

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/11/18 2006/15/0205

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.11.2008

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §23;  
UStG 1994 §11 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der A Ges.m.b.H. in M, vertreten durch Dr. Rudolf Breuer, Rechtsanwalt in 2700 Wiener Neustadt, Hauptplatz 28, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 6. April 2006, GZ. RV/0070-W/06, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich Körperschaftsteuer 2002 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen, somit hinsichtlich Umsatzsteuer 2002, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.161,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die beschwerdeführende GmbH, die sich nach ihren Angaben im Jahresabschluss 2002 mit dem "Handel und Verleih von Autos und Baumaschinen" befasst, ermittelt ihren Gewinn und ihre Umsätze nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr jeweils zum Bilanzstichtag 31. Mai.

Im Ergebnis einer im Jahr 2003 bei der Beschwerdeführerin durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung wurden folgende streitgegenständliche Feststellungen getroffen:

"Tz. 17 Umsatzsteuer 6/2001:

Hinsichtlich der folgenden Ausgangsrechnungen des geprüften Unternehmens an die Einzelfirma (J.G. in A.) wird festgestellt:

Re v. 30.6.2001 über netto 2.032.000,00

Umsatzsteuer 20% 406.400,00

Der Vorlieferant der fakturierten Waren ist lt. Erhebungen der Abgabenbehörde nicht existent, daher ist auch die tatsächliche körperliche Existenz der fakturierten Ware zu bezweifeln.

Eine Lieferung an die Fa. (J.G. in A.) kann demnach nicht stattgefunden haben. In Ermangelung einer Lieferung kann daher ein Umsatz gem. § 1 Abs. 1 nicht bewirkt worden sein.

Re. v. 11.6.2001 über netto 58.000,00

Re. v. 11.6.2001 über netto 48.000,00

Re. v. 11.6.2001 über netto 48.000,00

154.000,00

Umsatzsteuer 30.800,00

Die tatsächliche Lieferung der Waren ist zu bezweifeln, weil - obwohl bei anderen Firmen aus dem Kundenkreis der (Beschwerdeführerin) wiederholt zum Verkehr zugelassen - die Fahrzeuge nie dem Anlagevermögen des geprüften Unternehmens entnommen worden sind. Es war daher die Verfügungsmacht über die Ware nicht gegeben. Zudem ist eine tatsächliche Lieferung der Ware an die Fa. (J.G.) (= Geschäftsführer des geprüften Unternehmens und Ehegatte der Mehrheitsgeschafterin der (Beschwerdeführerin)) nicht nachvollziehbar. Außerdem ist die angebliche Lieferung im Hinblick auf die folgende Veräußerung nach Deutschland als entbehrlich zu betrachten, da es sich dabei offensichtlich um eine Begünstigung des Unternehmens des Geschäftsführers handelt.

Die in den vorliegenden Rechnungskunden vom 11. U. 30.6.2001 ausgewiesene Umsatzsteuer ist daher eine Steuerschuld Kraft Rechnungslegung gem. § 11 (12) UStG und wird mit S 437.200,--

festgesetzt.

...

Tz. 19 Umsatzsteuer 2/2002:

Die in der Voranmeldung ausgewiesene abziehbare Vorsteuer wird hinsichtlich eines Betrages von EUR 94.836,-- nicht als abziehbare Vorsteuer anerkannt. Die Vorsteuer resultiert aus dem als ERe vom 15.2.2002 der (P. GmbH) gebuchten Beleg über die angebliche Lieferung von Maschinen und Geräten im Wert von netto EUR 474.180,--.

Der vorliegende Beleg ist als Kopie eines möglicherweise per Fax übertragenen Originale zu beurteilen und weist weder einen Lieferort noch einen Lieferzeitpunkt aus. Auch ist kein Hinweis auf eine tatsächliche Übernahme der Ware ersichtlich obwohl ein eigener Text mit Spalte für die Unterschrift des Übernehmers vorhanden ist.

