jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2007/3/1 2004/15/0096

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 01.03.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

KStG 1988 §8 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schilhan, über die Beschwerde der H-R Gesellschaft mbH in Sch, vertreten durch Wirtschaftsprüfer & Steuerberater Kleiner & Kleiner GesmbH in 8010 Graz, Burgring 22, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 18. Mai 2004, Zl. RV/0070-G/02, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 und betreffend Umsatzsteuer 1994 sowie Körperschaftsteuer 1994 bis 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft mbH (in der Folge: Beschwerdeführerin) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 18. Dezember 1979 gegründet. Gesellschafter waren je zu einem Viertel H.B., deren Stiefsohn P.B., F.G. und ein vierter Gesellschafter. Die Beschwerdeführerin nahm mit einer als "Pachtvertrag" überschriebenen Vereinbarung vom 18. Dezember 1979 eine Liegenschaft samt darauf befindlichem Altgebäude in Bestand, in welchem vorher H.B., die zivilrechtliche Eigentümerin dieser Liegenschaft, ein Hotel-Restaurant betrieben hatte. Nach Umbauten am Gebäude betrieb die Beschwerdeführerin das im Folgenden als "die A." bezeichnete Hotel-Restaurant A. (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 8. Februar 2007, 2003/15/0096).

Der erwähnte vierte Gesellschafter der Beschwerdeführerin trat seinen Viertel-Anteil in der Folge einer anderen Person ab, welche diesen Viertel-Anteil später dem F.G. abtrat, der damit zu 50 % an der Beschwerdeführerin beteiligt war. Mit Abtretungsvertrag vom 17. Mai 1993 trat H.B. ihren Viertel-Anteil an der Beschwerdeführerin ihrem Stiefsohn P.B. ab, welcher damit ebenfalls zu 50 % an der Beschwerdeführerin beteiligt war. Geschäftsführer der Beschwerdeführerin waren bis 1993 F.G. und P.B. Die Beschwerdeführerin ermittelte ihren Gewinn mit einem abweichenden Wirtschaftsjahr zum 30. April.

Vom Februar 1998 bis November 1999 wurde mit Unterbrechungen bei der Beschwerdeführerin eine abgabenbehördliche Prüfung über die Jahre 1994 bis 1996 durchgeführt. Im Zuge dieser Prüfung erlangten die Prüfer Kenntnis von einer Eingangsrechnung, welche mit 3. Dezember 1993 datiert und von H.B. gefertigt war und womit H.B. "für die Teilnahme an Sitzungen des Geschäftsführer-Ausschusses für die Jahre 1982 bis 1983" den Betrag von 170.000 S zuzüglich 20 % Umsatzsteuer (34.000 S), somit den Gesamtbetrag von 204.000 S, "laut Vereinbarung " in Rechnung stellte.

Die Prüfer hielten in ihrem Bericht vom 29. November 1999 (Tz 17) fest, diese Rechnung sei "nicht laufend wie andere Rechnungen verbucht", sondern mittels "Umbuchung seitens des steuerlichen Vertreters als Betriebsaufwand eingebucht" worden. In den Bilanzen sei dieser Betrag nie als Schuld aufgeschienen und sei für eine solche Schuld keine Passiv-Post eingesetzt worden, die auf ein angeblich betriebliches Schuldverhältnis an H.B. hinweise.

Zu dieser Rechnung sei am 11. März 1998 F.G., der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, befragt worden. Er habe ausgesagt, dass H.B. nicht Geschäftsführerin gewesen sei, im Unternehmen der A. nur als Vermieterin aufgetreten sei und sonst keine Rechtsbeziehungen zur Beschwerdeführerin gehabt habe. Auf Fragen nach der Rolle der H.B. bei der Gründung der Beschwerdeführerin, ob sie in die Geschäftsführung involviert gewesen sei oder sich über die Tätigkeit der Geschäftsführung erkundigt habe, habe F.G. geantwortet, "bis zum Syndikatsvertrag" habe es Probleme gegeben, "seit diesem Zeitraum" sei H.B. nicht mehr "in der A. am Stammtisch" gewesen. Sie sei dem Betrieb "nicht zuträglich" gewesen und habe ganz am Beginn an einigen Geschäftsführungssitzungen teilgenommen. Sie habe informiert werden wollen, weil sie ja Gesellschafterin der Beschwerdeführerin gewesen sei. Ihre Eigenschaft bei den Geschäftsführersitzungen sei die einer Gesellschafterin gewesen. Für die Teilnahme an diesen Sitzungen sei keine Entschädigung vereinbart gewesen, "nur der in der Bilanz ausgewiesene Pacht".

