

TE Vwgh Erkenntnis 2010/3/22 2006/15/0284

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.03.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §162 Abs2;

BAO §162;

BAO §184;

1. BAO § 162 heute
2. BAO § 162 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 162 heute
2. BAO § 162 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 184 heute
2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der V GmbH in L, vertreten durch Dr. Stephan Trautmann, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Ungargasse 4/Top 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 24. Juli 2006, Zlen. RV/1911- W/05 und RV/1529-W/06, betreffend u.a. Körperschaftsteuer für 2001 und 2002, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der römisch fünf GmbH in L, vertreten durch Dr. Stephan Trautmann, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Ungargasse 4/Top 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 24. Juli 2006, Zlen. RV/1911- W/05 und RV/1529-W/06, betreffend u.a. Körperschaftsteuer für 2001 und 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen

Begründung

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die einen Handel mit Paletten betreibt, wurde

2004 einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Jahre 2000 bis 2002 unterzogen und mit Schreiben vom 25. August 2004 zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO aufgefordert. Die Aufforderung trägt die Überschrift "Ersuchen um Ergänzung betreffend Aufwendungen Paletteneinkauf von Privat 2001 und 2002" und weist folgenden Wortlaut auf: Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die einen Handel mit Paletten betreibt, wurde 2004 einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend die Jahre 2000 bis 2002 unterzogen und mit Schreiben vom 25. August 2004 zur Empfängerbenennung gemäß Paragraph 162, BAO aufgefordert. Die Aufforderung trägt die Überschrift "Ersuchen um Ergänzung betreffend Aufwendungen Paletteneinkauf von Privat 2001 und 2002" und weist folgenden Wortlaut auf:

"AUFFORDERUNG ZUR EMPFÄNGERBENENNUNG GEM. § 162 BAO" AUFFORDERUNG ZUR EMPFÄNGERBENENNUNG GEM. Paragraph 162, BAO

Im Zuge des laufenden BP-Verfahrens wurden insgesamt 544 Kassabelege (siehe beiliegende Liste) einer näheren Überprüfung unterzogen, um die genannten Empfänger der ausbezahlten Beträge ausfindig zu machen.

Bei einem großen Teil der Belege (ca. 62%) war dies von vornherein unmöglich, da die Angaben auf den Paragons unleserlich bzw. unvollständig (nur Familienname, keine Hausnummer) waren.

Bei den übrigen konnten Erhebungen durchgeführt werden, die zu folgenden Ergebnissen führten:

- 1) Existente Empfänger: 2%; bei allen anderen ergab die Abfrage aus dem Zentralen Melderegister, dass diese Personen an der angeführten Adresse nicht gemeldet waren
- 2) die angeführten Adressen gibt es nicht, teilweise handelt es sich um Eckhäuser bei denen der Eingang auf der angrenzenden Straße liegt bzw. um unbewohnte Objekte (Park, Kirche,...)
- 3) In Fällen, in denen sich an der angegebenen Adresse tatsächlich ein Wohnhaus befindet, wurde der jeweilige Mieter bzw. Eigentümer befragt. Die betreffenden Namen waren jedoch unbekannt. Teilweise handelt es sich dabei um Häuser mit mehreren Wohnungen, wobei auf den Paragons keine Top-Nummer angegeben ist, sodass lediglich bei der Hausverwaltung die Hauptmieterlisten überprüft werden konnten. Dabei gab es jedoch keine Übereinstimmung.

Durch diese Erhebungen wurde daher erwiesen, dass der genannte Empfänger der Aufwendungen bei einem Großteil der Belege an der angegebenen Adresse nicht als existent auffindbar ist. Es ergeht somit der Auftrag, die Personen zu benennen, an die die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen tatsächlich geleistet wurden bzw. die unvollständigen Angaben zu ergänzen."

Dem Ersuchen lag eine Auflistung der überprüften Kassenbelege bei. Als Frist für die Empfängerbenennung wurde der 6. September 2004 bestimmt.

Mit Schreiben vom 26. August 2004 und vom 2. November 2004 wurde von der Beschwerdeführerin um Verlängerung der Frist für die Empfängerbenennung bis zum 31. Oktober 2004 bzw. 30. November 2004 ersucht. Mit Schreiben vom 30. November 2004 gab die Beschwerdeführerin - unter Bezugnahme auf mit der Prüferin geführte Telefonate - bekannt, dass sie auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung verzichte, "weil die strittigen Punkte Empfängerbenennung gem. § 162 BAO sowie Verlustabzug bereits ausführlich besprochen wurden". Eine Empfängerbenennung erfolgte nicht. Mit Schreiben vom 26. August 2004 und vom 2. November 2004 wurde von der Beschwerdeführerin um Verlängerung der Frist für die Empfängerbenennung bis zum 31. Oktober 2004 bzw. 30. November 2004 ersucht. Mit Schreiben vom 30. November 2004 gab die Beschwerdeführerin - unter Bezugnahme auf mit der Prüferin geführte Telefonate - bekannt, dass sie auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung verzichte, "weil die strittigen Punkte Empfängerbenennung gem. Paragraph 162, BAO sowie Verlustabzug bereits ausführlich besprochen wurden". Eine Empfängerbenennung erfolgte nicht.