Das angeblich liefernde Unternehmen hat im Zeitpunkt der angeblichen Lieferungen keinen Sitz an den im Beleg angegebenen Anschriften. Auch weist der Beleg keines der im Handelsrecht für eine Rechnungskunde üblichen Merkmale aus.

..."

Ertragsteuerliche Ausführungen finden sich im Prüfungsbericht

vom 26. Juni 2003 nicht.

Das Finanzamt erließ einen Umsatzsteuerbescheid 2002, in dem es die Prüfungsfeststellungen berücksichtigte. Dies hatte im Ergebnis zur Folge, dass sich anstelle des von der Beschwerdeführerin erklärten Umsatzsteuerüberschusses in Höhe von (gerundet) 56.000,-- EUR (durch Hinzurechnung der nach Tz. 19 des Prüfungsberichtes nicht anerkannten Vorsteuer in Höhe von rund 95.000,-- EUR) eine Vorauszahlung von rund 39.000,-- EUR ergab. Bei der Festsetzung der Körperschaftsteuer 2002 wich das Finanzamt insoweit von der Abgabenerklärung ab, als es - wie der Bescheidbegründung zu entnehmen ist - dem erklärten Gewinn einen "Aufwand in Höhe von EUR 474.180,-- aus den nicht anerkannten Zukäufen" (Rechnung der P. GmbH) hinzurechnete, Erlöse von 158.862,86 EUR (laut Tz. 17 des BP-Berichts) "stornierte" und die Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 als Aufwand berücksichtigte.

In Berufungen gegen die genannten Bescheide wandte die Beschwerdeführerin ein, die Existenz der an ihren Geschäftsführer gelieferten Maschinen sei auf Grund des vorgelegten Gutachtens eindeutig nachgewiesen. Auch sei es

gelungen, den Verkäufer der gegenständlichen Baumaschinen in der Person des Ladislaus M. ausfindig zu machen. Dieser habe dem Finanzamt vor rund vier Monaten angeboten, als Zeuge auszusagen. Entgegen der behördlichen Sachverhaltsannahme existiere auch die P. GmbH; sie sei an der in der Rechnung ausgewiesenen Adresse für den Geschäftsführer erreichbar gewesen.

Der Prüfer trat in seiner Stellungnahme diesem Vorbringen entgegen. Ladislaus M. sei - wie eine neuerliche Rücksprache mit dem angesprochenen Finanzamt ergeben habe - für die "Finanzverwaltung" nicht auffindbar. Laut Aussage des J.G. habe nur er selbst "Zugang zu M.". Das in der Berufung erwähnte Gutachten betreffe "ein Konvolut Baumaschinen, deren Nämlichkeit mangels eindeutiger Identifikationsmerkmale mit diesem Gutachten" nicht beweisbar sei.