Ein im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung befragter "Bilanzierer" habe zur Umbuchung der Rechnung keine Äußerung abgeben können und auf eine Stellungnahme des steuerlichen Vertreters verwiesen, der dann auf Nachfrage mitgeteilt habe, die in Rede stehende Rechnung der H.B. betreffe die "Nachverrechnung der Spesen für die Jahre 1982 bis 1983 anlässlich des Ausscheidens". H.B. habe diese Spesen erst anlässlich des Ausscheidens zur Sprache gebracht. Die Geschäftsführung habe ursprünglich die Spesen nicht mehr begleichen wollen, dies dann aber "aus kaufmännischen Erwägungen doch" getan.

H.B. habe, am 5. Mai 1998 als Zeugin vernommen, zur Niederschrift ausgesagt, dass die in Rede stehende Rechnung vom steuerlichen Vertreter erstellt und von ihr unterschrieben worden sei. Auf die Frage, welche Leistungen sie "dafür" erbracht habe, habe sie geantwortet, der Grund für die 170.000 S sei folgender gewesen: Bevor die Beschwerdeführerin gegründet worden sei, habe H.B. noch "Schulden" gehabt. Diese seien teilweise bezahlt worden, ein Betrag von 170.000 S sei aber offen geblieben. Woraus dieser genau stamme, sei ihr nicht mehr genau in Erinnerung. Jedenfalls sei H.B. daran interessiert gewesen, dass ihr Sohn (P.B.) die A. weiterführe und sie ihm nicht sofort "das Wasser abgraben" möchte, indem sie diesen Betrag eingefordert hätte. Als sich später herausgestellt habe, dass F.G. die A. weiterführen werde, habe H.B. natürlich auf die Begleichung ihrer alten Forderung von 170.000 S bestanden. Die Umsatzsteuer sei verrechnet worden, weil sie diese ja zu bezahlen hätte, wie ihr gesagt worden sei. Auf die weitere Frage, ob es sich tatsächlich um ein Entgelt für die Teilnahme bei den Sitzungen handle, sagte H.B. aus, dass "dies nicht daraus resultiert". Hätte sie dafür auch noch etwas verlangt, hätte sie die A. noch weiter belastet bzw. könne sie sich nicht mehr daran erinnern. Weiters glaubte sie sich an ein Protokoll erinnern zu können, welches sie jedoch nicht mehr auffinde und in welchem ihr "bei Eröffnung der A.", bei der Gründung der Beschwerdeführerin, die Zahlung des in Rede stehenden Betrages zugesichert worden sei. Die in Rede stehende Rechnung sei von der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin geschrieben und deshalb nicht früher erstellt worden, weil H.B. "am Beginn" den Fortbestand der A. für ihren Sohn habe sichern wollen. Auf die Zusatzfrage, welche Leistungen H.B. der Beschwerdeführerin "dafür" konkret erbracht habe, antwortete H.B., "die 170.000 S stammen aus der Zeit vor der Gründung der GesmbH; die GesmbH verpflichtete sich, Verbindlichkeiten zu zahlen". Auf die Frage, wer die in Rede stehende Rechnung geschrieben habe, habe sie geantwortet, dies sei bei der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin erfolgt. Die Formulierung habe sie Dr. X. überlassen, sie hätte nur ihr Geld gewollt.

Der im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung am 10. Juli 1998 vernommene (Stief-)Sohn der H.B., P.B., habe als Zeuge ausgesagt, der Grund für die Forderung von 170.000 S seiner Mutter H.B. an die Beschwerdeführerin habe in irgendeinem Zusammenhang mit dem Grundstück gelegen, weil sie auch Grundbesitzerin gewesen sei. Auf jeden Fall sei ihr dieses Geld zugestanden und habe sie es erhalten. Im Detail könne er sich nicht erinnern. Auf die Frage, was

seine Mutter "für die Vereinbarung in der Hand" gehabt habe, um diese Forderung stellen zu können, habe er geantwortet, die Zahlung sei deshalb nach so vielen Jahren erfolgt, weil die Mutter den Betrieb habe unterstützen wollen. Zum Entgelt der Geschäftsführer (F.G. und er selbst) für die Tätigkeit bei den Geschäftsführersitzungen habe er mitgeteilt, dass kein Sitzungsgeld ausbezahlt worden sei.

Aus diesen Antworten der drei befragten Personen ergebe sich nach Ansicht der Prüfer, dass H.B. an den Geschäftsführersitzungen nicht teilgenommen habe, oder selbst für den Fall, dass sie bei irgendwelchen anderen Sitzungen teilgenommen habe, davon ausgegangen werden könne, dass sie für die in der Rechnung ausgewiesene Tätigkeit nichts erhalten habe, weil nicht einmal die Geschäftsführer selbst etwas erhalten hätten.