Die Prüferin führte im Betriebsprüfungsbericht aus, den hier strittigen Paletteneinkäufen lägen Kassabelege zugrunde, die von den Verkäufern ausgefüllt würden, "wobei Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben seitens (der Beschwerdeführerin) nicht kontrolliert werden". Die Prüferin hielt weiters fest, eine Stichprobe habe ergeben, dass die auf den Kassabelegen angeführten Verkäufer zum weitaus überwiegenden Teil (98%) nicht auffindbar seien und vertrat die Auffassung, dass der 2001 und 2002 erklärte "Aufwand für Paletteneinkauf" in diesem Umfang (98%) nicht anzuerkennen sei, weil die Beschwerdeführerin der Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO, nicht nachgekommen sei. Die Prüferin führte im Betriebsprüfungsbericht aus, den hier strittigen Paletteneinkäufen lägen Kassabelege zugrunde, die von den Verkäufern ausgefüllt würden, "wobei Richtigkeit und Vollständigkeit der Angaben

seitens (der Beschwerdeführerin) nicht kontrolliert werden". Die Prüferin hielt weiters fest, eine Stichprobe habe ergeben, dass die auf den Kassabelegen angeführten Verkäufer zum weitaus überwiegenden Teil (98%) nicht auffindbar seien und vertrat die Auffassung, dass der 2001 und 2002 erklärte "Aufwand für Paletteneinkauf" in diesem Umfang (98%) nicht anzuerkennen sei, weil die Beschwerdeführerin der Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß Paragraph 162, BAO, nicht nachgekommen sei.

Das Finanzamt folgte der Prüferin und erließ - nach Wiederaufnahme der Verfahren - entsprechende Körperschaftsteuerbescheide 2001 und 2002.

In der Berufung gegen die auf Grundlage des Prüfungsberichtes ergangenen Abgabenbescheide wurde vorgebracht, die Prüferin habe sich anlässlich mehrerer Kontrollen vor Ort davon überzeugen können, dass den Paletteneinkäufen Belege zugrunde lägen, die von den Verkäufern ausgefüllt würden. Die Beschwerdeführerin sei mit der Begründung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO aufgefordert worden, dass die Überprüfung von 544 Belegen ergeben habe, "dass nur 2% der Empfänger an den angegebenen Adressen tatsächlich gemeldet bzw. dort ansässig sind". Mit der Aufforderung zur Empfängerbenennung sei eine Liste der überprüften Kassenbelege übermittelt und mitgeteilt worden, dass die genannten Empfänger nicht auffindbar seien. Daraufhin seien 98% der Aufwendungen für Paletteneinkäufe der Jahre 2001 und 2002 nicht anerkannt worden. "Es wurde also die Empfängerbenennung zu rund 500 Auszahlungen verlangt, aber rund 12.000 Zahlungen nicht anerkannt". Dies sei durch § 162 BAO nicht gedeckt. In der Berufung gegen die auf Grundlage des Prüfungsberichtes ergangenen Abgabenbescheide wurde vorgebracht, die Prüferin habe sich anlässlich mehrerer Kontrollen vor Ort davon überzeugen können, dass den Paletteneinkäufen Belege zugrunde lägen, die von den Verkäufern ausgefüllt würden. Die Beschwerdeführerin sei mit der Begründung zur Empfängerbenennung gemäß Paragraph 162, BAO aufgefordert worden, dass die Überprüfung von 544 Belegen ergeben habe, "dass nur 2% der Empfänger an den angegebenen Adressen tatsächlich gemeldet bzw. dort ansässig sind". Mit der Aufforderung zur Empfängerbenennung sei eine Liste der überprüften Kassenbelege übermittelt und mitgeteilt worden, dass die genannten Empfänger nicht auffindbar seien. Daraufhin seien 98% der Aufwendungen für Paletteneinkäufe der Jahre 2001 und 2002 nicht anerkannt worden. "Es wurde also die Empfängerbenennung zu rund 500 Auszahlungen verlangt, aber rund 12.000 Zahlungen nicht anerkannt". Dies sei durch Paragraph 162, BAO nicht gedeckt.

