jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2008/9/3 2003/13/0125

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.09.2008

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

KStG 1988 §8 Abs2;
UStG 1994 §11 Abs12;
UStG 1994 §6 Abs1 Z27;
UStG 1994 §6 Abs3;
VwGG §41 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der V GmbH in W, vertreten durch Dr. Richard Köhler, Rechtsanwalt in 1060 Wien, Amerlingstraße 19, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 25. September 2003, Zlen. RV/3532-W/02, RV/3533-W/02, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 1997 bis 1999, Umsatzsteuerfestsetzung für die Zeiträume Juli 1999 bis November 2000 und Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 1997 und 1998, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin, deren Wirtschaftsjahr vom Kalenderjahr abweicht, wurde im Jahr 2001 einer die Jahre 1997 bis 1999 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung sowie einer die Zeiträume Juli 1999 bis November 2000 umfassenden Umsatzsteuernachschau unterzogen. Dabei ergab sich umsatzsteuerlich, dass geltend gemachten Vorsteuern die Abzugsfähigkeit zu versagen sei, weil die Rechnungen von umsatzsteuerlich nicht erfassten Vertragspartnern ausgestellt worden waren, die keine Verzichtserklärungen für Kleinunternehmer abgegeben hatten.

Für die Wirtschaftsjahre 1996/97 und 1997/98 wurden darüber hinaus Zuwächse auf dem Verrechnungskonto des zu 99 v.H. beteiligten Gesellschafters (und Geschäftsführers) festgestellt, die unter Abzug der jährlich verbuchten Verzinsung als verdeckte Ausschüttung qualifiziert wurden.

Gegen die auf dieser Grundlage - zum Teil unter Wiederaufnahme von Verfahren - ergangenen Bescheide des Finanzamtes, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer, Umsatzsteuerfestsetzung und Haftung für Kapitalerstragsteuer, erhob die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 2. Juli 2001 Berufung. Nach nur teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nur insoweit teilweise Folge, als sie die Körperschaftsteuer 1997 und 1998 unter Nachholung der in erster Instanz unterbliebenen Passivierung der Auflösung des Verrechnungskontos niedriger festsetzte. Im Übrigen wies sie die Berufung ab.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

1. Unter dem Gesichtspunkt der Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften macht die Beschwerdeführerin geltend, nach der Vorlage der Berufung sowie "zahlreichen Telefonaten und persönlichen Vorsprachen" des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin habe die belangte Behörde - zu einem nicht genannten Zeitpunkt - eine "schriftliche Ergänzung der Sach- und Rechtslage hinsichtlich der gegenständlichen Berufung" übermittelt. Daraufhin habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin - zu einem nicht genannten Zeitpunkt - "das persönliche Gespräch mit dem zuständigen Sachbearbeiter" der belangten Behörde gesucht und dargelegt, dass er sich in einer persönlich schwierigen Situation befinde, worauf ihm der Referent der belangten Behörde "die Möglichkeit einräumte - ohne Festsetzung einer präklusiven Frist - Stellung zu nehmen". Dessen ungeachtet habe die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid erlassen, obwohl der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin "noch keinerlei Stellungnahme abgegeben hatte und auch nicht zu einer solchen neuerlich unter Fristsetzung aufgefordert" worden sei. Die gewährte "unbeschränkte Frist" sei dadurch "willkürlich verkürzt" worden.

Dem gegenüber geht aus den vorgelegten Akten hervor, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin am 7. März 2003 telefonisch mit dem Referenten der belangten Behörde Kontakt aufnahm und noch am selben Tag bei ihm vorsprach. Am 10. März 2003 richtete die belangte Behörde den mit der verbesserten Beschwerde vorgelegten schriftlichen Vorhalt an die Beschwerdeführerin, für dessen Beantwortung im letzten Absatz des Vorhaltes eine Frist bis zum 15. April 2003 gesetzt wurde. Am 14. April 2003 suchte der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin - dem darüber angelegten Aktenvermerk zufolge - erneut den Referenten der belangten Behörde auf, um mitzuteilen, dass ihm die Einhaltung der Stellungnahmefrist wegen der Erkrankung einer Angehörigen nicht möglich sei. Der Referent der belangten Behörde sagte ihm mündlich eine Fristerstreckung bis zum 15. Mai 2003 zu, ersuchte ihn aber um die Einbringung eines entsprechend begründeten schriftlichen Fristerstreckungsantrages bis spätestens 15. April 2003. Der angefochtene Bescheid erging im September 2003, ohne dass die Beschwerdeführerin gegenüber der belangten Behörde nochmals aktiv geworden wäre.