Die Prüfer hielten die Aussagen der drei vernommenen Personen der Beschwerdeführerin mit einem Schreiben vom 26. August 1998 vor und führten darin u.a. weiters an, dass somit die in der in Rede stehenden Rechnung ausgewiesene Leistung nicht erbracht worden sei. Die Rechnung sei nicht von H.B., sondern vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin konzipiert und später von H.B. einfach, ohne sich um steuerliche Auswirkungen zu kümmern, unterfertigt worden, damit diese ihr zustehendes Geld erhalte, welche Forderung auf die Zeit vor Gründung der Beschwerdeführerin zurückgehe. Bei der Rechnung vom 3. Dezember 1993 handle es sich daher um eine sogenannte Scheinrechnung, weil die vorgetäuschte Leistung nicht erbracht worden, genauer gesagt, für die Teilnahme an den Sitzungen kein Entgelt vereinbart gewesen sei, und den Grund der Zahlung keinesfalls die Teilnahme an den Sitzungen gebildet habe. Offensichtlich habe tatsächlich eine alte Forderung der H.B. aus der Zeit vor der Gründung der Beschwerdeführerin bestanden, die nur mit Hilfe dieser Scheinrechnung möglichst steuerschonend bei der Beschwerdeführerin als Aufwand habe gebucht werden sollen. Daher sei die Beschwerdeführerin nicht berechtigt, sich die in der in Rede stehende Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer (von 34.000 S) als Vorsteuer abzuziehen. Der der H.B. zugewandte Zahlungsbetrag von 204.000 S sei als verdeckte Ausschüttung zu werten.

Die Beschwerdeführerin nahm mit Schriftsatz vom 9. November 1998 u.a. dazu Stellung und führte aus, H.B., die (ehemalige) Gesellschafterin der Beschwerdeführerin und Gattin des seinerzeitigen Besitzers der A., habe anlässlich ihres Ausscheidens einen Betrag von netto 170.000 S als "seinerzeit getätigte Auslagen für die A." geltend gemacht. Sie habe seit Bestehen der Beschwerdeführerin auch als Teilnehmerin der nahezu regelmäßig monatlich stattfindenden Geschäftsführerausschussbesprechungen teilgenommen, im Betrieb insbesondere den Personalbereich, aber auch die Organisation des Kellers und teilweise der Küche bestellt und der Beschwerdeführerin jahrelang ihre wertvolle Erfahrung in diesen Bereichen zur Verfügung gestellt. Im Jahr 1990 sich als notwendig erweisende betriebswirtschaftliche Optimierungen seien nicht auf das Verständnis der H.B. gestoßen und sich daraus ergebende Folgerungen seien für alle Beteiligten recht mühsam und schwer durchzusetzen gewesen. Bei der Verhandlung um das Ausscheiden der H.B. aus dem "Geschäftsführungsbeirat" sei allen Beteiligten klar gewesen, dass H.B. eine sehr starke emotionale Bindung an dieses Haus habe, aber die notwendige Art der effektiven Geschäftsführung nicht habe mittragen können, sondern diese leider behindert habe. Im Zuge ihres besprochenen Ausscheidens habe H.B. immer wieder, jedoch unspezifiziert, einen Betrag von rund 170.000 S erwähnt, den sie "schon von Anfang an" in das Unternehmen investiert haben wollte bzw. dass sie Kosten in dieser Höhe übernommen haben wollte. Welche Kosten dies gewesen seien, habe niemand genau sagen können, doch habe H.B. auf diese Abgeltung bestanden. Diese Abgeltung für H.B. sei auch Gegenstand früherer Besprechungen gewesen. Dabei besprochene Vereinbarungen über einen Werkvertrag seien nicht "durchführbar" gewesen und dann sei es zum Schenkungsvertrag vom 17. Mai 1993 gekommen, mit welchem H.B. ihre Liegenschaft, auf welcher das Gebäude der A., gelegen war, ihrem Stiefsohn P.B. geschenkt habe. Nun habe H.B. auf die Zahlung der rund 170.000 S für ihre "Dienste gegenüber der Gesellschaft" bestanden, für die sie nie etwas bekommen hätte, obwohl P.B. Fleisch geliefert und daraus Gewinn bezogen hätte und F.G. mit seinem Unternehmen ebenfalls Lieferant der Beschwerdeführerin gewesen wäre. Der in Rede stehende Betrag sei tatsächlich deshalb bezahlt worden, um einen "lästigen Gesellschafter" zu befriedigen.

Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 21. Dezember 1999 (nach Wiederaufnahme der Verfahren) die Umsatzsteuer für 1994 sowie die Körperschaftsteuer für 1994 bis 1996 neu fest. Es erkannte die geltend gemachte Vorsteuer von 34.000 S aus der in Rede stehenden Rechnung bei der Festsetzung der Umsatzsteuer nicht an, unterließ es aber, bei der Festsetzung der (Mindest-)Körperschaftsteuer für 1994 den Betrag dieser Rechnung den Einkünften hinzuzurechnen. Weiters folgte das Finanzamt insoweit den hier nicht näher auszuführenden Prüferfeststellungen und erhöhte für alle drei Streitjahre den Verlust, weil es das Bestehen unecht stiller Gesellschaften (Verlustbeteiligungen) mit der Beschwerdeführerin nicht anerkannte und den gesamten Verlust der Beschwerdeführerin zurechnete.