Das Verlangen zur Empfängerbenennung sei auch nicht erfüllbar. Die Verkäufer der Paletten hätten, wenn überhaupt, nur einen Führerschein oder Reisepass als Ausweis dabei. Anhand dieser Dokumente könne die Adresse der Verkäufer nicht auf ihre Richtigkeit überprüft werden, weil diese darin nicht eingetragen sei. Die von der Prüferin vertretene Auffassung hätte zur Folge, dass auch Supermärkte, bei denen leere Getränkekisten zurückgegeben würden, die Identität der Zulieferer feststellen müssten. Gründe für eine unterschiedliche steuerliche Behandlung bestünden nicht, da der Preis leerer Getränkekisten nicht höher sei als der Preis gebrauchter Paletten. Die Anwendung von § 162 BAO sei auch deshalb nicht zulässig, weil der Zweck der Bestimmung darin bestehe, Besteuerungskomponenten, die sich bei einem Abgabepflichtigen steuermindernd auswirkten, beim Empfänger steuerlich zu erfassen und die Wahrscheinlichkeit einer Steuerpflicht bei den einzelnen Zahlungsempfängern, wegen der Höhe der einzelnen Zahlungen, praktisch nicht gegeben sei. Das Verlangen zur Empfängerbenennung sei auch nicht erfüllbar. Die Verkäufer der Paletten hätten, wenn überhaupt, nur einen Führerschein oder Reisepass als Ausweis dabei. Anhand dieser Dokumente könne die Adresse der Verkäufer nicht auf ihre Richtigkeit überprüft werden, weil diese darin nicht eingetragen sei. Die von der Prüferin vertretene Auffassung hätte zur Folge, dass auch Supermärkte, bei denen leere Getränkekisten zurückgegeben würden, die Identität der Zulieferer feststellen müssten. Gründe für eine unterschiedliche steuerliche Behandlung bestünden nicht, da der Preis leerer Getränkekisten nicht höher sei als der Preis gebrauchter Paletten. Die Anwendung von Paragraph 162, BAO sei auch deshalb nicht zulässig, weil der Zweck der Bestimmung darin bestehe, Besteuerungskomponenten, die sich bei einem Abgabepflichtigen steuermindernd auswirkten, beim Empfänger steuerlich zu erfassen und die Wahrscheinlichkeit einer Steuerpflicht bei den einzelnen Zahlungsempfängern, wegen der Höhe der einzelnen Zahlungen, praktisch nicht gegeben sei.

Die Prüferin nahm zur Berufung Stellung und führte aus, mit dem Ersuchen um Ergänzung vom 25. August 2004 seien der Beschwerdeführerin die Ergebnisse der stichprobenartigen Überprüfung der Belege für den Paletteneinkauf mitgeteilt worden. Damit sei festgestellt worden, dass erhebliche Zweifel an der Richtigkeit der "als Empfänger für Paletteneinkauf angegebenen Personen" bestünden, und es sei der Auftrag ergangen, die tatsächlichen Empfänger zu

benennen. Dieser Auftrag habe sich nicht nur auf die überprüften Belege beschränkt. "Aus den während der Betriebsprüfung geführten Gespräche mit dem steuerlichen Vertreter ging auch klar hervor, dass die gesamten Belege bezüglich Empfängeridentität in Frage gestellt werden."

Die Beschwerdeführerin habe die von den Verkäufern bekannt gegebenen Namen nicht auf ihre Richtigkeit überprüft und die Kennzeichen oder Firmennamen auf den Lastkraftwagen, mit denen die Paletten überwiegend angeliefert worden seien, nicht erfasst. Sie habe auch nicht darauf geachtet, "ob die Verkäufer die Paragons vollständig und leserlich ausfüllen, sodass bei einem Großteil der Belege die Feststellung der Empfängeridentität aufgrund unzureichender Angaben (z.B. nur Familiennamen und Postleitzahl) oder Unleserlichkeit von vornherein nicht möglich ist". Nach der Rechtsprechung wäre eine Empfängerbenennung nur dann unzumutbar, wenn auf Seite des Abgabepflichtigen unverschuldete Unmöglichkeit vorliege, die Empfänger namhaft zu machen. Die bei der Beschwerdeführerin gegebene Unmöglichkeit sei selbst verschuldet. Unzutreffend sei der Vergleich mit den leeren Getränkeboxen im Supermarkt, weil dort nur ein früher geleistetes Pfand retourniert werde und Supermärkte regelmäßig nicht mit leeren Getränkeboxen handeln. Aufgrund des Umfangs der angelieferten Paletten und der Erfahrungen des täglichen Lebens sei anzunehmen, dass die Paletten nicht von einer Vielzahl privater Personen angeliefert würden. Vielmehr sei wahrscheinlich, "dass die Anlieferung durch eine Reihe gewerblicher 'Stammlieferanten' erfolgt, und sich hier durchaus eine Steuerpflicht ergeben würde". Dies werde dadurch untermauert, dass "der Transport nicht in Privat-PKW, sondern aufgrund des Umfangs in Firmen-LKW erfolgen wird und auch erfolgt, wie bei Beobachtungen am Firmengelände durch die (Prüferin) festgestellt wurde".