Ausgehend von dieser Aktenlage - deren Darstellung in der Gegenschrift der belangten Behörde die Beschwerdeführerin nicht mehr entgegen getreten ist - besteht der von Anfang an nicht auf konkrete Angaben gestützte Vorwurf, eine der Beschwerdeführerin gewährte "unbeschränkte Frist" sei von der belangten Behörde "willkürlich verkürzt" worden, nicht zu Recht.

2. Die belangte Behörde ist in Bezug auf die Umsatzsteuer mit näherer Begründung davon ausgegangen, die hinsichtlich des Vorsteuerabzuges strittigen Rechnungen seien von Kleinunternehmern ausgestellt worden, die keine Verzichtserklärungen gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 abgegeben hätten. Die Umsätze seien daher gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 von der Umsatzsteuer befreit gewesen. Die Kleinunternehmer schuldeten die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 auf Grund der ausgestellten Rechnungen, was den Leistungsempfänger aber nicht zum Vorsteuerabzug berechtige.

Die Beschwerdeführerin tritt dem in verfahrensrechtlicher Hinsicht mit folgendem Vorbringen entgegen:

"Darüber hinaus wurden dem zuständigen unabhängigen Finanzsenat zahlreiche Verzichtserklärungen von Seiten der Vertragspartner der Beschwerdeführerin nachgereicht und von dieser nachweislich zur Kenntnis genommen und dennoch nicht im angefochtenen Bescheid berücksichtigt, sodass hiermit ein klarer Verfahrensmangel in der von

Amtswegen durchzuführenden Erforschung der materiellen Wahrheit (zu ergänzen: vorliegt). Die Beschwerdeführerin hat vor Bescheiderlassung U 12 Formulare der ... (AA OEG), des ... (RMP), ... (SF), ... (TGH), ... (ZU) nachgereicht."

Mit den "zahlreichen Verzichtserklärungen" scheinen die "U 12" Formulare der fünf namentlich genannten Vertragspartner der Beschwerdeführerin gemeint zu sein, was fünf der insgesamt fast 60 in dieser Hinsicht strittigen Positionen betreffen würde. Diese - oder andere - Vertragspartner der Beschwerdeführerin betreffende Urkundenvorlagen der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren sind jedoch nicht aktenkundig und die Beschwerdeführerin ist auch dem Hinweis darauf in der Gegenschrift der belangten Behörde nicht mehr entgegen getreten. Mit dem in zeitlicher Hinsicht unbestimmten und darüber hinaus im Verhältnis zum Vorwurf, der angefochtene Bescheid sei erlassen worden, obwohl "noch keinerlei Stellungnahme" erfolgt gewesen sei, unklaren Vorbringen in der Beschwerde wird daher auch in diesem Zusammenhang keine Verletzung von Verfahrensvorschriften durch die belangte Behörde aufgezeigt.

Als inhaltliche Rechtswidrigkeit rügt die Beschwerde, die belangte Behörde habe sich über einen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 20. Mai 1999, Z 09 627/2- IV/9/99 (AÖFV Nr. 118/1999), hinweggesetzt. Diesem Erlass zufolge sei der vom Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 25. Februar 1998, Zl. 97/14/0107, Slg. Nr. 7257/F, vertretenen Rechtsauffassung, im Anwendungsbereich des UStG 1994 könne eine vom leistenden Unternehmer gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 geschuldete Steuer vom Leistungsempfänger nicht als Vorsteuer abgezogen werden, nur zu folgen, wenn die Steuer in einer Gutschrift des Leistungsempfängers ausgewiesen sei. Andernfalls könne sie - dem Erlass zufolge - auch im Geltungsbereich des UStG 1994 als Vorsteuer abgezogen werden, wenn dem Leistungsempfänger keine Umstände vorlägen, aus denen er schließen müsse, dass die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer vom Leistenden bewusst nicht an das Finanzamt abgeführt werde.