Schließlich erhöhte das Finanzamt den Verlust, indem es für im Zusammenhang mit der abgabenbehördlichen Prüfung eines anderen Unternehmens (der B. GmbH) aufgefallene, von der Beschwerdeführerin diesem anderen Unternehmen unentgeltlich zur Verfügung gestellte Leistungen mit einem fremdüblichen Entgelt bewertete, dieses ansetzte und dadurch die Betriebsausgaben der Beschwerdeführerin erhöhte.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin und verwies auf ihr Schreiben vom 9. November 1998. Ergänzend hielt sie fest, dass H.B. bei (fast) allen "Geschäftsführungsausschussbesprechungen, abhängig von ihrem Zeiteinsatz und ihrem Gesundheitszustand," seit Beginn der Umbauarbeiten an der A. im Jahr 1981 dabei gewesen sei. Zum Beweis dafür, dass sie teilgenommen habe, würden P.B., F.G. sowie weitere Personen und H.B. selbst als Zeugen beantragt. Die Prüfer würden zwar den in der in Rede stehenden Rechnung ausgewiesenen Betrag als Betriebsausgabe anerkennen, den Vorsteuerabzug jedoch bestreiten. Demgegenüber sei H.B. bei den Geschäftsführungssitzungen unternehmerisch tätig gewesen und habe im Nachhinein für diese Sitzungen jenes Entgelt bekommen, das auf ihrer Rechnung vom 3. Dezember 1993 auch dargestellt sei. Gegen Ende der Berufung führte die Beschwerdeführerin aus: "Es wird mündliche Verhandlung nach § 284 BAO beantragt".

In der vor der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung vom 22. April 2004 bemerkte die Vertreterin der Beschwerdeführerin, dass die in Rede stehende Rechnung vom 3. Dezember 1993 den Leistungszeitraum 1982 bis 1993 betreffe (und nicht bis 1983) und bei der Verfassung der vorliegenden Urkunde ein Schreibfehler passiert sei. Das Berufungsbegehren fasste sie in diesem Punkt damit zusammen, dass H.B. niemals handelsrechtliche Geschäftsführerin der Beschwerdeführerin gewesen sei. Sie habe sich aber mit der faktischen Tätigkeit in einem Hotel- und Gastbetrieb dieser Größenordnung auch vor Übernahme des Betriebes durch die Beschwerdeführerin und danach intensiv befasst. Sie sei selbst "Gewerbeinhaberin" gewesen und habe ausreichende Kenntnisse zur Überwachung des Küchenpersonals gehabt und immer wieder wertvolle Informationen im Geschäftsführerausschuss während aller Sitzungen, bei denen sie anwesend gewesen sei, mitgeteilt. H.B. habe anlässlich ihres Ausscheidens erwähnt, sie hätte zu Beginn der Übernahme (sc.: der A.) durch die Beschwerdeführerin Kosten gehabt und noch alte Schulden bezahlt. Die Abrechnung habe mit diesen alten Schulden nichts zu tun gehabt, sondern hätte H.B. für die Zeit und ihr Wissen "während der Zeit ihrer Teilnahme an den Sitzungen" entschädigen sollen. Maßgeblich dafür sei gewesen, dass sie neben dem Steuerberater die Einzige gewesen sei, die Sitzungsteilnehmerin und nicht Geschäftsführerin gewesen sei, und dass der Steuerberater natürlich bezahlt worden sei. Die Sitzungsteilnehmer hätten sich sodann auf diesen Betrag laut Rechnung geeinigt. Zum Beweis dafür, dass H.B. an den "Geschäftsführerausschusssitzungen während all dieser Jahre teilgenommen habe und "die Vereinbarung lt. Rechnung und heute übergebener Stellungnahme (Pkt. VIII) so dem Parteiwillen entsprochen" habe, wurde eine Reihe von Zeugen, beantragt. Weiters wurde eine Ablichtung der erwähnten, an die Prüfer gerichteten Stellungnahme vom 9. November 1998 vorgelegt.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte bei der Verhandlung, "den gebuchten Aufwand für H.B. auszuscheiden" und verwies auf die Rechtsprechung zur "Angehörigen-Judikatur", welche derartige Aufwendungen als verdeckte Ausschüttung ansehe. Dem wandte die Vertreterin der Beschwerdeführerin ein, dass H.B. lediglich die Stiefmutter des P.B. und nicht seine Mutter sei. Auf den Einwand der belangten Behörde, dass H.B. Gesellschafterin gewesen sei, wurde "dies nicht weiter in Frage gestellt".