Die Beschwerdeführerin nahm die Stellungnahme des Prüfers zum Anlass, eine Reihe von Beweisanträgen zu stellen und "die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung mit Vorladung aller involvierten Personen" zu beantragen, "um den glaubhaften Nachweis der ordentlichen Abwicklung der Geschäfte zu erbringen". Weiters verwies sie auf E-Mail-Kontakte ihres ehemaligen Steuerberaters mit Ladislaus M. und auf diverse, gleichzeitig übermittelte Unterlagen (u.a. an die P. GmbH gerichtete Bescheide, einen Kontoauszug der Gebietskrankenkasse, Buchungsmitteilungen des Finanzamtes und Auskünfte des Kreditschutzverbandes) zum Beweis dafür, dass die P. GmbH den Behörden "über Jahre hinweg" bekannt sei.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2002 traf das Finanzamt ergänzende Sachverhaltsfeststellungen zu Tz. 17 des Prüfungsberichtes. Ladislaus M. habe in einer schriftlichen Zahlungsbestätigung vom 30. Juni 2001 den Erhalt von 600.000 S in bar für den Verkauf näher aufgelisteter "Gebrauchtgeräte" bestätigt. Die mit Rechnung vom 29. Juni 2001 von der Beschwerdeführerin an J.G. um 2.064.000 S veräußerten Geräte habe dieser noch am selben Tag um denselben Barverkaufspreis steuerfrei an die deutsche E. GmbH weiterverkauft. Die Ermittlungen des Prüfers hätten ergeben, dass Ladislaus M. steuerlich nicht erfasst sei; auch eine Anfrage an das zentrale Melderegister sei negativ verlaufen. Im Gutachten vom 29. Juni 2001 würden diverse (im Einzelnen angeführte) Baumaschinen, Baugeräte, Prüfgeräte und LKW aufgelistet und mit einem gesamten Marktwert von 2.115.000 S bewertet. Eine namentliche Übereinstimmung mit den laut Zahlungsbestätigung des Ladislaus M. verkauften Waren läge jedoch lediglich hinsichtlich einige Wirtschaftsgüter (Kompaktlader, Vibrationsgrabenwalze, Ziegelschneidemaschine, Laser, Fäkalpumpen, Eisenbiegemaschine) vor. Mangels eindeutiger Identifizierungsmerkmale könne aber auch diesbezüglich nicht von einer Identität der von Ladislaus M. verkauften mit den begutachteten Waren ausgegangen werden. Auch werde die "Existenz" des Ladislaus M. mit der Vorlage von E-Mails nicht nachgewiesen. Es sei davon auszugehen, dass tatsächlich nicht existente Wirtschaftsgüter an den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin fakturiert worden seien.

Auch die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2002 wurde mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen. Die "fehlende bzw. nicht nachvollziehbare Existenz der P. GmbH sei durch die Behauptung in der Berufung nicht anders zu bewerten als in der Tz. 19 des Bp-Berichtes festgehalten". Eine Glaubhaftmachung erscheine im Hinblick auf "die sehr wahrscheinlich gegebene Nichtexistenz der Wirtschaftsgüter nicht angemessen", vielmehr sei das Vorliegen eines Scheingeschäftes anzunehmen. Die P. GmbH habe bisher drei Firmensitze unterhalten. Den beiden in der Rechnung angeführten "Firmensitzen" sei gemeinsam, dass es sich dabei um "reine Postadressen" handle, d.h. dort Gesellschaften situiert seien, deren Geschäftsgegenstand es sei, für andere Personen ein "Postservice" anzubieten. "Für" die P. GmbH lägen ab Jänner 2002 keinerlei Unterlagen und Umsatzsteuervoranmeldungen mehr vor. Auch habe dem Prüfer kein Zahlungsfluss nachgewiesen werden können. Damit habe die Beschwerdeführerin das Vorliegen von Betriebsausgaben nicht nachgewiesen.

In ihren als "Beschwerde" titulierten, inhaltlich einen Vorlageantrag darstellenden Eingaben vom 10. Jänner 2006 warf die Beschwerdeführerin dem Finanzamt vor, die beantragten Beweise nicht aufgenommen und das Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen zu Unrecht in Frage gestellt zu haben. Was die P. GmbH anlange, hätte eine Einsichtnahme in die Prüfungsunterlagen des Finanzamtes ergeben, dass "die Maschinen existieren, da diese laut dem ermittelten Finanzamt von Leasingfirmen von der Firma (P. GmbH) angekauft wurden und somit auch nachweislich weiterverkauft wurden." Es werde beantragt, "der Beschwerdeführerin Recht zu geben oder aber in 'evento' die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung anzurufen, wo alle von der Partei geforderten Personen zur Einvernahme geladen werden sowie die ermittelten Personen des Finanzamtes, die den Prüfbericht für die (P. GmbH) verfasst haben."