Dieser Argumentation steht entgegen, dass der erwähnte Erlass, wie der Verwaltungsgerichtshof in dem Erkenntnis vom 1. Juni 2006, Zl. 2002/15/0174, bereits ausgesprochen hat, keine für den Verwaltungsgerichtshof (oder, wie hinzuzufügen ist, für die belangte Behörde) verbindliche Rechtsquelle darstellt.

Insoweit die Beschwerde darüber hinaus mit dem Hinweis, im vorliegenden Fall seien die Umsatzsteuerbeträge nicht in Gutschriften ausgewiesen gewesen, auch die Anwendbarkeit der in dem erwähnten Erkenntnis vom 25. Februar 1998 vertretenen Rechtsauffassung auf den vorliegenden Fall bestreitet, ist ihr entgegen zu halten, dass es diesem Erkenntnis zufolge gerade nicht darauf ankommen sollte, ob die Abrechnung mittels Gutschrift oder durch Rechnungen anderer Art erfolgt ist. Insgesamt ist damit vor dem Hintergrund des diesbezüglichen Beschwerdevorbringens nicht zu erkennen, dass die belangte Behörde den strittigen Vorsteuerabzug zu Unrecht versagt hätte.

3. Die belangte Behörde hat die Annahme verdeckter Ausschüttungen auf näher dargestellte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gestützt, wonach u.a. Verträge zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem Gesellschafter klar und eindeutig sein, nach außen in Erscheinung treten und fremdüblichen Bedingungen entsprechen müssten, um anerkannt zu werden, die bloße Verbuchung von Zuwendungen an den Gesellschafter eine Urkunde über deren Rechtsgrund nicht ersetzen könne und auch die Verbuchung von Zinsen keinen ausreichenden Beweis für den Abschluss entsprechender Darlehensverträge liefere.

Die Beschwerdeführerin habe den Zuwachs auf dem Verrechnungskonto um S 200.913,66 im Jahr 1997 in der Berufung mit einer vom Steuerberater durchgeführten Umbuchung nicht abzugsfähiger Aufwendungen erklärt. Bei der Vorsprache am 7. März 2003 habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ausgeführt, die Zuwächse seien im Wirtschaftsjahr 1996/97 durch gegen Kassa gebuchte Entgelte für Kuvertierungsarbeiten seiner minderjährigen Kinder und im Wirtschaftsjahr 1997/98 durch von der Beschwerdeführerin an ihn ausbezahlte Honorare entstanden, womit einerseits die Ernstlichkeit einer Rückzahlungsverpflichtung aus dem Rechtstitel eines Darlehens vorweg in Abrede gestellt und andererseits nicht bestritten werde, dass den Zuwächsen Vermögensabflüsse in Form von Kassenausgängen gegenüberstünden, die dem geschäftsführenden Gesellschafter bzw. dessen Kindern zugeflossen seien. Trotz Aufforderung mit Vorhalt vom 10. März 2003 sei die Beschwerdeführerin nicht in der Lage gewesen, die Zusammensetzung der Zuwächse auf den Verrechnungskonten der beiden Wirtschaftsjahre durch Vorlage dieser Konten samt zugehöriger Belege zu erläutern. Ebenso wenig sei der Rechtsgrund der Vermögensabflüsse durch Vorlage von entsprechend klaren, eindeutigen, nach außen hin erkennbaren fremdüblichen Verträgen im Sinne der dargestellten Judikatur nachgewiesen worden. Durch spätere Rückerstattung ließen sich verdeckte

Gewinnausschüttungen - nach weiteren von der belangten Behörde zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes und Meinungen im Schrifttum - jedenfalls dann nicht mit steuerlicher Wirkung rückgängig machen, wenn es sich nicht um irrtümliche Zahlungsvorgänge handle und keine Rückforderung vor dem jeweiligen Bilanzstichtag erfolgt und bilanziert worden sei, was die Beschwerdeführerin jeweils nicht vorgebracht habe. Allein die spätere Verminderung des Saldos, auf die die Beschwerdeführerin hingewiesen habe, könne die Berufung nicht zum Erfolg führen.