In einer Gegenäußerung zur Stellungnahme der Prüferin brachte die Beschwerdeführerin u.a. vor, die in der Stellungnahme erstmalig geäußerte Vermutung, die Anlieferung der Paletten erfolge durch "eine Reihe gewerblicher Stammlieferanten", sei nicht nachvollziehbar. Dass die Anlieferung der Paletten mit Lastkraftwagen erfolge, sei darauf zurückzuführen, dass die für den Transport benötigte Ladefläche mindestens 1,20 m mal 0,80 m betrage. Auch die Feststellung, "dass die Anlieferung durch 'Firmen-LKW' erfolgt", stelle kein Indiz dafür dar, dass die Paletten nicht von Privaten angeliefert würden, da nicht jedes Ladegut Eigentum des Fahrzeuginhabers darstelle. Die Prüferin habe keine Sachverhaltsermittlung betreffend der tatsächlichen Lieferanten durchgeführt. Der Beschwerdeführerin sei aber bekannt, dass auf ihrem Firmengelände eine "ausweismäßige Überprüfung der Lieferanten erfolgte". Dabei seien keine Differenzen zu den auf den Kassausgangsbelegen vermerkten Namen festgestellt und keine Hinweise auf gewerbliche Stammlieferanten gefunden worden. Die Mindestmenge von angelieferten Paletten im gewerblichen Bereich liege bei 160 Stück, wohingegen sich aus den Kassausgangsbelegen der Beschwerdeführerin (13.600 pro Jahr) eine durchschnittliche Palettenanzahl je Beleg von 28 Stück ergebe. Die geringe Palettenanzahl und der durch die Vielzahl der Belege erforderliche manipulative Aufwand - gewerbliche Lieferanten müssten eine Vielzahl von Belegen "mit unterschiedlichen Handschriften und 'fingierten Namen' erstellen" - spräche ebenfalls für private Lieferanten.

Die Prüferin führte in einer Stellungnahme zur Gegenäußerung aus, dass die Gebärung betreffend Paletteneinkauf undurchsichtig bleibe und die Vermutung bestehe, dass es Hauptlieferanten gebe, die regelmäßig lieferten. Unabhängig davon habe die Beschwerdeführerin die Identität ihrer Lieferanten nicht festgestellt. Nur diese Tatsache führe zur Nichtanerkennung der Aufwendungen. "Wie im Protokoll zu den Erhebungen angeführt (siehe Arbeitsbogen Seite 57) wurden bei den Überprüfungen an Ort und Stelle sehr wohl Differenzen zwischen Identität der Lieferanten und auf dem Paragon angegebenen Namen festgestellt."

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sei eine Aufforderung zur Empfängerbenennung ergangen. Die Prüferin habe 544 Kassabelege überprüft und festgestellt, dass ein Großteil (ca. 62%) der auf den Belegen angegebenen Empfänger von vornherein nicht ausfindig gemacht werden könne, weil die Angaben auf den Belegen unleserlich bzw. unvollständig seien. Von den übrigen seien nur 2% an der angegebenen Adresse auffindbar gewesen. Die Beschwerdeführerin habe zur Empfängerbenennung nicht Stellung genommen und sei der Feststellung, dass bei den auszugsweise überprüften 544 Belegen nur 2% der angegebenen Palettenlieferanten existent seien, nicht entgegengetreten. Sie habe lediglich angegeben, "es würde ihrer Vorstellung der Rechtslage entsprechen, wenn die Finanzverwaltung jene Fälle aus der Liste, deren Empfänger nicht zuordenbar sind, unter Berufung auf § 162 BAO dem erklärten Ergebnis zurechnet". Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sei eine Aufforderung zur Empfängerbenennung ergangen. Die Prüferin habe 544 Kassabelege überprüft und festgestellt, dass ein Großteil (ca. 62%) der auf den Belegen angegebenen Empfänger von vornherein nicht ausfindig gemacht werden

könne, weil die Angaben auf den Belegen unleserlich bzw. unvollständig seien. Von den übrigen seien nur 2% an der angegebenen Adresse auffindbar gewesen. Die Beschwerdeführerin habe zur Empfängerbenennung nicht Stellung genommen und sei der Feststellung, dass bei den auszugsweise überprüften 544 Belegen nur 2% der angegebenen Palettenlieferanten existent seien, nicht entgegengetreten. Sie habe lediglich angegeben, "es würde ihrer Vorstellung der Rechtslage entsprechen, wenn die Finanzverwaltung jene Fälle aus der Liste, deren Empfänger nicht zuordenbar sind, unter Berufung auf Paragraph 162, BAO dem erklärten Ergebnis zurechnet".