Mit dem angefochtenen Bescheid wies auch die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab. Nach eingehender Auseinandersetzung mit den einzelnen von der Beschwerdeführerin gestellten Beweisanträgen kam die belangte Behörde zur Ansicht, dass die von der Beschwerdeführerin "in evento" beantragte mündliche Berufungsverhandlung sowie weitere Beweisaufnahmen nicht durchzuführen seien. Zum einen sei die Existenz der P. GmbH auf Grund des Vorliegens eines Firmenbuchauszuges bereits hinreichend erwiesen. Zum anderen fehle den Beweisanträgen entweder die Angabe eines Beweisthemas oder die als Zeugen zu vernehmenden Personen würden nicht namentlich oder nicht unter Angabe einer ladungsfähigen Anschrift bezeichnet. Der Ankauf von der P. GmbH gehörenden Maschinen sei mit dem Beweismittel "Eingangsrechnung vom 15. Februar 2002" nachgewiesen. Beweisaufnahmen zur Bestätigung von Beweisergebnissen seien nicht durchzuführen. Die beantragte Vernehmung der Steuerberaterin der P. GmbH unter Vorlage der Buchhaltung, der Inventarliste und der Handelswarenaufzeichnungen zum Beweisthema "Ankaufsnachweis der angekauften Maschinen" müsse bereits daran scheitern, dass die Beschwerdeführerin kein Dokument vorgelegt habe, worin die P. GmbH ihre Steuerberaterin von ihrer beruflichen Verschwiegenheitspflicht entbunden hätte. Da die P. GmbH am 28. Juni 2005 im Firmenbuch gelöscht worden sei, könne eine Entbindung auch nicht mehr erfolgen. Der Antrag auf Akteneinsicht in die beschlagnahmten Unterlagen der Beschwerdeführerin, die sich "bei den Finanzämtern und eventuell bei anderen Behörden befinden sollen", lasse nicht erkennen, welche konkreten Tatsachen durch die Akteneinsicht erwiesen werden sollen. Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung sei abzuweisen, weil er ausschließlich zur Durchführung von Beweisanträgen gestellt worden sei und ein "den Ablauf einer mündlichen Berufungsverhandlung gestalten wollender Antrag" nicht zulässig sei.

In der Sache selbst führte die belangte Behörde aus, die Beschwerdeführerin habe die Umsatzsteuerfestsetzung in jenen Punkten angefochten, in denen das Finanzamt von der Abgabenerklärung abgewichen sei. Die Abgabenbehörde habe

1. die festgesetzten Umsätze aus Lieferungen und Leistungen um 158.862,86 EUR niedriger als die erklärten Umsätze aus Lieferungen und Leistungen angesetzt;
2. eine Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 iHv 31.772,56 EUR festgesetzt und
3. eine "Vorsteuerberichtigung gemäß § 16 UStG 1994" in Höhe von 94.836,00 EUR durchgeführt.

Der Betrag von 158.862,86 EUR stelle die Summe der in drei Ausgangsrechnungen der Beschwerdeführerin vom 11. Juni 2001 und der Rechnung vom 30. Juni 2001 ausgewiesenen Rechnungsbeträge dar. Die Beschwerdeführerin habe dazu vorgebracht, dass den Rechnungen tatsächlich erfolgte Lieferungen zu Grunde lägen. Wie im angefochtenen Bescheid im Einzelnen begründet, komme die belangte Behörde in einem Akt freier Beweiswürdigung hingegen zur Feststellung, dass die in den strittigen Rechnungen ausgewiesenen Verkäufe gebrauchter Lkw und diverser Gerätschaften tatsächlich nicht stattgefunden hätten. Es lägen daher insoweit Scheinrechnungen vor. Die Beschwerdeführerin schulde die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer - Rechungsberichtigungen seien nicht erfolgt - gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994.