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 1994 und den betreffenden Sachbescheid als unbegründet ab und änderte die Bescheide des Finanzamtes betreffend die Körperschaftsteuer für 1994 bis 1996, indem es u. a. die Aufwendungen in Höhe des Rechnungsbetrages an H.B. als Betriebsausgaben nicht anerkannte.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens begründete die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid u.a. damit, dass die Ausführung der Beschwerdeführerin, H.B. habe an den Sitzungen des sogenannten Geschäftsführerausschusses im Zeitraum 1982 bis 1993 teilgenommen, insofern glaubwürdig erscheine, als H.B. dies in ihrer Einvernahme vom 5. Mai 1998 selbst bestätigt habe. Auch sei es möglich, dass die Gesellschafter der Beschwerdeführerin beschlossen hätten, H.B. einen Betrag von 170.000 S auszuzahlen. Das In-Rechnung-Stellen von Aufwendungen für die Teilnahme an Besprechungen, die in einem Zeitraum von elf Jahren stattgefunden hätten, erscheine aber ungewöhnlich und den kaufmännischen Usancen nicht zu entsprechen.

H.B. habe bei ihrer Vernehmung am 5. Mai 1998 klar darauf geantwortet, dass sie für die Teilnahme an Sitzungen

nichts bekommen habe und es ihr nur um den Betrag von 170.000 S gegangen sei, welcher aus alten Schulden aus der Zeit vor der Gründung der Beschwerdeführerin im Jahr 1979 resultierte. In ähnlicher Weise habe der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin in seiner Befragung vom 11. März 1998 eine Entschädigung von H.B. für die Teilnahme an den Sitzungen verneint. Der Zusatz in der Niederschrift "+ Sitz. Geld lt. Rechnung" sei erst in der unterschriebenen, dem Prüfer am 6. Mai 1998 übergebenen Fassung hinzugefügt worden. Der zu diesem Umstand ebenfalls befragte P.B. habe bei seiner Vernehmung am 10. Juli 1998 ausgesagt, der Rechtsgrund der Zahlung sei im Zusammenhang mit dem Grundbesitz der H.B. gestanden und die Zahlung der Forderung sei deshalb nicht erfolgt, weil H.B. den Betrieb habe unterstützen wollen. In dieses Bild würden sich die Auskünfte der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung fügen, dass der Aufwand für die Sitzungsgelder nicht periodengerecht verrechnet worden sei, weil die Forderung der H.B. aus alten Zeiten überhaupt nicht bekannt gewesen sei und die "Vereinbarung laut Rechnung" für die Teilnahme an Sitzungen erst nach Diskussionen im Jahr 1993 beschlossen worden sei.

Eine Einvernahme weiterer Zeugen sei im Übrigen deshalb unterblieben, weil der in der mündlichen Verhandlung gestellte Beweisantrag die unter Beweis zu stellenden Tatsachen nicht bezeichne und kein konkretes und präzises Beweisthema enthalte, zumal die beantragten Zeugen H.B. und P.B. bereits früher einvernommen worden seien.

Die belangte Behörde gelange daher zur Auffassung, dass H.B. nicht für die Teilnahme von in der Vergangenheit liegenden Sitzungen habe entschädigt werden, sondern eine Aufwandsabgeltung für angebliche, im Konkreten nicht mehr nachweisbare frühere Aufwendungen habe erhalten wollen. Die ständig wechselnden Aufklärungsversuche (alte Schulden, lästiger Gesellschafter) könnten nicht den Nachweis für den in der Rechnung erwähnten Aufwand (Teilnahme an Sitzungen) erbringen, sondern würden den Eindruck vermitteln, dass gerade der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Grund (Sitzungsgelder) der am wenigsten in Frage kommende sei. In freier Beweiswürdigung stelle die belangte Behörde fest, dass die in der Rechnung beschriebene Leistung nicht habe entlohnt werden sollen. Es widerspreche einer fremdüblichen Vorgehensweise, aus Anlass des Ausscheidens eines Gesellschafters eine in den Büchern nicht aufscheinende Verbindlichkeit plötzlich unter einem anderen Rechtstitel (Entschädigung für die Teilnahme an Sitzungen) zur Auszahlung zu bringen. Hinsichtlich etwaiger früherer Schulden hielten entsprechende Vereinbarungen den Voraussetzungen der Rechtsprechung über die Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen oder einer Körperschaft und ihrem Anteilsinhaber nicht stand. Die Bezahlung von verjährten, nicht näher konkretisierten Auslagen (Schulden) unter dem Rechtstitel des Leistungsaustausches (Sitzungsgelder) könne nicht als fremdüblich angesehen werden. Die Ausführungen in der Äußerung vom 9. November 1998, H.B. habe im Zuge der Aufgabe ihres wesentlichen Vermögens auf Zahlung von 170.000 S bestanden, deute auch darauf hin, dass sie trotz Schenkung der Liegenschaft (auf welcher sich das Gebäude der A. befinde) an den Sohn eine Zahlung erwartet habe. Die Zahlungen an H.B. würden sohin im Interesse der Gesellschafter liegen und seien daher diesen zuzurechnen, weshalb eine verdeckte Ausschüttung zu bejahen sei.

