how zur Verfügung gestellt worden. Übersetzungen (der in italienisch abgefaßten Unterlagen) seien nicht notwendig gewesen und könnten deshalb nicht vorgelegt werden, die Italienischkenntnisse der Beschwerdeführerin würden dafür ausreichen; "englische Erklärungen". Die Unterschrift auf den (nach dem 16. April 1974 vorgelegten) Unterlagen der Ch. F. stammten vom Präsidenten B., Chiasso, Schweiz. Berichtigte Rechnungen (mit Mehrwertsteuerausweis) seien der Beschwerdeführerin bei ihrem Aufenthalt in Chiasso persönlich übergeben worden. Bei der Geldübergabe von DM 20.500,-- am 17. Dezember 1973 sei bezüglich der Reiserückkehr kein Widerspruch zu sehen, da bereits mündlich erklärt worden sei, daß M. gemeinsam mit einer ihr unbekannten Dame (eigener Wagen) nach Salzburg gefahren sei (Weiterfahrt nach BRD) und am nächsten Tag sich mit ihr (der Beschwerdeführerin) in F. getroffen und das Geld von ihr (ebendort) in Empfang genommen habe. M. habe ihr eine handschriftliche Empfangsbestätigung gegeben, die sie bei Empfang der firmenmäßigen Bestätigung wunschgemäß weggegeben habe. Da der Treffpunktbeginn bereits am 14. Dezember gewesen sei, sei ihrer Meinung nach die Firmenbestätigung mit diesem Datum ausgestellt worden. Es habe sich bei dem in F. übergebenen Betrag um keine Provision, sondern um einen Untersuchungsaufwand, der in allen Details bereits übergeben worden sei, gehandelt.

Die Generalvereinbarung vom 12. November 1972 über gegenseitige Geschäfte habe mit dem Einzelgeschäft vom 4. Dezember 1972 nichts zu tun. Deshalb sei auch die Vereinbarung vom 4. Dezember 1972 separat durchgeführt worden. Diese in den Aktenunterlagen der Beschwerdeführerin festgestellte Vereinbarung vom 4. Dezember 1972 soll M. übermittelt worden sein und hatte die Entwicklung einer neuartigen Folienfadenstreckanlage zum Gegenstand, wobei die Beschwerdeführerin Entwicklungskosten zwischen DM 35.000,-- bis DM 40.000,-- zu übernehmen hatte.

Bei der Besprechung am 8. April (richtig 8. März) 1974 beim Finanzamt sei, wie die Beschwerdeführerin zu dessen Anfragen weiters ausführte, von ihr die Bestätigung einer amtlichen Stelle in der Schweiz verlangt worden, daß die Ch. F. existiere. Dies sei auch vom Handelsdeligierten bestätigt worden. Die Beschwerdeführerin habe auch gefragt, ob eine Kommerzauskunft benötigt würde; dies sei jedoch verneint worden. Sie habe bis jetzt (30. Mai 1974) keine Veranlassung gesehen, ihre Geschäftspartner in dieser vom Finanzamt gewünschten Form anzufragen, daher seien ihr nähere Details über Rechtsform, an der Firma beteiligte Personen, Umfang der Beteiligung etc. nicht bekannt. Diese "Bohrungen", die für die Beschwerdeführerin in keinem Fall von Bedeutung seien, könnten nur das Vertrauen trüben. Es stehe dem Finanzamt jedoch frei, solche Nachforschungen durchzuführen.

Bei der Folienfadenstreckanlage sei ein Aggregatteil, die sogenannte Streckeinrichtung, notwendig. Ing. Pl. habe seine solche Streckanlage in der Ch. L. entwickelt, die aber weder von der Qualität noch von der Quantität der Produktion her dem internationalen Standard habe nachkommen können. Nachdem von der Personal- als auch von der Aufwandsehe dieser Firma keine Möglichkeit im Entwicklungsprogramm gegeben gewesen sei, diesen Rückstand aufzuholen, habe P1. mit Pa. vereinbart, daß die von L. bekannte Einrichtung zeichnungsmäßig ergänzt werden sollte, um diese Einrichtung auf Risiko und Kosten von Pa. bei der Sch. L. zu bauen. Der Vorteil für L. habe darin bestanden, ohne finanzielles Risiko eine mit Ideen von Pa. oder seiner Fabrik in Südafrika und mit Mithilfe von Ch. F. eine moderne leistungsstarke Streckmaschine in kurzer Zeit für Versuchszwecke zur Verfügung zu haben. Durch die Prüfung der Maschine vor dem Versand seien unter Leitung von Pl. Erkenntnisse und Verbesserungen gefunden und somit die Möglichkeit geschaffen worden, im Rahmen der Ch. L. solche Anlagen zu bauen und zu vertreiben.

Auf den herausgeschnittenen Belegteilen sei der Name Pl. gestanden; dies deshalb, weil bei der Beschaffung für die Teile des Streckteiles Erklärungen notwendig gewesen seien, um den richtigen Teil zu bekommen oder die Lieferzeit zu verkürzen. Da sie als "unbeschriebener Frischling" bei einigen Firmen nicht zurecht gekommen sei, habe sie um diese

Hilfestellung (offenbar des Pl.) ersucht.

Das Treffen mit M. im Sommer 1973 sei ursprünglich für den 27. Juli vereinbart gewesen. Die Sekretärin habe die Beschwerdeführerin jedoch vorher aus Chiasso angerufen und sie ersucht, das Treffen um zwei Tage zu verschieben, da M. terminmäßig gebunden sei. Die Beschwerdeführerin habe zugesagt, jedoch nicht bedacht, daß dieser Tag ein Sonntag sei; deshalb sei sie gezwungen gewesen, nochmals nach F. zu fahren.

Das Finanzamt habe hinsichtlich der Zahlungen an die Ch. F. zahlreiche Probleme kaufmännischer und technischer Art von verschiedenen Firmen verquickt. Die Zahlungen seien tatsächlich an die Ch. F. geleistet worden. Außer Barzahlungen sei auch eine Banküberweisung erfolgt. Die Vereinbarungen mit dieser Firma seien bereits zum Zeitpunkt der Prüfung vorgelegen. Nach der ersten Prüfung im Jahre 1973 seien jedoch an die Beschwerdeführerin keinerlei Fragen gerichtet worden (Prüfungsdauer in ihrer Wohnung zirka eine halbe Stunde), dann hätten sich die Unterlagen für die Mehrwertsteuerprüfung beim Finanzamt befunden. Die Beschwerdeführerin habe keine Ahnung gehabt, daß bei der Firma Pa. in der BRD eine Steuerfahndung durchgeführt werde. Es sei daher eine Unterstellung, wenn behauptet werde, daß die Beschwerdeführerin ihre Angaben bezüglich Ch. F., Bankkonten in L., nach der Bekanntgabe der Steuerfahndung offengelegt habe. Von der Firma Pa. sei sie erst nach dem Besuch beim Finanzamt informiert worden.