Das Finanzamt habe die in der Eingangsrechnung der P. GmbH vom 15. Februar 2002 ausgewiesene Umsatzsteuer in Höhe von

94.836 EUR nicht als abziehbare Vorsteuer anerkannt. Materielle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug sei das Vorliegen von Rechnungen, die den Anforderungen des § 11 Abs. 1 UStG 1994 genügten. Solche lägen gegenständlich nicht vor. Die Rechnung weise nach den Recherchen des Prüfers nicht die wahre Adresse der P. GmbH auf. An beiden in der Rechnung genannten Anschriften hätten weder zur Vertretung der Rechnungslegerin befugte Personen noch Arbeitnehmer der Rechnungslegerin angetroffen werden können. Der P. GmbH seien dort keine Räumlichkeiten zur Verfügung gestanden und es habe sich dort auch kein Auslieferungslager der Rechnungslegerin befunden, sodass eine Kontaktaufnahme mit der P. GmbH an den angeführten Anschriften nicht möglich gewesen wäre. Die P. GmbH habe von den beiden angegebenen Adressen aus weder ihre Rechnungen ausstellen, noch Arbeitnehmern dienstliche Aufträge erteilen oder Waren ausliefern können. Die Aufträge an die Steuerberaterin der P. GmbH (Buchungsanweisungen udgl.) seien per E-Mail von der Schweiz aus erteilt worden. Da nach dem Gesamtbild der vorliegenden Indizien die strittige Eingangsrechnung nicht die wirklichen Anschriften der P. GmbH ausweise, sei der Vorsteuerabzug vom Finanzamt zu Recht versagt worden.

Hinsichtlich der Festsetzung der Körperschaftsteuer 2002 sei lediglich strittig, ob der (in der Rechnung der P. GmbH

vom 15. Februar 2002 ausgewiesene) Betrag von 474.180 EUR als Betriebsausgabe anzuerkennen sei. Ob die in der Eingangsrechnung aufgezählten Maschinen und sonstigen Gegenstände von der Beschwerdeführerin erworben worden seien oder nicht, sei eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage; zur Beweiswürdigung seien alle für und alle gegen diesen Erwerb sprechenden Fakten heranzuziehen.

In der Berufung habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass die gelieferten Gegenstände unbestritten nicht im Besitz der Beschwerdeführerin gewesen seien und daher zugeliefert werden müssen. "Diese Aussage der Bw. (sei) nach der Sach- und Beweislage zu diesem Streitpunkt nicht widerlegbar; sie wird vom Unabhängigen Finanzsenat als Entscheidungsgrundlage verwendet."

Ausgehend von dieser Entscheidungsgrundlage und der Datierung der Eingangsrechnung mit 15. Februar 2002 müssten die von der P. GmbH gelieferten Gegenstände im Anlageverzeichnis der Beschwerdeführerin enthalten sein. Tatsächlich enthalte das Anlageverzeichnis aber keine Maschinen und Fahrzeuge, die die Beschwerdeführerin am 15. Februar 2002 angeschafft habe und deren Lieferantin die P. GmbH gewesen sei. Laut Anlageverzeichnis seien an die Beschwerdeführerin von Seiten der P. GmbH (lediglich) am 29. Juni 2001 Maschinen und Fahrzeuge geliefert worden. Diese Maschinen und Fahrzeuge hätten sich am 15. Februar 2002 laut Anlageverzeichnis noch im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin befunden, sodass ein im Zeitraum 29. Juni 2001 bis 15. Februar 2002 erfolgter Verkauf durch die Beschwerdeführerin und Ankauf durch die P. GmbH auszuschließen sei. Die fehlenden Eintragungen von am 15. Februar 2002 angeschafften Maschinen und Fahrzeugen im Anlageverzeichnis sei ein gegen Lieferungen der P. GmbH sprechendes Indiz.