Umsatzsteuerlich habe zwischen H.B. und der Beschwerdeführerin insoweit kein Leistungsaustausch stattgefunden, als keine Vereinbarung über die Abgeltung für die Teilnahme an Sitzungen vorliege. Daher lägen unrichtige Angaben in der Rechnung vor.

Hinsichtlich der Zuweisung von Verlusten an die Beschwerdeführerin anstatt an unecht stille Gesellschafter und hinsichtlich des Ansatzes von Betriebsausgaben für der B. GmbH unentgeltlich erbrachte Leistungen änderte die belangte Behörde gegenüber den bekämpften Bescheiden nichts.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Auf mehrere Stellen der umfangreichen Beschwerde verteilt, macht die Beschwerdeführerin in Ausführung der Beschwerdepunkte geltend, sie sei durch den angefochtenen Bescheid im Recht auf Anerkennung der Leistungsverrechnung der H.B. von 170.000 S als Betriebsausgabe, im Recht auf Abzug der von H.B. in Rechnung gestellten Vorsteuer von 34.000 S, im Recht auf Durchführung eines ordnungsgemäßen Verfahrens infolge der Nichtberücksichtigung ihrer Beweisanträge und der Versagung von Parteienrechten, im Recht auf Übernahme der in seinerzeitigen Feststellungsbescheiden einheitlich und gesondert festgestellter Einkünfte in ihr Körperschaftsteuerverfahren, im Recht auf Nichtberücksichtigung der Betriebsausgaben betreffend die B. GmbH und im Recht auf Durchführung eines ordnungsgemäßen Verfahrens infolge Begründungsmangels, verletzt.

Soweit die Beschwerdeführerin die Verletzung verschiedener Verfahrensvorschriften als Beschwerdepunkte geltend macht, ist sie auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinzuweisen, wonach es sich bei der

Behauptung dieser Verletzungen um Beschwerdegründe handelt und nicht um Beschwerdepunkte (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2002/15/0202).

Die Beschwerdeführerin wendet sich dagegen, dass Feststellungsbescheide betreffend eine unechte stille Gesellschaft wirksam erlassen worden seien und daher eine Bindungswirkung auf den angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Körperschaftsteuer entfalten würden und dass ihr mit diesen Feststellungsbescheiden Verluste zur Gänze zugewiesen worden seien. Es wäre auf frühere Feststellungsbescheide abzustellen, welche die Verluste auch den - nach Ansicht der Beschwerdeführerin - unecht stillen Gesellschaftern zugewiesen hätten. Damit legt die Beschwerdeführerin nicht dar, wodurch sie beschwert wäre, ist die belangte Behörde doch im angefochtenen Bescheid betreffend die Körperschaftsteuer von höheren Verlusten der Beschwerdeführerin für alle drei Streitjahre ausgegangen als die Beschwerdeführerin begehrt, die eine Verteilung der Verluste auch auf die ihrer Ansicht nach unecht stillen Beteiligten wünscht. Auf die weitwendigen Ausführungen der Beschwerdeführerin zum Bestehen einer unecht stillen Gesellschaft brauchte daher nicht eingegangen werden.

Ebenso vermag die Beschwerdeführerin nicht darzulegen, wodurch sie beschwert wäre, dass die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid im Instanzenzug der Einkünfteberechnung Betriebsausgaben zu Grunde gelegt hat, welche sie korrespondierend zu einer verdeckten Ausschüttung bei einem anderen Unternehmen (B. GmbH) als fremdüblich angesehen hat, während die Beschwerdeführerin eine unentgeltliche Leistungserbringung ins Treffen führt und solcherart diese Betriebsausgaben nicht geltend macht. Die von der belangten Behörde dadurch erreichte Erhöhung der Verluste der Beschwerdeführerin führt zu keiner Beschwer.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden UStG 1972 konnte der näher beschriebene Unternehmer u. a. die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Nach § 11 Abs. 1 Z 3 leg. cit. mussten Rechnungen u.a. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung enthalten.

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt oder entnommen oder in anderer Weise verwendet wird.