Hinsichtlich der in L. geführten Konten habe sie schon darauf hingewiesen, daß es sich hierbei in erster Linie um die Absicherung des Währungsrisikos gehandelt habe. Das nicht auf ihren Namen lautende Konto in F. habe eine gewisse Überwachung der Ausgaben durch die Vertrauensperson des Pa. bezweckt; daher sei es auch buchmäßig nicht unrichtig, wenn die von diesem Konto zur Verfügung gestellten Beträge als Vorfinanzierung Pa. gebucht worden seien. Es handle sich demnach nicht um fingierte Bestätigungen (des Pa.), denn es seien ihr bereits seinerzeit dementsprechende Blankounterschriften gegeben worden, um die laufenden Beträge in ihre Buchhaltung hineinzunehmen. Es seien auch keine fingierten Rechnungen in die Buchhaltung aufgenommen worden, die Beschwerdeführerin habe lediglich bei ihrer Rechnungsgestaltung dem Kundenwunsch entsprochen.

Seit der nichtabgeschlossenen Mehrwertsteuerprüfung beginnend im Juli 1973 habe die Beschwerdeführerin keine Kontakte mit dem Finanzamt gehabt, daher sei es völlig unmöglich, daß der Name Ch. F. nachher von ihr hätte erwähnt werden können, da von der Betriebsprüfung dieser Akt nicht durchgesehen worden sei. Die Beschwerdeführerin habe keine Veranlassung gesehen, diesen Akt gesondert vorzulegen, da es sich ja um eine Mehrwertsteuerprüfung gehandelt habe. Es müsse daher die Unterstellung des Finanzamtes, sie hätte fingierte Betriebsausgaben eingebucht, zurückgewiesen werden.

Die Bezahlung der ersten Teilbeträge in bar sei auf Wunsch des Kontaktpartners der Beschwerdeführerin erfolgt, die Vernichtung der handschriftlichen Bestätigung nach Erhalt der Firmenbestätigung ebenfalls. Die Beschwerdeführerin habe sich bei verschiedenen Kunden und Geschäftsfreunden erkundigt und es sei ihr bestätigt worden, daß dies im internationalen Geschäft durchaus üblich sei. Die Daten der Zahltage seien den firmenmäßigen Bestätigungen der Ch. F. entnommen worden. M. habe außer der Firma in der Schweiz, an der er still beteiligt sei, auch noch andere Firmen in Italien und Südamerika, eine davon sei die Messrs S. Die Berufungswerberin habe daher diese erwähnt, weil sie in engem Kontakt mit Ch. F. stünde und auch einige Testversuche von S. organisiert worden seien, weil dies in Italien billiger komme.

Von den Herren der Ch. F. habe die Beschwerdeführerin mit M. den häufigsten Kontakt. Er habe ihr mitgeteilt, daß sie die gesamte Geschäftspost nach Mailand schicken könne, wenn er sich dort aufhalte, weil er ohnehin im Urlaub mindestens dreimal in der Woche nach Chiasso fahre.

Die Rechnung Nr. 2 über S 175.200,- (ohne Mehrwertsteuer) sei dem Finanzamt deshalb nicht vorgewiesen worden, weil die Beschwerdeführerin die Anweisung erhalten habe, daß diese umgehend den Vermerk "mit Mehrwertsteuer" beinhalten müsse. Es sei damals seitens des Finanzamtes niemals der Wunsch geäußert worden, daß diese Rechnung vorgelegt werden müsse.

Die Visitenkarte des M. mit der Firma S. habe die Beschwerdeführerin nur deshalb aufgeklebt, damit sie die Adresse von S. zur Hand habe; sie hätte genauso gut die Firmenkarte von der Ch. F. aufkleben können. Dies sei jedoch nicht nötig, da sie die Adresse ja ohnehin auf dem Briefpapier finde. Es sei unüblich, zwei Firmen auf einer Visitenkarte zu erwähnen. M. habe wie jeder Geschäftsmann, der mehrere Firmen besitze, für jede Firma eine eigene Geschäftskarte.

Bei dem Generalvertrag handle es sich um ein generelles Abkommen für die vorläufige Zeitdauer von zehn Jahren mit allen allgemeinen rechtlichen Pflichten zwischen zwei Vertragspartnern. Das Abkommen vom 4. Dezember 1972 über Untersuchungen Folienfadenanlage weise die Aufgliederung der Bezahlungen eindeutig auf (Anzahlung, Fixzahlung, Zahlung, die noch kalkuliert werden müsse). Es werde in keinem Punkt beim Generalabkommen auf die spezifische Herstellung einer Folienfadenstreckanlage Bezug genommen. In diesem Zusammenhang werde auf die Übersetzung des italienischen Textes des vorgelegten Testergebnisses verwiesen.

Richtig sei, daß die Ideen, eine solche Maschine zu bauen, von Pa. stammten. Aber zwischen den Ideen und der Ausführung sei ein großer Unterschied. Ohne die bereits oftmals erwähnten Schneckenspezifikationen, Untersuchungen, diverse Zusatzteile, Zusammenpassungen etc. wäre dies niemals möglich gewesen.

Die Beschwerdeführerin habe die Buchhaltung geschlossen an das Steuerberatungsunternehmen O. übergeben. Wenn unterlassen worden sei, ihr die Führung eines Kassabuches vorzuschreiben, sei dies nicht ihre Schuld. Als die Beschwerdeführerin Zeit gehabt habe, sich darum zu kümmern, sei von ihr ohnehin das Kassabuch geführt worden. Die Auskunft über die Ch. F. stamme vom österreichischen Handelsdelegierten für die Schweiz und Liechtenstein. Die Beschwerdeführerin nehme an, daß die Existenz dieser Stelle von keiner höheren österreichischen Behörde bezweifelt werde. Sie habe bereits in die Wege geleitet, eine genaue Auskunft nochmals zu erreichen.

Erhebungen (Befragungen) nahm das Finanzamt unter anderem bei der Sch. L., wo die Beschwerdeführerin Maschinenteile herstellen ließ, bei der Ch. L. AG und bei dem dort als Prokurist tätigen Ing. P1. vor.