Das Anlageverzeichnis stelle ein von der Beschwerdeführerin verfasstes Dokument über ihre An- und Verkäufe dar. Die Eintragungen im Anlageverzeichnis bildeten damit schriftliche Aussagen der Beschwerdeführerin über ihre An- und Verkäufe. Das Anlageverzeichnis sei Bestandteil des Jahresabschlusses 2002, den die Beschwerdeführerin am 13. Mai 2004 persönlich bei Finanzamt eingereicht habe. Somit lägen schriftliche Erstaussagen der Beschwerdeführerin vor, welche wegen ihrer zeitlichen Nähe zum Geschehen glaubwürdiger seien als später gemachte Aussagen. Die belangte Behörde gehe deshalb bei ihrer Beweiswürdigung davon aus, dass die Eintragungen im Anlageverzeichnis glaubwürdiger seien als das (spätere) Berufungsvorbringen und die im Berufungsverfahren vorgelegten Beweismittel.

Laut Anlageverzeichnis seien die in der Eingangsrechnung vom 15. Februar 2002 aufgelisteten Gegenstände nicht am 15. Februar 2002 von der Beschwerdeführerin angeschafft worden. Damit läge auch kein betrieblich veranlasster Wertabgang in Höhe des in der Eingangsrechnung ausgewiesenen Rechnungsbetrages vor. Das Berufungsbegehren, 474.180 EUR als Betriebsausgaben anzuerkennen, sei daher abzuweisen.

Gegen diese Entscheidung richtete sich die vorliegende Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Wie im Verwaltungsverfahren wendet sich die Beschwerdeführerin in umsatzsteuerlicher Hinsicht gegen die "Annahme einer Erlösminde rung in Höhe von 158.862,86 EUR, einer Steuerschuld gem. § 11 Abs. 12 UStG 1994 in Höhe von 31.772,56 EUR und einer Vorsteuerberichtigung gem. § 16 UStG 1994 in Höhe von 94.836 EUR."

Entgegen der Annahme der belangten Behörde hätten die an J.G. verkauften Fahrzeuge und die von Ladislaus M. zugekauften Geräte tatsächlich existiert, es lägen keine Scheinrechnungen vor. Schon die Einsichtnahme in die beschlagnahmten Unterlagen der Beschwerdeführerin und die bloße Befragung ihres Geschäftsführers J.G. und des Ladislaus M. hätten dies erhellt. Die Annahme einer Erlösminde rung und einer Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 sei daher rechtswidrig.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt, weil sich aus der von der Beschwerdeführerin angestrebten Behandlung der strittigen Geschäftsfälle als steuerpflichtige Lieferungen im Ergebnis keine andere Umsatzsteuerbelastung der Beschwerdeführerin ergäbe. Beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gingen bei ihrer Auseinandersetzung über die vom Prüfer unter Tz. 17 getroffenen Feststellungen an dem Umstand vorbei, dass aus diesen Ausführungen keine Umsatzsteuermehrbelastung der Beschwerdeführerin resultierte. Während die Beschwerdeführerin die strittigen Geschäftsvorfälle als steuerpflichtige Lieferungen behandelte und von einer Steuerschuld nach § 1 Abs. 1 UStG 1994 ausging, hat der Prüfer

eine "Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994" in eben derselben Höhe angenommen und die steuerpflichtigen Umsätze (wie in Tz. 18 des Prüfungsberichtes dargestellt) entsprechend vermindert. Der im Gefolge der abgabenbehördlichen Prüfung erlassene Umsatzsteuerfestsetzungbescheid für Juni 2001 vom 9. Juli 2003 ergab demnach auch eine "Abgabennachforderung von 0,00 EUR". Auch im Umsatzsteuerbescheid 2002 wurden - den Prüfungsfeststellungen folgend - die steuerpflichtigen Umsätze um den Betrag von 158.862,86 EUR gekürzt, was dem Steuerbetrag entspricht, der "kraft Rechnungslegung" vorgeschrieben wurde. Daraus folgt, dass selbst eine stattgebende Berufungsentscheidung zu keiner Änderung der Umsatzsteuervorschreibung geführt hätte. Insoweit ist die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid daher nicht beschwert und in keinen vor dem Verwaltungsgerichtshof verfolgbaren Rechten verletzt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 1999, 97/15/0082, VwSlg. 7.415 F/1999).