Es sei der Beschwerdeführerin zumutbar, die Identität jener Lieferanten zu prüfen, von denen sie Einkäufe im Umfang von beinahe 6,000.000 ATS (2001) bzw. 1,200.000 EUR (2002) getätigt habe. Dass sie dies unterlassen habe, gehe im Grunde des § 162 BAO zu ihren Lasten. Der Aufforderung zur Empfängerbenennung nach § 162 BAO sei nicht entsprochen, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigten, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Aufwendungen seien. Die Beschwerdeführerin habe nicht widerlegt, "dass 98% der von der Prüferin stichprobenweise überprüften Empfänger nicht existent sind". Die sachliche Unrichtigkeit und damit die Berechtigung der Prüferin zur Schätzung ergebe sich aus der Feststellung der nicht existenten Empfänger. "Die Schätzungsmethode wurde der (Beschwerdeführerin) spätestens im Bericht über die Außenprüfung, der die Begründung zu den angefochtenen Bescheiden darstellt, mitgeteilt mit dem Hinweis, dass auf Grund des Ergebnisses der Stichprobe 98% des Aufwandes für Paletteneinkauf laut Erklärung nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden können". Dass ein Großteil der Lieferungen mit Lastkraftwagen erfolge, weil die Maße für Paletten 120 mal 80 cm betrügen und gewerbliche Lieferanten eine größere Anzahl von Paletten lieferten, erschüttere das Ergebnis der Schätzung nicht. Dass solcherart mehr Kassabelege ausgefertigt werden müssten, widerlege nicht die Feststellung, dass die auf den Kassabelegen angeführten Zahlungsempfänger nicht existent seien. Überdies hätten Kontrollen vor Ort ergeben, dass Lieferungen unter falschem Namen auch mit Lastkraftwagen erfolgt seien. Es sei der Beschwerdeführerin zumutbar, die Identität jener Lieferanten zu prüfen, von denen sie Einkäufe im Umfang von beinahe 6,000.000 ATS (2001) bzw. 1,200.000 EUR (2002) getätigt habe. Dass sie dies unterlassen habe, gehe im Grunde des Paragraph 162, BAO zu ihren Lasten. Der Aufforderung zur Empfängerbenennung nach Paragraph 162, BAO sei nicht entsprochen, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigten, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der abgesetzten Aufwendungen seien. Die Beschwerdeführerin habe nicht widerlegt, "dass 98% der von der Prüferin stichprobenweise überprüften Empfänger nicht existent sind". Die sachliche Unrichtigkeit und damit die Berechtigung der Prüferin zur Schätzung ergebe sich aus der Feststellung der nicht existenten Empfänger. "Die Schätzungsmethode wurde der (Beschwerdeführerin) spätestens im Bericht über die Außenprüfung, der die Begründung zu den angefochtenen Bescheiden darstellt, mitgeteilt mit dem Hinweis, dass auf Grund des Ergebnisses der Stichprobe 98% des Aufwandes für Paletteneinkauf laut Erklärung nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden können". Dass ein Großteil der Lieferungen mit Lastkraftwagen erfolge, weil die Maße für Paletten 120 mal 80 cm betrügen und gewerbliche Lieferanten eine größere Anzahl von Paletten lieferten, erschüttere das Ergebnis der Schätzung nicht. Dass solcherart mehr Kassabelege ausgefertigt werden müssten, widerlege nicht die Feststellung, dass die auf den Kassabelegen angeführten Zahlungsempfänger nicht existent seien. Überdies hätten Kontrollen vor Ort ergeben, dass Lieferungen unter falschem Namen auch mit Lastkraftwagen erfolgt seien.

Die gegen diesen Bescheid gerichtete Beschwerde macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde gemäß § 162 Abs. 1 BAO verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen. Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde gemäß Paragraph 162, Absatz eins, BAO verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Absatz eins, verlangten Angaben verweigert, sind nach Absatz 2, dieser Gesetzesstelle die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des

Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangte, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof in dieser Hinsicht die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zustande gekommen sind. Nach Paragraph 167, Absatz 2, BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangte, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof in dieser Hinsicht die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zustande gekommen sind.

Die Beschwerde trägt vor, "nach einer stichprobenweisen Überprüfung von insgesamt 544 Kassabelegen (2,5% der Gesamtbelege) im Prüfungszeitraum und einer Aufforderung zur Empfängerbenennung gem. § 162 BAO unter Beifügung einer Liste mit Namen und Adressen unter Zugrundelegung der überprüften Kassabelege, wurde der Wareneinkauf des Zeitraumes 2001 und 2002 im Ausmaß von 98% unter ausdrücklicher Berufung auf die Bestimmung des § 162 BAO nicht anerkannt". Die Beschwerdeführerin habe im Verfahren die "Rechtsmeinung" vertreten, dass § 162 BAO nur auf konkrete Fragestellungen anwendbar sei. Die belangte Behörde sei darauf nicht eingegangen und habe statt dessen eine Verknüpfung von § 162 BAO und § 184 BAO dahingehend vorgenommen, "dass die Nichtanerkennung von 98% des Wareneinkaufes unter Berufung auf Die Beschwerde trägt vor, "nach einer stichprobenweisen Überprüfung von insgesamt 544 Kassabelegen (2,5% der Gesamtbelege) im Prüfungszeitraum und einer Aufforderung zur Empfängerbenennung gem. Paragraph 162, BAO unter Beifügung einer Liste mit Namen und Adressen unter Zugrundelegung der überprüften Kassabelege, wurde der Wareneinkauf des Zeitraumes 2001 und 2002 im Ausmaß von 98% unter ausdrücklicher Berufung auf die Bestimmung des Paragraph 162, BAO nicht anerkannt". Die Beschwerdeführerin habe im Verfahren die "Rechtsmeinung" vertreten, dass Paragraph 162, BAO nur auf konkrete Fragestellungen anwendbar sei. Die belangte Behörde sei darauf nicht eingegangen und habe statt dessen eine Verknüpfung von Paragraph 162, BAO und Paragraph 184, BAO dahingehend vorgenommen, "dass die Nichtanerkennung von 98% des Wareneinkaufes unter Berufung auf