In den endgültigen Einkommen- und Gewerbesteuerbescheiden 1973 setzte das Finanzamt den Gewinn aus Gewerbebetrieb mit S 844.859,-- fest. Es rechnete dem erklärten Gewinn unter anderem den Aufwand Ch. F. (S 456.250,--) hinzu und begründete diese Gewinnerhöhung damit, daß die betriebliche Veranlassung dieses Aufwandes nicht als erwiesen angenommen werden könne. Die Erhebungsergebnisse sprächen dafür, daß die Einbuchung der Beträge an die Ch. F. als Aufwand erst erfolgt sei, nachdem durch die Erhebungen bei der Firma Pa. in der BRD erhebliche Umsatz- und Gewinnverkürzungen festgestellt worden seien. Keiner der im Besitz der Beschwerdeführerin befindlichen Verträge, betreffend Ch. F., sei unterzeichnet gewesen, ein unterzeichneter Vertrag habe erst beschafft werden müssen. Auch Unterlagen, die der Beschwerdeführerin rund S 450.000,-- gekostet hätten, hätten erst neuerlich beschafft werden müssen. Obwohl diese in italienischer Sprache abgefaßt gewesen seien, hätten sich nicht einmal Übersetzungen in ihren Händen befunden. Die Erhebungen des Finanzamtes hätten ergeben, daß die der Sch. L. zum Bau der Maschinenteile von der Beschwerdeführerin beigestellten Pläne die gleichen Plannummern tragen wie die Pläne, die von der Ch. L. beigestellt würden. Auch die Frage, ob die Sch. L. gleichartige Maschinen auch für die Ch. L. herstelle, sei seitens der Sch. L. bejaht worden. Die technischen Angelegenheiten bei der Sch. L. regle auch stets Pl., während die Beschwerdeführerin selbst nur in geschäftlichen und organisatorischen Fragen in Erscheinung getreten sei. Nach Auskunft des stellvertretenden Generaldirektors der Ch. L. könne von einer Vereinbarung zwischen der Ch. L. und Pa. bezüglich der Weiterentwicklung der L. Folien- und Fadenstreckanlage keine Rede sein.

Aufklärungen zur Person des M. sei die Beschwerdeführerin schuldig geblieben. Sie habe die Tatsache verschwiegen, daß M. der Vertreter der Ch. L. für Italien sei, wobei dieser Umstand der Beschwerdeführerin als ehemaliger Angestellter der Ch. L. nicht unbekannt sein konnte. Ob M. mit der Ch. F. überhaupt irgendetwas zu tun habe, sei vollkommen unbewiesen.

Die einzige Überweisung an Ch. F. sei am 30. April 1974 erfolgt. Der Betrag sei am 31. Dezember 1973 als Schuld gebucht worden. Obwohl auf dem Briefkopf der Ch. F. als Bankverbindung die Societa di Banca Svizzera, Chiasso, aufscheine, sei der Betrag auf das Konto der schweizerischen Volksbank in Chiasso überwiesen worden. Auf die Frage, woher der Beschwerdeführerin diese Bankverbindung bekannt sei, habe sie niederschriftlich geantwortet, daß sie diese anlässlich eines Besuches in Chiasso mündlich erfahren habe. Ein Beweis dafür, daß dieser überwiesene Betrag tatsächlich die Ch. F. erreicht habe, sei nicht erbracht worden. Es falle schließlich auch auf, daß der Beschwerdeführerin im Jahre 1973 nach ihrer Buchhaltung nur rund S 27.000,-- zum Leben zur Verfügung gestanden wären. Ein Südafrika-Urlaub auf Kosten eines Kunden erscheine unglaublich, zumal am 29. Mai 1973, unmittelbar vor dem Abflug, vom Konto F. DM 22.000,-- abgehoben worden seien.

In der Berufung gegen die letztgenannten Bescheide wird ausgeführt, zur Klarstellung von offenen technischen Fragen, für Materialaufwand, Energieverbrauch, Hilfseinrichtungen und Benützung derselben zwecks Erzeugung einer Folienfadenstreckanlage seien Kosten in Höhe von insgesamt S 456.250,-- entstanden. Auch seien Teile (der Maschine)

von Italien direkt nach Südafrika geliefert worden. Die Zahlungen, die zum Teil in bar und per Überweisung erfolgt seien, seien von der Ch. F. firmenmäßig bestätigt worden. Bei einem derart risikoreichen Projekt mit einer Lieferung nach Übersee würden andere Maßstäbe gelten als bei einem Inlandsgeschäft.

Bestritten werde, daß bei der Firma Pa. erhebliche Umsatz- und Gewinnkürzungen festgestellt worden seien und daß die Unterlagen der Ch. F. S 456.250,-- gekostet hätten. Die Leistungen für diesen Betrag seien bereits angeführt worden und könnten dem Ergebnisbericht der Ch. F. entnommen werden. Unrichtig sei auch die Behauptung des Finanzamtes, daß gleichartige Maschinen auch für die Ch. L. hergestellt worden seien.

Die Beschwerdeführerin habe nie behauptet, daß auch die firmenmäßig gezeichneten Zahlungsbestätigungen der Ch. F. von M. unterschrieben worden seien. Dieser habe lediglich die handschriftlichen Interimsbestätigungen unterzeichnet, die üblicherweise bei Erhalt der firmenmäßigen Bestätigung entwertet zurückgeschickt oder vernichtet würden. Diese Vorgangsweise sei auch beim Wechselinkasso im Inland gelegentlich üblich. Die Ch. F. habe der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 10. Mai 1974 den Erhalt der Überweisung vom 19. April 1974 bestätigt. Die Beschwerdeführerin werde noch versuchen, über die "HAKA" eine Möglichkeit zu eruieren, ob und inwieweit Österreichische Außenhandelsstellen für inländische Finanzämter in Tätigkeit zu treten hätten.

Das Finanzamt ersuchte die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 18. November 1974, eine von M. eigenhändig unterschriebene, von einer staatlichen Stelle beglaubigte Aussage vorzulegen, aus der hervorgehe, daß er die behaupteten Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und der Ch. F. abgeschlossen habe, die von ihr angeführten Beträge bar, unter Angabe des Zahlungstages und Zahlungsortes, erhalten habe und daß die anlässlich der Übergabe dieser Beträge ausgestellten, von ihm eigenhändig unterschriebenen Bestätigungen vereinbarungsgemäß vernichtet worden seien. Ferner sollte die Aussage auch Angaben darüber enthalten, welche Stellung M. innerhalb der Ch. F. zukomme. Da M. gelegentlich nach Österreich komme, dürfte es auch möglich sein, seine Einvernahme vor dem Finanzamt zu ermöglichen.