Unter verdeckten Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen, die das Einkommen der Körperschaft mindern und ihre Wurzeln in der Anteilsinhaberschaft haben. Verdeckte Ausschüttungen können das Einkommen der Körperschaft in zwei Formen mindern. Entweder liegen überhöhte scheinbare Aufwendungen oder zu geringe fehlende Einnahmen vor (vgl. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 23. September 2005, 2002/15/0010).

Die Zuwendung eines Vorteiles an einen Anteilsinhaber kann auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt wird. Eine verdeckte Ausschüttung ist daher auch dann anzunehmen, wenn Dritte auf Grund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0022, vom 25. Jänner 2006, 2002/13/0027, und vom 31. Mai 2006, 2002/13/0168).

Die belangte Behörde hat die Erhöhung der körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage des Streitjahres 1994 aus der für das Wirtschaftsjahr 1993/94 resultierenden Beurteilung der von H.B. gestellten Rechnung auf § 8 Abs. 2 KStG 1988 gestützt. Dem hat sie die Sachverhaltsfeststellung zu Grunde gelegt, dass den Grund für die von H.B. in Rechnung gestellten Zahlungen nicht die in der Rechnung beschriebene Abgeltung einer durch Teilnahme an "Geschäftsführerausschusssitzungen" erbrachten Leistung der H.B., sondern eine von H.B. im Zusammenhang mit ihrem Ausscheiden aus der Beschwerdeführerin neuerlich geltend gemachte Forderung bildete, die aus Leistungen entstanden sei, welche von H.B. dem Unternehmen der A. vor Gründung der Beschwerdeführerin erbracht worden seien. Dabei konnte es dahingestellt bleiben, worin diese Leistungen konkret bestanden hatten und zu welchen genauen Zeitpunkt diese Leistungen dem ursprünglich vom Ehemann der H.B. und dann von ihr selbst und später von der Beschwerdeführerin geführten Betrieb der A. bestanden hätten. Im Zugestehen von Geldleistungen durch Anerkenntnis der von H.B. gestellten Rechnung für angebliche alte Forderungen, deren rechtliche Durchsetzbarkeit mangels Konkretisierung oder sonstiger Nachweise unwahrscheinlich schien, hat die belangte Behörde den Grund für diese Zuwendung an H.B. darin gesehen, dass einerseits H.B. selbst bis zum 17. Mai 1993 zu 25 % an der Beschwerdeführerin beteiligt war und andererseits P.B., der Stiefsohn der H.B., bis zu diesem Zeitpunkt zu 25 % und

danach zu 50 % beteiligt war und im Übrigen im Zuge des Ausscheidens der H.B. aus der Beschwerdeführerin mit Schenkungsvertrag vom 17. Mai 1993 die Liegenschaft, auf welcher das Betriebsgebäude der Beschwerdeführerin gestanden hat, von H.B. übereignet erhalten hat. Solcherart ging die belangte Behörde von einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung dieser Zuwendung aus.

Das von der belangten Behörde gefundene Ergebnis fließt aus einer Beweiswürdigung, der ein vom Verwaltungsgerichtshof aufgreifbarer Fehler eines Verstosses der behördlichen Überlegungen gegen Denkgesetze oder gegen das allgemeine menschliche Erfahrungsgut (siehe etwa das hg. Erkenntnis vom 31. Mai 2006, 2003/13/0015 und 0016) nicht anhaftet. Die zur Lösung der Beweisfrage angestellten Überlegungen der belangten Behörde sind weder unlogisch noch lebensfremd. Dass die belangte Behörde dabei den ersten Aussagen der beteiligten Personen (des F.G. als Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, des P.B. und der H.B.) selbst mehr Glauben schenkte, als den im weiteren Verwaltungsverfahren durch die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin mit wechselndem Hintergrund angestellten Erklärungsversuchen für die Zahlungen, ist nicht zu beanstanden.

In Ausführung der Verfahrensrüge trägt die Beschwerdeführerin vor, die belangte Behörde habe in der mündlichen Verhandlung beantragte Zeugeneinvernahmen u.a. deshalb verweigert, weil die Beweisanträge nicht erkennen ließen, welche konkreten Tatsachenbehauptungen durch das angebotene Beweismittel hätten erwiesen werden sollen. Zutreffend gibt die Beschwerdeführerin wieder, sie habe beantragt, die Zeugen zum Beweis dafür einzuvernehmen, "dass H.B. an den "Geschäftsführerausschusssitzungen" während all dieser Jahre teilgenommen hat und die Vereinbarung laut Rechnung und heute übergebener Stellungnahme laut Punkt VIII so dem Parteiwillen entsprochen hat". Abgesehen davon, dass die belangte Behörde von einer Teilnahme der H.B. an den Geschäftsführersitzungen ausgegangen ist und es insoweit keines Beweises bedurfte, kann der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, dass eine Tatsache, die mit "die Vereinbarung laut Rechnung und Stellungnahme Punkt VIII dem Parteiwillen entsprochen hat" keine konkrete Tatsache anspricht, handelt es sich doch bei der in Rede stehenden Rechnung nicht um die Wiedergabe einer Vereinbarung einerseits und gibt die angesprochene Stellungnahme in ihrem Punkt VIII keine Vereinbarung wieder, sondern schildert lediglich den Sachverhalt, dass H.B. den in Rede stehenden Betrag "schon von Anfang an" investiert habe und nunmehr abgegolten haben wolle und nach mehreren Versuchen es "zur Einigung über die Abgeltung" dieses Betrages gekommen sei. Welche konkrete Vereinbarung getroffen worden sei, wird auch in dieser Beilage nicht geschildert, sodass eine konkrete Tatsache, die mit den beantragten Beweisen untermauert hätte werden sollen, nicht angegeben und behauptet wurde.