§ 162 BAO durch die Schätzungsbestimmung des § 184 BAO gerechtfertigt wird". Dabei übersehe die Behörde, dass es sich bei Paragraph 162, BAO durch die Schätzungsbestimmung des Paragraph 184, BAO gerechtfertigt wird". Dabei übersehe die Behörde, dass es sich bei

§ 162 BAO um eine Formalbestimmung handle, "bei deren Anwendung auf materielle Gegebenheiten nicht Rücksicht genommen werden muss". Paragraph 162, BAO um eine Formalbestimmung handle, "bei deren Anwendung auf materielle Gegebenheiten nicht Rücksicht genommen werden muss".

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Die am 25. August 2004 ergangene Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 BAO trägt die Überschrift "Ersuchen um Ergänzung betreffend Paletteneinkauf von Privat 2001 und 2002" und wird - wie aus besagtem Schreiben hinreichend deutlich hervorgeht - damit begründet, dass in 544 überprüften Kassaausgangsbelegen Palettenlieferanten angeführt werden, die zu 98% nicht auffindbar sind. Bereits daraus ist - bei verständiger Auslegung der Aufforderung - ableitbar, dass sich die Aufforderung nicht nur auf die in einer Beilage zur Aufforderung angeführten (überprüften) Belege beziehen kann. Dazu kommt, dass die Aufforderung zur Empfängerbenennung Gegenstand von Gesprächen zwischen der Prüferin und dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin war, wobei die Prüferin in ihrer Stellungnahme zur Berufung - von der Beschwerdeführerin unwidersprochen - vorbringt, dass aus diesen Gesprächen klar hervorgegangen sei, "dass die gesamten Belege bezüglich Empfängeridentität in Frage gestellt werden". Das ist insoweit von Bedeutung, als die Aufforderung zur Empfängerbenennung auch mündlich erfolgen kann (siehe dazu Ritz, BAO3, § 162 Tz. 1, mit Hinweis auf die hg. Rechtsprechung) und für die Präzisierung einer schriftlich ergangenen Aufforderung gleiches gelten muss. Der belangten Behörde kann daher nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie - der Prüferin folgend - davon ausging, dass alle nicht bereits als existent anerkannten Empfänger von im Zusammenhang mit Paletteneinkäufen abgesetzten Beträgen zu benennen waren. Dass bei einer zulässigen Anwendung des § 162 BAO - im Beschwerdefall ist die Aufforderung zur Empfängerbenennung nicht für rechtswidrig zu erkennen, weil die Versuche einer stichprobenartigen Überprüfung vorgelegter Kassaausgangsbelege in nahezu sämtlichen Fällen ergebnislos geblieben sind - für eine Schätzung der Aufwendungen (Schulden) nach § 184

leg. cit. kein Raum verbleibt, trifft zu. Daher hätten, die im Zusammenhang mit Paletteneinkäufen von Privaten abgesetzten Aufwendungen der Jahre 2001 und 2002, mangels Empfängerbenennung nicht anerkannt werden dürfen. Die Beschwerdeführerin wird jedoch dadurch, dass die Prüferin - und ihr folgend die belangte Behörde - die gezogene Stichprobe auf alle abgesetzten Aufwendungen umgelegt und durchgehend einen Teil (2%) der Aufwendungen als Betriebsausgabe berücksichtigt hat, in keinen subjektiven Rechten verletzt, weshalb sich die Beschwerde auch insoweit als unbegründet erweist. Die am 25. August 2004 ergangene Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß Paragraph 162, BAO trägt die Überschrift "Ersuchen um Ergänzung betreffend Paletteneinkauf von Privat 2001 und 2002" und wird - wie aus besagtem Schreiben hinreichend deutlich hervorgeht - damit begründet, dass in 544 überprüften Kassaausgangsbelegen Palettenlieferanten angeführt werden, die zu 98% nicht auffindbar sind. Bereits daraus ist - bei verständiger Auslegung der Aufforderung - ableitbar, dass sich die Aufforderung nicht nur auf die in einer Beilage zur Aufforderung angeführten (überprüften) Belege beziehen kann. Dazu kommt, dass die Aufforderung zur Empfängerbenennung Gegenstand von Gesprächen zwischen der Prüferin und dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin war, wobei die Prüferin in ihrer Stellungnahme zur Berufung - von der Beschwerdeführerin unwidersprochen - vorbringt, dass aus diesen Gesprächen klar hervorgegangen sei, "dass die gesamten Belege bezüglich Empfängeridentität in Frage gestellt werden". Das ist insoweit von Bedeutung, als die Aufforderung zur Empfängerbenennung auch mündlich erfolgen kann (siehe dazu Ritz, BAO3, Paragraph 162, Tz. 1, mit Hinweis auf die hg. Rechtsprechung) und für die Präzisierung einer schriftlich ergangenen Aufforderung gleiches gelten muss. Der belangten Behörde kann daher nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn sie - der Prüferin folgend - davon ausging, dass alle nicht bereits als existent anerkannten Empfänger von im Zusammenhang mit Paletteneinkäufen abgesetzten Beträgen zu benennen waren. Dass bei einer zulässigen Anwendung des Paragraph 162, BAO - im Beschwerdefall ist die Aufforderung zur Empfängerbenennung nicht für rechtswidrig zu erkennen, weil die Versuche einer stichprobenartigen Überprüfung vorgelegter Kassaausgangsbelege in nahezu sämtlichen Fällen ergebnislos geblieben sind - für eine Schätzung der Aufwendungen (Schulden) nach Paragraph 184, leg. cit. kein Raum verbleibt, trifft zu. Daher hätten, die im Zusammenhang mit Paletteneinkäufen von Privaten abgesetzten Aufwendungen der Jahre 2001 und 2002, mangels Empfängerbenennung nicht anerkannt werden dürfen. Die Beschwerdeführerin wird jedoch dadurch, dass die Prüferin - und ihr folgend die belangte Behörde - die gezogene Stichprobe auf alle abgesetzten Aufwendungen umgelegt und durchgehend einen Teil (2%) der Aufwendungen als Betriebsausgabe berücksichtigt hat, in keinen subjektiven Rechten verletzt, weshalb sich die Beschwerde auch insoweit als unbegründet erweist.