Hiezu gab die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 2. Jänner 1975 an, sie habe das Ersuchen des Finanzamtes bezüglich der Aussage weitergeleitet, doch sei auf Grund der Heirat des M. und der Feiertage noch keine Antwort eingelangt. Sie werde aber dem Finanzamt bekanntgegeben werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 1975 wies das Finanzamt die Berufung der Beschwerdeführerin als unbegründet ab, worauf diese am 4. Februar 1975 Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehrte.

In der mündlichen Berufungsverhandlung gab die Beschwerdeführerin unter anderem auf die Frage hinsichtlich der Ch. F. und des M. bekannt, daß nicht er, sondern sein Bruder Vertreter der Ch. L. sei. Zum Vorhalt, warum die Zahlungen erst nach den Erhebungen bei der Firma Pa. erfolgt seien, führte die Beschwerdeführerin aus, die Quittungen seien vernichtet worden. An deren Stelle seien dann die Rechnungen gelegt worden. Diese Zahlungen seien damals in der Buchhaltung nicht erfaßt worden. Das Geld sei übergeben und eine Quittung ausgestellt worden. Als die Rechnungen von der Ch. F. eingelangt seien, habe sie die Quittungen zurückgegeben oder entwertet. Diese Zahlungen seien für Aufwendungen anlässlich von Untersuchungen erfolgt, die M. habe durchführen lassen. Er habe einen Bericht über technische Details im Zusammenhang mit der Herstellung der Maschine gebracht. Der Untersuchungsbericht sei vom italienischen ins englische und dann ins deutsche übersetzt worden. Ausdrücklich sei festgestellt worden, daß die Ch. F. existiere. Das Finanzamt habe alle angebotenen Beweise abgelehnt.

Der geschiedene Gatte habe sich den Spaß erlaubt, die Beschwerdeführerin mit allen Herren, mit denen sie Korrespondenz geführt habe, in Verbindung zu bringen. Das habe sie veranlaßt, deren Namen aus den Geschäftsbriefen herauszuschneiden. Außer Ing. Pl. habe es keinen anderen Vermittler gegeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung in dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof allein strittigen Punkt, betreffend die Anerkennung des Aufwandes für die Ch. F. als Betriebsausgabe, als unbegründet ab. Die Beschwerdeführerin habe wohl Rechnungen und Zahlungsbestätigungen der genannten Firma vorgelegt, doch habe aus diesen kein eindeutiger Nachweis hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung und ihrer Angemessenheit erbracht werden können. Die Vereinbarung vom 4. Dezember 1972, welche nach den Angaben der Beschwerdeführerin die Grundlage für diese Zahlungen darstellen solle, sei an M. nach Mailand und nicht an die Ch. F. gesendet worden. Sie sei auch nicht unterschrieben. Ein verbindlicher Vertrag, welcher die gegenseitigen Rechte und Pflichten regle, habe nicht vorgelegt werden können. Die unterschriebene

Generalvereinbarung vom 12. November 1972, die für alle Geschäftsfälle eine Provisionszahlung vorsehe, habe nach den Angaben der Beschwerdeführerin mit dem Einzelgeschäft vom 4. Dezember 1972 nichts zu tun. In einer Vorhaltsbeantwortung vom 30. Mai 1974 werde ausdrücklich darauf verwiesen, daß es sich nicht um Provisionen, sondern um Untersuchungsaufwand handle. Somit bleibe als Zahlungsgrund nur die an M. übermittelte Vereinbarung und der erst am 16. April 1974 vorgelegte Ergebnisbericht vom 4. April 1974. Dieser habe aber von der Ch. F. erst beschafft werden müssen, was sich aus dem Inhalt des Begleitschreibens vom 4. April 1974 ergebe. Er habe daher keine im Jahre 1973 taugliche Grundlage zur Auswertung im Unternehmen der Beschwerdeführerin sein können. Auch sei er in italienischer Sprache abgefaßt. Im Hinblick auf die darin enthaltenen technischen Details erscheine es fraglich, ob eine Auswertung durch die Beschwerdeführerin möglich gewesen wäre, selbst wenn sie angebe, ihre Italienischkenntnisse hätten dazu ausgereicht. Eine deutsche Übersetzung sei erst auf Verlangen des Finanzamtes vorgelegt worden.

Die Einvernahme des M. durch das Finanzamt sei von der Beschwerdeführerin im Verfahren nicht angeboten worden. Sie habe nicht einmal eine schriftliche Stellungnahme desselben vorlegen können, um die von der Behörde geäußerten Bedenken zu zerstreuen, obwohl sie ihn in Österreich bzw. in der Schweiz wiederholt getroffen und ein ständiger telephonischer Kontakt vorgelegen haben soll. Auch in Mailand soll er nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin erreichbar gewesen sein, weshalb sie hinreichend Möglichkeit gehabt habe, M. als Zeugen zu stellen. Schließlich habe sie ihm auch nicht unbedeutende DM-Beträge bar übergeben, die Bestätigungen allerdings später entwertet. Es ergäben sich aber auch hinsichtlich der Person des M. Unklarheiten und Widersprüche. Während im Abgabenverfahren sein Vorname mit Emilio angegeben worden sei, was sich aus den Reiseabrechnungen, der Abschrift einer vorgelegten Visitenkarte und einem in den Unterlagen der Beschwerdeführerin befindlichen Postaufgabeschein ergebe, und in der Bescheidbegründung sowie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt werde, Emilio M. sei auch Vertreter der Ch. L. für Italien, sei erstmals in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgebracht worden, M. sei der Bruder des Vertreters der Ch. L. Da es aber völlig unwahrscheinlich sei, daß Brüder den gleichen Vornamen tragen, seien schon bezüglich der Existenz des M. erhebliche Zweifel offengeblieben.

Auch hinsichtlich seiner Beziehungen zur Ch. F. habe die Beschwerdeführerin die von der Behörde geäußerten Bedenken nicht zu zerstreuen vermocht. Vorgelegt worden sei lediglich eine Bestätigung, daß die Ch. F. ihren Sitz in Schaan habe. Nähere Auskünfte über die rechtlichen Verhältnisse dieser Firma und insbesondere die Stellung des M. in dieser Firma sei die Beschwerdeführerin schuldig geblieben. Die Behauptung allein, daß er an der Ch. F. still beteiligt sei, könne im Hinblick darauf, daß es sich um eine im Fürstentum Liechtenstein befindliche Firma handle, nicht genügen. Hierzu komme, daß ein still Beteiligter normalerweise über derart weitreichende Vollmachten (Abschluß von Verträgen, Empfangnahme von nicht unbeträchtlichen Geldbeträgen und laufende Geschäftsreisen) nicht verfüge.