Die von der Beschwerdeführerin bekämpfte "Vorsteuerberichtigung" in Höhe von 94.836 EUR wurde nach den Ausführungen des Prüfers, auf die im Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes verwiesen wurde, nicht auf die Bestimmung des § 16 UStG 1994 gestützt, sondern damit begründet, dass die Rechnung der P. GmbH vom 15. Februar 2002 nicht zum Vorsteuerabzug berechtige, weil wesentliche Angaben fehlen (Zeitpunkt der Lieferung) oder unzutreffend seien (Anschrift der rechnungslegenden P. GmbH). Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid zur Feststellung gelangt, dass die P. GmbH an den in der Eingangsrechnung angeführten Anschriften keine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe. Dass die streitgegenständliche Rechnung - entgegen den behördlichen Sachverhaltsfeststellungen - alle nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 erforderlichen Angaben enthalten habe, behauptet die Beschwerdeführerin nicht. Sie beschränkt sich vielmehr auch in diesem Punkt darauf, den Scheincharakter des in der Eingangsrechnung der P. GmbH dokumentierten Vorganges in Abrede zu stellen und diesbezügliche Verfahrensmängel zu rügen. Weist eine Urkunde nicht die von § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Angaben auf, berechtigt sie jedoch auch dann nicht zum Vorsteuerabzug, wenn eine Lieferung oder sonstige Leistung tatsächlich erfolgt sein sollte (vgl. aus der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das hg. Erkenntnis vom 21. November 2007, 2004/13/0133).

Insgesamt gelingt es der Beschwerde daher nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides, soweit darin über Umsatzsteuer 2002 abgesprochen wurde, aufzuzeigen.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid weiters in ihrem Recht auf Anerkennung von Betriebsausgaben in Höhe von 474.180 EUR verletzt. Die belangte Behörde gehe selbst davon aus, dass die in der Eingangsrechnung vom 15. Februar 2002 aufgezählten Maschinen und Gebrauchsgegenstände der Beschwerdeführerin "zugeliefert" worden sein müssten. Lediglich auf Grund der fehlenden Eintragungen der Wirtschaftsgüter im Anlageverzeichnis der Beschwerdeführerin sei die belangte Behörde zur Auffassung gelangt, dass kein entsprechender Ankauf erfolgt sein könne. Diese Ansicht der belangten Behörde sei schon deshalb verfehlt, weil die Gegenstände auf Grund der Eigenschaft der Beschwerdeführerin als Händlerin der angekauften Maschinen und Gerätschaften nicht im Anlageverzeichnis, sondern am Kontoblatt "Handelswaren" verzeichnet worden seien.

Mit diesem Einwand bekämpft die Beschwerdeführerin die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Die Beweiswürdigung ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof insofern zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, sie somit den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2002, 96/14/0145).

Die belangte Behörde hat den Betriebsausgabenabzug mit der Begründung versagt, dass die strittigen Zukäufe nicht im Anlageverzeichnis der Beschwerdeführerin erfasst worden seien. Bei diesen Aufzeichnungen handle es sich um eine "Erstaussage" der Beschwerdeführerin über ihre An- und Verkäufe, der größere Glaubwürdigkeit beizumessen sei, als dem späteren Berufungsvorbringen.

Diese Erwägungen der belangten Behörde erweisen sich als nicht schlüssig.

Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind Rechtsgeschäfte und sonstige Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (siehe Ritz, BAO3, Tz. 1ff zu § 23).