Die Beschwerdeführerin trägt weiters vor, sie habe ausführlich dargelegt, dass "die von der (Prüferin) geäußerte Meinung", die Einkäufe stammten von einigen wenigen Lieferanten, jeder Grundlage entbehre, und rügt, dass sich die belangte Behörde mit diesem Vorbringen nicht auseinander gesetzt habe. Die belangte Behörde sei - so die Beschwerde weiter - auch auf das Vorbringen, dass bei privaten Lieferanten keine Steuerpflicht gegeben und § 162 BAO schon deshalb nicht anwendbar sei, nicht eingegangen. Im angefochtenen Bescheid werde unter Berufung auf ein Protokoll über Kontrollen vor Ort, aus der Tatsache, dass die Anlieferung der Paletten mittels Lastkraftwagen stattgefunden habe, "auf das Vorhandensein von gewerblichen, unternehmerisch tätigen Lieferanten" geschlossen. Dieses Protokoll sei im Verfahren nicht vorgelegt worden, was einen schweren Verfahrensmangel darstelle, weil der angefochtene Bescheid ausdrücklich auf dieses Protokoll Bezug nehme und die Entscheidung wesentlich von diesem Protokoll geprägt sei. Die Beschwerdeführerin trägt weiters vor, sie habe ausführlich dargelegt, dass "die von der (Prüferin) geäußerte Meinung", die Einkäufe stammten von einigen wenigen Lieferanten, jeder Grundlage entbehre, und rügt, dass sich die belangte Behörde mit diesem Vorbringen nicht auseinander gesetzt habe. Die belangte Behörde sei - so die Beschwerde weiter - auch auf das Vorbringen, dass bei privaten Lieferanten keine Steuerpflicht gegeben und Paragraph 162, BAO schon deshalb nicht anwendbar sei, nicht eingegangen. Im angefochtenen Bescheid werde unter Berufung auf ein Protokoll über Kontrollen vor Ort, aus der Tatsache, dass die Anlieferung der Paletten mittels Lastkraftwagen stattgefunden habe, "auf das Vorhandensein von gewerblichen, unternehmerisch tätigen Lieferanten" geschlossen. Dieses Protokoll sei im Verfahren nicht vorgelegt worden, was einen schweren Verfahrensmangel darstelle, weil der angefochtene Bescheid ausdrücklich auf dieses Protokoll Bezug nehme und die Entscheidung wesentlich von diesem Protokoll geprägt sei.

Auch dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin in der Berufung und in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Prüferin zur Berufung beschränkten sich im Wesentlichen darauf, dass die Paletten mit Lastkraftwagen angeliefert würden, weil diese über die für den Transport von Paletten benötigte Ladefläche verfügten, und, dass nicht jedes Ladegut Eigentum des