Behaupte ein Steuerpflichtiger einen Sachverhalt, der nach dem Gesamtbild der festgestellten Gegebenheiten außergewöhnlich und daher nicht zu vermuten sei, dann liege es an ihm, den Beweis für seine Behauptungen zu erbringen und es könne nicht Sache der Behörde sein, weitgehende Ermittlungen über Umstände anzustellen, für deren Vorhandensein nach der gegebenen Sachlage nur eine geringe Wahrscheinlichkeit bestehe (Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Juni 1967, ZI. 153/65, Slg. Nr. 3632 F). Obwohl die Beschwerdeführerin auch hinsichtlich der Darlegung der gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse und der Stellung des M. innerhalb dieser Firma eine erhöhte Beweislast getroffen habe, habe sie eine diesbezügliche Anfrage lediglich damit beantwortet, sie sehe keine Veranlassung, die Geschäftspartner in der gewünschten Form anzufragen.

Auch hinsichtlich des Zahlungsgrundes weise das Vorbringen der Beschwerdeführerin Widersprüche auf. Während sie einerseits ausführe, es handle sich um die Abgeltung des Untersuchungsaufwandes, gebe sie an anderer Stelle an, der Aufwand sei für die Bestellung von Fertigteilen angefallen, die als Handelsware zugekauft worden seien, und habe zum geringeren Teil Ergebnisse der Untersuchungen für die Ausbildung markanter Details für die Streckmaschine betroffen. Schließlich sollen in diesen Kosten auch jene Maschinenteile enthalten sein, die von Italien direkt nach Südafrika geliefert worden wären, während andererseits die Rechnung der Ch. F. vom 14. Dezember 1973 und die Zahlungsbestätigung vom 29. Juli 1973 von technischem know how und engineering sprächen.

Die Beschwerdeführerin habe somit eine sich mehrfach widersprechende Sachverhaltsdarstellung gegeben und die ihr gesetzlich obliegende erhöhte Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht im abgabenbehördlichen Ermittlungsverfahren nicht erfüllt. Dazu sei sie jedoch verpflichtet gewesen, weil sie wiederholt darauf aufmerksam gemacht worden sei, daß die Zahlungen an die Ch. F. nur dann und insoweit als Betriebsausgaben anerkannt werden könnten, als ihrer

tatsächlichen Verausgabung auch entsprechende Leistungen der genannten Firma gegenüberstünden. Fehle es aber an einem solchen Nachweis, würden derartige Zahlungen ein bloß zu unkontrollierbaren Zwecken in das Ausland verbrachtes Firmenskapital darstellen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 31. Jänner 1964, Zl. 1391/63).

Obwohl die Beschwerdeführerin ausführe, sie sei permanent geprüft worden, habe sie Unterlagen betreffend die Ch. F. erst am 12. Februar 1974, also nach Bekanntwerden der durch die Erhebungen in der BRD aufgedeckten Einnahmenverkürzungen, von denen sie spätestens am 5. Jänner 1974 Kenntnis gehabt haben mußte, vorgelegt. Der Einwand, die Vereinbarungen mit dieser Firma seien bereits zum Zeitpunkt der Prüfung (September 1973) vorgelegen, jedoch in keiner Weise beachtet worden, erweise sich schon deshalb als nicht haltbar, weil die Prüfungen zumeist in den Räumen der Beschwerdeführerin stattgefunden hätten oder die Buchhaltungsunterlagen zum Finanzamt gebracht worden seien. Im übrigen sei weder die Barzahlung vom Dezember 1972 noch vom Juli 1973 im Kassabuch oder in anderen Buchhaltungsunterlagen enthalten gewesen, sodaß dem Finanzamt jeglicher Hinweis auf eine Geschäftsverbindung mit der Ch. F. bis zum genannten Zeitpunkt gefehlt habe.

Auch die Buchungen auf dem Konto M., Mailand, Firma Ch. F., per 31. Dezember 1973 im Jahre 1974 würden deutlich zeigen, daß die Beschwerdeführerin bestrebt gewesen sei, die Beziehungen zu dieser Firma zu verschweigen, und daß diese erst dann bekanntgegeben worden seien, als ihr höhere Gewinne hätten nachgewiesen werden können.

Der Zahlungsvorgang sei im seriösen Geschäftsverkehr völlig ungewöhnlich. Während einerseits erhebliche Barbeträge übergeben, die handschriftlichen Bestätigungen hierfür aber nicht vorgelegt hätten werden können, sei andererseits die Überweisung auf das Konto einer Schweizer Bank erfolgt, die aber auf dem Geschäftspapier der Ch. F. nicht angeführt sei. Daß die vorgelegten Zahlungsbestätigungen von M. nicht unterschrieben worden seien, habe die Beschwerdeführerin selbst erklärt; für den überwiesenen Betrag habe aber keine Rechnung vorgewiesen werden können.

Das Zusammentreffen so vieler merkwürdiger, außergewöhnlicher Umstände, das widersprechende Vorbringen über den Zweck der Zahlungen im Zusammenhalt mit den übrigen Erhebungsergebnissen, wie sie in der Berufungsvorentscheidung dargestellt seien, hätten die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung zur Überzeugung kommen lassen, daß die Zahlungen an die Ch. F. weder betrieblich veranlaßt gewesen, noch tatsächlich zu Lasten des Betriebes geleistet worden seien.

Das Finanzamt habe in einem umfangreichen Ermittlungsverfahren versucht, über die Existenz des M. bzw. dessen Beziehungen zur Ch. F. sowie deren gesellschaftsrechtliche und wirtschaftliche Stellung Klarheit zu erlangen. Die amtswegige Ermittlungspflicht finde aber ihre Grenzen dort, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden könnten (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 1972, Zl. 1912/71).

Im vorliegenden Fall hätte die Aussage des M. oder eines leitenden Funktionärs der Ch. F. Klarheit über die behaupteten Transaktionen und Art und Ausmaß eines wirtschaftlichen Leistungsaustausches bringen können. Die Einvernahme des ersteren als Zeugen zu ermöglichen, sei der Beschwerdeführerin ausdrücklich aufgetragen worden. Die schriftliche oder mündliche Aussage eines leitenden Herrn der Ch. F. habe sich wegen der wiederholt geäußerten Zweifel der Finanzbehörde direkt angeboten. Die Beschwerdeführerin habe es aber unterlassen, derartige Aussagen, die gerade zu den hier wesentlichen Themen zweifellos aufschlußreiche Tatsachen ans Licht hätten bringen können, zu ermöglichen oder in die Wege zu leiten. Sie sei daher auch nicht der erhöhten Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht, wie sie bei Zahlungen in das Ausland seitens des Steuerpflichtigen notwendig sei, nachgekommen.