Geht man mit der belangten Behörde davon aus, dass die Eingangsrechnung vom 15. Februar 2002 zum Schein erstellt wurde und ihr tatsächlich kein Liefergeschäft zu Grunde liegt, könnte das Fehlen entsprechender Eintragungen im Jahresabschluss und dessen Anhängen allenfalls als Missgeschick der Beschwerdeführerin, nicht aber als

"glaubwürdige Erstaussage" verstanden werden, ist es doch Zweck einer derartigen Scheinrechnung, dem Rechnungsempfänger einerseits einen Vorsteuerabzug, andererseits einen entsprechenden Betriebsausgabenabzug zu ermöglichen, und den Geschäftsfall somit wie einen tatsächlich stattgefundenen darzustellen.

Die Erwägung der belangten Behörde greift aber auch insoweit zu kurz, als eine Hinzurechnung des Aufwandes zum Gewinn der Beschwerdeführerin - wie sie im angefochtenen Bescheid erfolgt ist - definitionsgemäß einen vorherigen Abzug als Betriebsausgabe voraussetzt. Unter welchem Titel ein solcher Abzug vorgenommen wurde, hat die belangte Behörde nicht festgestellt. Eine Befassung mit der steuerlichen Behandlung des strittigen Geschäftsfalles war aber schon deswegen geboten, weil - geringwertige Wirtschaftsgüter lagen überwiegend nicht vor - mit dem Ankauf von Wirtschaftsgütern zunächst nur eine Vermögensumschichtung verbunden ist. Um einen Betriebsaufwand im Jahr der Anschaffung der Wirtschaftsgüter zu erreichen, hätte es demnach weiterer Scheinhandlungen, etwa eines vorgetäuschten Weiterverkaufs, bedurft. Auch darüber fehlen Feststellungen.

Solche Feststellungen wären umso mehr erforderlich, als sich aus dem behaupteten weiteren Schicksal der eingekauften Wirtschaftsgüter Anhaltspunkte für das Vorliegen realer oder bloß vorgetäuschter Ankäufe ergeben könnten (vgl. zur selben Problematik die Ausführungen in Tz. 17 des Prüfungsberichts). Sollte auch der Weiterverkauf der Gegenstände weitgehend im Dunkeln liegen oder mit Personen abgewickelt worden sein, die der Beschwerdeführerin nahe stehen, spräche ein solcher Umstand wohl gegen die Annahme realer Geschäfte, könnte eine derartige Feststellung aber zu einer Minderung des erklärten Gewinnes in Höhe des vorgetäuschten Veräußerungserlöses führen.

Dass bei der Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes auch der Frage der Erweisbarkeit der jeweiligen Zahlungsflüsse eine wesentliche Bedeutung zukommt, wurde schon im Prüfungsbericht zu Recht erwähnt.

Insgesamt erweist sich der angefochtene Bescheid in seinem Abspruch über die Körperschaftsteuer somit als unzureichend begründet.

Ob der in "evento" gestellte Antrag der Beschwerdeführerin gegenständlich einen Anspruch auf mündliche Verhandlung vor der belangten Behörde vermittelte, kann nach dem Gesagten dahingestellt bleiben, weil ein diesbezüglicher Verfahrensmangel nur dann zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu führen hat, wenn die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, was der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof soweit darzustellen hat, dass ein solches Ergebnis vom Verwaltungsgerichtshof nicht ausgeschlossen werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Jänner 2001, 96/14/0056). Dies trifft im Beschwerdefall aus den oben dargestellten Gründen hinsichtlich der Festsetzung der Umsatzsteuer nicht zu, während in Ansehung der Körperschaftsteuer bereits aus anderen Gründen mit einer Bescheidaufhebung vorzugehen war. Soweit die Beschwerdeführerin im gegebenen Zusammenhang Art. 6 MRK ins Treffen führt, bleibt zu ergänzen, dass Abgabenangelegenheiten keine "civil rights" betreffen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2001/15/0086).

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Körperschaftsteuer 2002 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben. Im Übrigen war die Beschwerde hingegen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich im Rahmen des gestellten Antrags auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 18. November 2008

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2006150205.X00

**Im RIS seit**

15.12.2008

**Zuletzt aktualisiert am**

18.02.2013

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

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)