Fahrzeuginhabers darstelle, weshalb die Anlieferung in Firmenlastkraftwagen nicht ausschlieÙe, dass Private die Paletten lieferten. Weiters wurde vorgebracht, die Mindestmenge von angelieferten Paletten im gewerblichen Bereich liege bei 160 Stück, wohingegen bei der Beschwerdeführerin eine durchschnittliche Palettenanzahl von 28 Stück angeliefert werde, was im Hinblick auf die dadurch bedingte Vielzahl von Kassaausgangsbelegen und den daraus resultierenden manipulativen Aufwand, für private Lieferanten spräche. Dass die Ausführungen der Prüferin in der Stellungnahme zur Berufung, es sei wahrscheinlich, "dass die Anlieferung durch eine Reihe gewerblicher 'Stammlieferanten' erfolgt, und sich hier durchaus eine Steuerpflicht ergeben würde", jeder Grundlage entbehrten, wurde durch dieses Vorbringen nicht dargetan, weshalb die belangte Behörde nicht gehalten war sich damit auseinander zu setzen. Insoweit geht auch die Rüge ins Leere, die belangte Behörde sei nicht auf das Vorbringen eingegangen, dass bei privaten Lieferanten keine Steuerpflicht gegeben und § 162 BAO schon deshalb nicht anwendbar sei. Dass die belangte Behörde ihrer Entscheidungsfindung u.a. ein Protokoll über bei der Beschwerdeführerin durchgeführte Kontrollen zugrundegelegt hat, stößt ebenfalls auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Bedenken, weil die Prüferin im Zuge des Verwaltungsverfahrens auf dieses Protokoll und auch darauf, dass sich dieses Protokoll im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befindet, hingewiesen hat. Die Beschwerdeführerin hätte sich daher leicht Kenntnis vom Inhalt dieses Protokolls verschaffen können. Auch dieses Vorbringen ist daher nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen. Auch dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin in der Berufung und in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Prüferin zur Berufung beschränkten sich im Wesentlichen darauf, dass die Paletten mit Lastkraftwagen angeliefert würden, weil diese über die für den Transport von Paletten benötigte Ladefläche verfügten, und, dass nicht jedes Ladegut Eigentum des Fahrzeuginhabers darstelle, weshalb die Anlieferung in Firmenlastkraftwagen nicht ausschlieÙe, dass Private die Paletten lieferten. Weiters wurde vorgebracht, die Mindestmenge von angelieferten Paletten im gewerblichen Bereich liege bei 160 Stück, wohingegen bei der Beschwerdeführerin eine durchschnittliche Palettenanzahl von 28 Stück angeliefert werde, was im Hinblick auf die dadurch bedingte Vielzahl von Kassaausgangsbelegen und den daraus resultierenden manipulativen Aufwand, für private Lieferanten spräche. Dass die Ausführungen der Prüferin in der Stellungnahme zur Berufung, es sei wahrscheinlich, "dass die Anlieferung durch eine Reihe gewerblicher 'Stammlieferanten' erfolgt, und sich hier durchaus eine Steuerpflicht ergeben würde", jeder Grundlage entbehrten, wurde durch dieses Vorbringen nicht dargetan, weshalb die belangte Behörde nicht gehalten war sich damit auseinander zu setzen. Insoweit geht auch die Rüge ins Leere, die belangte Behörde sei nicht auf das Vorbringen eingegangen, dass bei privaten Lieferanten keine Steuerpflicht gegeben und Paragraph 162, BAO schon deshalb nicht anwendbar sei. Dass die belangte Behörde ihrer Entscheidungsfindung u.a. ein Protokoll über bei der Beschwerdeführerin durchgeführte Kontrollen zugrundegelegt hat, stößt ebenfalls auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Bedenken, weil die Prüferin im Zuge des Verwaltungsverfahrens auf dieses Protokoll und auch darauf, dass sich dieses Protokoll im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befindet, hingewiesen hat. Die Beschwerdeführerin hätte sich daher leicht Kenntnis vom Inhalt dieses Protokolls verschaffen können. Auch dieses Vorbringen ist daher nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen.

Soweit die Beschwerdeführerin schließlich vermeint, unter dem Gesichtspunkt der Erforschung der materiellen Wahrheit müsse festgestellt werden, "dass die Nichtanerkennung des Paletteineinkaufs in Höhe von rund EUR 1,613.000,-- bei unbestrittenen Verkäufen in entsprechender Relation gegen jede Vernunft spricht" und durch die gewählte Vorgangsweise ein denkmögliches Ergebnis erreicht werde, verkennt sie, dass Aufwendungen bei Verweigerung der betreffenden Angaben im Sinne des § 162 Abs. 2 BAO auch dann zwingend nicht anzuerkennen sind, wenn die Tatsache der Zahlung und deren betriebliche Veranlassung an sich unbestritten ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. September 1998, 96/13/0017). Folglich zeigt auch dieses Vorbringen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Soweit die Beschwerdeführerin schließlich vermeint, unter dem Gesichtspunkt der Erforschung der materiellen Wahrheit müsse festgestellt werden, "dass die Nichtanerkennung des Paletteineinkaufs in Höhe von rund EUR 1,613.000,-- bei unbestrittenen Verkäufen in entsprechender Relation gegen jede Vernunft spricht" und durch die gewählte Vorgangsweise ein denkmögliches Ergebnis erreicht werde, verkennt sie, dass Aufwendungen bei Verweigerung der betreffenden Angaben im Sinne des Paragraph 162, Absatz 2, BAO auch dann zwingend nicht anzuerkennen sind, wenn die Tatsache der Zahlung und deren betriebliche Veranlassung an sich unbestritten ist vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 30. September 1998, 96/13/0017). Folglich zeigt auch dieses Vorbringen keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 22. März 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2006150284.X00

Im RIS seit

22.04.2010

Zuletzt aktualisiert am

02.09.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at