Der Aufdruck auf dem Geschäftspapier der Ch. F. (Commerce Establishment) weise auf ein kaufmännisches oder Handelsunternehmen, nicht aber auf eine Anstalt hin, die technische Untersuchungen auf dem Plastiksektor durchführe. Das Vorbringen, im oberitalienischen Raum gebe es mehrere Firmen, die Maschinen oder Extruderschnecken zur Verfügung stellen könnten, sei in diesem Zusammenhang völlig indifferent und für den Standpunkt der Beschwerdeführerin wertlos.

Die vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf Anerkennung des Aufwandes für die Firma Ch. F. als Betriebsausgabe im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1972 als verletzt. Zur Begründung der Verfahrensrüge bringt die Beschwerdeführerin hauptsächlich vor, nach den Feststellungen der Berufungsvorentscheidung sei die Existenz der Ch. F. dem Finanzamt durch das Briefpapier und die Auskunft des Österreichischen Handelsdelegierten bekannt. Die belangte Behörde

schließe sich indirekt dem an und ziehe aus der Feststellung, daß die Beschwerdeführerin wohl Rechnungen und Zahlungsbestätigungen vorgelegt habe, den Schluß, daß kein Nachweis hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung und ihrer Angemessenheit erbracht worden wäre. Die vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf Anerkennung des Aufwandes für die Firma Ch. F. als Betriebsausgabe im Sinne des Paragraph 4, Absatz 4, EStG 1972 als verletzt. Zur Begründung der Verfahrensrüge bringt die Beschwerdeführerin hauptsächlich vor, nach den Feststellungen der Berufungsvorentscheidung sei die Existenz der Ch. F. dem Finanzamt durch das Briefpapier und die Auskunft des Österreichischen Handelsdelegierten bekannt. Die belangte Behörde schließe sich indirekt dem an und ziehe aus der Feststellung, daß die Beschwerdeführerin wohl Rechnungen und Zahlungsbestätigungen vorgelegt habe, den Schluß, daß kein Nachweis hinsichtlich der betrieblichen Veranlassung und ihrer Angemessenheit erbracht worden wäre.

Aber gerade über diese Punkte sei weder ein Beweisverfahren durchgeführt noch seien darüber Feststellungen getroffen worden. Wenn die belangte Behörde den Umstand rüge, daß sich die Beschwerdeführerin den Ergebnisbericht vom 4. April 1974 erst habe beschaffen müssen, es fraglich sei, ob sie diesen hätte auch auswerten können, daß hinsichtlich der Person des M. Unklarheiten und Widersprüche bestünden und nicht habe geklärt werden können, in welcher Beziehung er zur Ch. F. stehe, ob der Zahlungsgrund die Abgeltung des Untersuchungsaufwandes oder das Entgelt für Fertigteile darstelle, daß die Beschwerdeführerin die Unterlagen betreffend die Ch. F. erst am 12. Februar 1972 (richtig 1974) vorgelegt habe, ob sie bestrebt wäre, die Beziehung zu dieser Firma zu verschweigen, daß der Zahlungsweg völlig ungewöhnlich wäre und dieser nicht deutlich geklärt habe werden können, oder ob sie im Jahre 1974 mit der Firma Pa. Geschäftsbeziehungen noch aufrecht erhalten hätte, so würden alle diese Umstände nichts darüber aussagen, ob der Aufwand für die Ch. F. betrieblich veranlaßt und ob er angemessen wäre. Um abzusprechen, ob die von der Ch. F. erbrachten Leistungen (technisches know how und Direktlieferungen aus Italien nach Südafrika) betrieblich veranlaßt und ob diese Leistungen auch angemessen gewesen seien, hätte es Erhebungen und Feststellungen bedurft, die sich teils mit der technischen Fortentwicklung der von der Beschwerdeführerin gelieferten Maschinen und teils mit ihren gesamten kaufmännischen Aktivitäten bei Durchführung der Exportgeschäfte auseinandersetzen hätten müssen. Abgesehen davon, daß die Abgabenbehörde in ihren Organen nicht Fachkräfte haben könne, die die Erbringung technischer Spezialleistungen beurteilen könnten, wäre es sicherlich nicht die Aufgabe der Abgabenbehörde, über Sinn und Notwendigkeit derartiger Leistungen abzusprechen. Dies müsse der Disposition des Unternehmers vorbehalten bleiben. Die Beschwerdeführerin hätte keineswegs über Details des technischen know how, welches in gemeinsamen Bemühungen mit der Firma Pa. und der Ch. F. erarbeitet worden sei, zweckdienliche Aussagen machen können, weil ihr dafür die Voraussetzungen fehlten. Für sie sei das Endprodukt und der Verkauf desselben maßgeblich gewesen. Berücksichtigt müsse bei den erbrachten Leistungen der Ch. F. werden, daß die gemeinsame Zusammenarbeit erst am Anfang gestanden sei und bei derartigen komplizierten Aktivitäten nicht schon nach wenigen Monaten ein konkretes Ergebnis verlangt werden könne. Der Beschwerdeführerin könne in diesem Zusammenhang auch nicht vorgeworfen werden, daß sie ihre Verpflichtung zur Aufklärung und Unterstützung des Finanzamtes nicht in gehörigem Maße erfüllt hätte. Sie sei zu diesem Zeitpunkt durch die nicht vorhergesehenen Anfangsschwierigkeiten bei der Gründung ihres Geschäftsbetriebes, durch das gleichzeitig laufende Scheidungsverfahren und durch das Betriebsprüfungsverfahren einfach überfordert gewesen. Es könne der Beschwerdeführerin auch daraus kein Vorwurf gemacht werden, sie hätte ihre Mitwirkungspflicht im abgabenbehördlichen Ermittlungsverfahren verletzt, weil sie nicht alles unternommen habe, um M. zur Berichterstattung bzw. zur Zeugenaussage vor dem Finanzamt zu verhalten. Derartige Praktiken würden die meisten Exportgeschäfte illusorisch machen.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes führt die Beschwerde aus, die belangte Behörde überschreite den ihr im § 114 BAO gesetzten Rahmen, wenn sie in freier Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt sei, daß die Zahlung an die Ch. F. weder betrieblich veranlaßt noch tatsächlich zu Lasten des Betriebes geleistet worden sei. Damit werde in unternehmerische Dispositionen eingegriffen, die erhalten bleiben müßten, um den Fortbestand eines freien Unternehmertums zu gewährleisten. Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes führt die Beschwerde aus, die belangte Behörde überschreite den ihr im Paragraph 114, BAO gesetzten Rahmen, wenn sie in freier Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt sei, daß die Zahlung an die Ch. F. weder betrieblich veranlaßt noch tatsächlich zu Lasten des Betriebes geleistet worden sei. Damit werde in unternehmerische Dispositionen eingegriffen, die erhalten bleiben müßten, um

den Fortbestand eines freien Unternehmertums zu gewährleisten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