In der Beschwerde wird zur Annahme verdeckter Ausschüttungen ausgeführt:

"Dies ist (zu ergänzen: in) Anbetracht des vorliegenden Sachverhaltes rechtlich unrichtig, da der Beschwerdeführer nicht nur durch Vorlage der Verrechnungskonten die Rechtsgrundlosigkeit widerlegte, sondern darüber hinaus bereits in der Berufung glaubhaft vorbrachte, dass es eine Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern über die Rückführung des gegenständlichen Betrages gegeben habe und nicht zuletzt auch tatsächlich der ausgewiesene Betrag rückgeführt wurde. Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann nach der ständigen Judikatur des VwGH nur dann angenommen werden, wenn die zu Grunde liegenden schuldrechtlichen Geschäfte zwischen Gesellschaftern und Gesellschaft nicht fremdüblich abgewickelt werden.

Bei Gewährung eines Darlehens durch eine Kapitalgesellschaft in Höhe von ca. ATS 300.000,--, einer Verzinsung mit einem fremdüblichen Zinssatz von 5 % und einer Rückzahlungsvereinbarung des Betrages nach 2 Jahren kann nicht den (gemeint: der) Tatbestand einer verdeckten Gewinnausschüttung erfüllt werden.

Somit hätte die Behörde bei richtiger rechtlicher Beurteilung im angefochtenen Bescheid keinesfalls den Zuwachs auf dem Verrechnungskonto des Gesellschafters trotz dessen Rückführung als verdeckte Gewinnausschüttung qualifizieren dürfen."

Mit der in diesem Vorbringen enthaltenen - wieder zeitlich unbestimmten - Behauptung, die Verrechnungskonten seien vorgelegt worden, setzt sich die Beschwerde ein weiteres Mal in Widerspruch zum Akteninhalt, wobei auch auf die Erwähnung im angefochtenen Bescheid, der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe bei der Vorsprache am 7. März 2003 erklärt, er könne die Verrechnungskonten derzeit nicht vorlegen, werde sie aber nachreichen, nicht eingegangen wird.

Ein konkretes Vorbringen über fremdübliche "Darlehen" als Rechtsgrundlage der Zuwächse (ohne verbuchte Zinsen) von

S 200.913,66 im Wirtschaftsjahr 1996/97 und S 61.841,98 im Wirtschaftsjahr 1997/98 hatte die Beschwerdeführerin mit der in Bezug auf den Zuwachs des Jahres 1997 lediglich erhobenen Behauptung, die Gesellschafter hätten "im Rahmen der Bilanzbesprechung auf Anraten des Steuerberaters vereinbart, diese Beträge rückzuführen", was in der Folge auch geschehen sei, schon in der Berufung nicht erstattet. Die nicht näher konkretisierte Behauptung eines "Darlehens ... in Höhe von ca. ATS 300.000,--" in der Beschwerde geht aber jedenfalls auf die Argumente der belangten Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht ein und lässt nicht erkennen, auf welcher Grundlage die belangte Behörde auch unter Bedachtnahme auf die Äußerungen des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin bei der Vorsprache am 7. März 2003 von einem oder mehreren "Darlehen" fremdüblicher Art auszugehen gehabt hätte (vgl. zum diesbezüglichen Prüfungsmaßstab im verwaltungsgerichtlichen Verfahren etwa das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2007, Zl. 2006/13/0069, m.w.N.). Der belangten Behörde kann unter diesen Umständen nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie trotz der späteren Rückführung des Saldos auf dem Verrechnungskonto (vgl. auch dazu das soeben zitierte Erkenntnis) eine verdeckte Ausschüttung annahm.

4. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2003.

Wien, am 3. September 2008

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren ErlässeVerwaltungsrecht allgemein Rechtsquellen VwRallg1

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2003130125.X00

Im RIS seit

30.09.2008

Zuletzt aktualisiert am

03.02.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at