Nach der grundsätzlichen Anordnung des § 114 BAO haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, daß alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfaßt und gleichmäßig behandelt werden sowie darüber zu wachen, daß Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Im Sinne dieser Bestimmung ist - wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. März 1974, Zl. 1527/72, aussprach eine strenge Prüfung geboten, wenn der Abgabepflichtige steuermindernde Umstände geltend macht und sich das zu beurteilende Geschehen in einem die Herbeiführung von Abgabenverkürzungen begünstigenden Bereich abspielt, wie es nach den Ausführungen des eben zitierten Erkenntnisses bei steuermindernden Aufwendungen an ein Unternehmen mit dem Sitz in Liechtenstein im besonderen zutrifft. Auf den Beschwerdefall bezogen bedeutet dies, daß der fragliche Aufwand für die Ch. F. nur dann als Betriebsausgabe anerkannt werden dürfte, wenn die Tatsache des Aufwandes und seine betriebliche Veranlassung im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1972 unzweifelhaft als erwiesen angenommen werden könnten. Die belangte Behörde hat jedoch im angefochtenen Bescheid eine Reihe - oben wiedergegebener - Feststellungen getroffen, welche Tatsache und betriebliche Veranlassung des in bezug auf die Ch. F. geltend gemachten Aufwandes zumindest zweifelhaft erscheinen lassen. Die Beschwerde setzt diesen Feststellungen im einzelnen nichts entgegen und meint nur, alle diese Umstände würden nichts darüber aussagen, ob der Aufwand für die Ch. F. betrieblich veranlaßt und angemessen sei. Im Zusammenhang mit den übrigen Beschwerdeausführungen (siehe ebenfalls oben) und unter Bedachtnahme auf die Begründung des angefochtenen Bescheides besagt dieser Einwand, daß sich die belangte Behörde mit ihren Feststellungen und der darauf gegründeten Folgerung, es liege eine zumindest zweifelhafte, nicht erwiesene Betriebsausgabe vor, nicht hätte begnügen dürfen, sondern den Sachverhalt durch weitere Erhebungen und Feststellungen in der von der Beschwerde angegebenen Richtung hätte ergänzen müssen. Dazu war sie aber entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin nicht verhalten.

Nach der grundsätzlichen Anordnung des Paragraph 114, BAO haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, daß alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfaßt und gleichmäßig behandelt werden sowie darüber zu wachen, daß Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Im Sinne dieser Bestimmung ist - wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19. März 1974, Zl. 1527/72, aussprach eine strenge Prüfung geboten, wenn der Abgabepflichtige steuermindernde Umstände geltend macht und sich das zu beurteilende Geschehen in einem die Herbeiführung von Abgabenverkürzungen begünstigenden Bereich abspielt, wie es nach den Ausführungen des eben zitierten Erkenntnisses bei steuermindernden Aufwendungen an ein Unternehmen mit dem Sitz in Liechtenstein im besonderen zutrifft. Auf den Beschwerdefall bezogen bedeutet dies, daß der fragliche Aufwand für die Ch. F. nur dann als Betriebsausgabe anerkannt werden dürfte, wenn die Tatsache des Aufwandes und seine betriebliche Veranlassung im Sinne des Paragraph 4, Absatz 4, EStG 1972 unzweifelhaft als erwiesen angenommen werden könnten. Die belangte Behörde hat jedoch im angefochtenen Bescheid eine Reihe - oben wiedergegebener - Feststellungen getroffen, welche Tatsache und betriebliche Veranlassung des in bezug auf die Ch. F. geltend gemachten Aufwandes zumindest zweifelhaft erscheinen lassen. Die Beschwerde setzt diesen Feststellungen im einzelnen nichts entgegen und meint nur, alle diese Umstände würden nichts darüber aussagen, ob der Aufwand für die Ch. F. betrieblich veranlaßt und angemessen sei. Im Zusammenhang mit den übrigen Beschwerdeausführungen (siehe ebenfalls oben) und unter Bedachtnahme auf die Begründung des angefochtenen Bescheides besagt dieser Einwand, daß sich die belangte Behörde mit ihren Feststellungen und der darauf gegründeten Folgerung, es liege eine zumindest zweifelhafte, nicht erwiesene Betriebsausgabe vor, nicht hätte begnügen dürfen, sondern den Sachverhalt durch weitere Erhebungen und Feststellungen in der von der Beschwerde angegebenen Richtung hätte ergänzen müssen. Dazu war sie aber entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin nicht verhalten.

Wohl trifft die Abgabenbehörden nach § 115 Abs. 1 BAO eine amtswegige Ermittlungspflicht. Dieser Ermittlungspflicht steht aber im Grunde der §§ 119 und 138 BAO die Verbindlichkeit der Abgabepflichtigen gegenüber, bei der Ermittlung des für die Abgabenerhebung maßgeblichen Sachverhaltes mitzuwirken. Handelt es sich um Tatumstände, die in einem Land ihre Wurzel haben, in dem den österreichischen Abgabenbehörden zielführende Nachforschungen verwehrt sind, so tritt die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen im Verhältnis zur Ermittlungspflicht der Behörde entscheidend in den Vordergrund (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. April 1970, Zl. 1415/68, und vom 27. Jänner 1972, Zl. 1671/70). An ihm liegt es dann vor allem, die Beweise für die Leistung behaupteter Betriebsausgaben an ausländische Empfänger und die betriebliche Veranlassung der entsprechenden Aufwendungen

beizuschaffen. Die Beschwerdeführerin ist nach ihrem Vorbringen im Abgabenverfahren, was die gegenständlichen Geschäftsbeziehungen zur Ch. F. betrifft, vorwiegend mit M. in Verbindung gestanden. Mit ihm schloß sie darnach die dem fraglichen Aufwand an Ch. F. zugrunde liegende Vereinbarung, ihm leistete sie die (durch die Originalbestätigungen allerdings nicht belegbaren) bisherigen Barzahlungen an die Ch. F. So lag es auf der Hand, in erster Linie durch M. den Beweis für Tatsache und betriebliche Veranlassung des in Rede stehenden Aufwandes zu führen. Die Beschwerdeführerin hat diesen Beweis jedoch nicht geführt, die Aufforderung des Finanzamtes, den M. zu einer mündlichen oder schriftlichen Aussage zu veranlassen, blieb ohne Erfolg. Die Beschwerdeführerin hat also das bei ihrem eigenen Vorbringen maßgeblichste Beweismittel, nämlich eine Zeugenaussage des M., nicht beigeschafft. Bei dieser Sachlage kann nicht der belangten Behörde eine einen Verfahrensmangel begründende Verletzung ihrer Ermittlungspflicht angelastet werden, vielmehr hat die Beschwerdeführerin im entscheidenden Maß ihre Mitwirkungspflicht verletzt. Die Verfahrensrüge einer Partei, die im Verwaltungsverfahren untätig geblieben ist, um erst im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof das Verwaltungsverfahren als mangelhaft zu bekämpfen, an dem sie trotz gebotener Gelegenheit nicht gehörig mitgewirkt hat, hat der Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung als nicht zielführend erachtet (siehe z. B. das Erkenntnis vom 18. November 1977, Zl. 1168/77). Der vage Hinweis in der Beschwerde, "derartige Praktiken würden die meisten Exportgeschäfte illusorisch machen", vermag hier keine andere Beurteilung zu bewirken. Wohl trifft die Abgabenbehörden nach Paragraph 115, Absatz eins, BAO eine amtswegige Ermittlungspflicht. Dieser Ermittlungspflicht steht aber im Grunde der Paragraphen 119 und 138 BAO die Verbindlichkeit der Abgabepflichtigen gegenüber, bei der Ermittlung des für die Abgabenerhebung maßgeblichen Sachverhaltes mitzuwirken. Handelt es sich um Tatumstände, die in einem Land ihre Wurzel haben, in dem den österreichischen Abgabenbehörden zielführende Nachforschungen verwehrt sind, so tritt die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen im Verhältnis zur Ermittlungspflicht der Behörde entscheidend in den Vordergrund (Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. April 1970, Zl. 1415/68, und vom 27. Jänner 1972, Zl. 1671/70). An ihm liegt es dann vor allem, die Beweise für die Leistung behaupteter Betriebsausgaben an ausländische Empfänger und die betriebliche Veranlassung der entsprechenden Aufwendungen beizuschaffen. Die Beschwerdeführerin ist nach ihrem Vorbringen im Abgabenverfahren, was die gegenständlichen Geschäftsbeziehungen zur Ch. F. betrifft, vorwiegend mit M. in Verbindung gestanden. Mit ihm schloß sie darnach die dem fraglichen Aufwand an Ch. F. zugrunde liegende Vereinbarung, ihm leistete sie die (durch die Originalbestätigungen allerdings nicht belegbaren) bisherigen Barzahlungen an die Ch. F. So lag es auf der Hand, in erster Linie durch M. den Beweis für Tatsache und betriebliche Veranlassung des in Rede stehenden Aufwandes zu führen. Die Beschwerdeführerin hat diesen Beweis jedoch nicht geführt, die Aufforderung des Finanzamtes, den M. zu einer mündlichen oder schriftlichen Aussage zu veranlassen, blieb ohne Erfolg. Die Beschwerdeführerin hat also das bei ihrem eigenen Vorbringen maßgeblichste Beweismittel, nämlich eine Zeugenaussage des M., nicht beigeschafft. Bei dieser Sachlage kann nicht der belangten Behörde eine einen Verfahrensmangel begründende Verletzung ihrer Ermittlungspflicht angelastet werden, vielmehr hat die Beschwerdeführerin im entscheidenden Maß ihre Mitwirkungspflicht verletzt. Die Verfahrensrüge einer Partei, die im Verwaltungsverfahren untätig geblieben ist, um erst im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof das Verwaltungsverfahren als mangelhaft zu bekämpfen, an dem sie trotz gebotener Gelegenheit nicht gehörig mitgewirkt hat, hat der Gerichtshof in ständiger Rechtsprechung als nicht zielführend erachtet (siehe z. B. das Erkenntnis vom 18. November 1977, Zl. 1168/77). Der vage Hinweis in der Beschwerde, "derartige Praktiken würden die meisten Exportgeschäfte illusorisch machen", vermag hier keine andere Beurteilung zu bewirken.

Auch der Vorwurf in der Beschwerde, es hätte Erhebungen und Feststellungen bedurft, die sich teils mit der technischen Fortentwicklung der von der Beschwerdeführerin gelieferten Maschinen und teils mit ihren gesamten kaufmännischen Aktivitäten bei Durchführung der Exportgeschäfte auseinandersetzen hätten müssen, ist derart allgemein gehalten, daß er eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht darlegen kann, zumal der angefochtene Bescheid, gestützt auf die Ermittlungen des Finanzamtes, konkrete Feststellungen zu den technischen Fragen und den kaufmännischen Aktivitäten der Beschwerdeführerin bei Durchführung der Exportgeschäfte enthält.

Da schließlich auch die Rechtsrüge der Beschwerdeführerin ins Leere geht, wie bereits die Ausführungen betreffend § 114 BAO zu Beginn der vorstehenden Erwägungen zeigen, war die Beschwerde insgesamt gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen. Mit der Entscheidung in der Sache erledigt sich auch der Antrag, der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen. Da schließlich auch die Rechtsrüge der Beschwerdeführerin ins Leere geht,

wie bereits die Ausführungen betreffend Paragraph 114, BAO zu Beginn der vorstehenden Erwägungen zeigen, war die Beschwerde insgesamt gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 als unbegründet abzuweisen. Mit der Entscheidung in der Sache erledigt sich auch der Antrag, der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 sowie auf Art. I Z. 4 und 5 und Art. III Abs. 2 der Verordnung des Bundeskanzlers vom 31. Oktober 1977, BGBl. Nr. 542. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 sowie auf Artikel römisch eins, Ziffer 4 und 5 und Artikel römisch drei, Absatz 2, der Verordnung des Bundeskanzlers vom 31. Oktober 1977, Bundesgesetzblatt Nr. 542.

Wien, am 12. September 1978

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1978:1975001511.X00

Im RIS seit

12.09.1978

Zuletzt aktualisiert am

28.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at