Soweit die Beschwerdeführerin vorträgt, die Ablehnung der Beweisanträge in der mündlichen Verhandlung habe entgegen dem § 285 Abs. 7 BAO nicht in der mündlichen Verhandlung, sondern im angefochtenen Bescheid ihren Niederschlag gefunden, unterlässt sie es, die Relevanz des von ihr behaupteten Verfahrensmangels darzulegen.

In umsatzsteuerlicher Hinsicht ist die belangte Behörde davon ausgegangen, dass der Vorsteuerabzug nicht zustehe, weil der in Rede stehende Betrag von 170.000 S netto nicht für die in der in Rede stehenden Rechnung beschriebene Leistung bezahlt worden sei. Fußend auf die oben wiedergegebene Beweiswürdigung kann dem nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Die Beschwerdeführerin wendet sich gegen dieses umsatzsteuerliche Ergebnis mit dem Einwand, dass die belangte Behörde selbst einräume, eine Leistung der H.B. habe stattgefunden. Damit vernachlässigt die Beschwerdeführerin jedoch, dass für den Vorsteuerabzug nicht irgendeine Leistungserbringung genügte. § 11 Abs. 1 Z 3 UStG 1972 erforderte, dass das auf einer Rechnung ausgewiesene Entgelt gerade für die in der Rechnung beschriebene Leistung geschuldet wurde, was die belangte Behörde im Beschwerdefall schlüssig verneint hat.

Schließlich ist der eingangs der Beschwerde erhobene Vorwurf der Beschwerdeführerin unbegründet, die belangte Behörde habe zu Unrecht lediglich durch den Referenten und nicht durch den ganzen Berufungssenat entschieden.

Gemäß § 260 Abs. 2 lit. d BAO idF vor dem AbgRmRefG BGBl. I Nr. 97/2002 hatte der Berufungssenat der Finanzlandesdirektion als Organ der Abgabenbehörde zweiter Instanz u.a. über Berufungen gegen Abgabenbescheide über die veranlagte Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer zu entscheiden.

Gemäß § 260 BAO idF des AbgRmRefG hat über Berufungen u. a. gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide der unabhängige Finanzsenat durch Berufungssenate zu entscheiden, sofern nicht anderes bestimmt ist.

Nach § 282 Abs. 1 BAO idF des AbgRmRefG obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates

dem Referenten, außer in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt oder der Referent verlangt, dass der gesamte Berufungssenat zu entscheiden hat. Die Entscheidungen des Referenten wirken nach § 282 Abs. 4 leg. cit. wie Bescheide des gesamten Berufungssenates.

Gemäß § 323 Abs. 10 BAO traten u.a die §§ 260 und 282 BAO idF des AbgRmRefG mit 1. Jänner 2003 in Kraft.

Gemäß § 323 Abs. 12 BAO konnten Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat abweichend von § 282 Abs. 1 Z 1 BAO bis 31. Jänner 2003 bei den in § 249 genannten Abgabenbehörden für am 1. Jänner 2003 noch unerledigte Berufungen gestellt werden.

Die mit dem angefochtenen Bescheid erledigte Berufung war am 1. Jänner 2003 noch unerledigt, weshalb sie in den Anwendungsbereich des § 323 Abs. 12 BAO fiel.

Dass nach dem Inkrafttreten der §§ 260 und 282 BAO idF des AbgRmRefG ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat bis zum 31. Jänner 2003 gestellt worden wäre, behauptet auch die Beschwerdeführerin nicht. Sie führt lediglich verfassungsrechtliche Bedenken dagegen an, dass sie einen - ihrer Ansicht nach neuerlichen - Antrag auf Entscheidung durch einen Senat zu stellen hätte, obwohl sie einen solchen mit ihrem in der Berufung gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung bereits gestellt hätte.

Dem ist entgegen zu halten, dass auf Grund der Rechtslage im Zeitpunkt des Einbringens der Berufung der Berufungssenat bei der damaligen Finanzlandesdirektion auch ohne Antrag von Gesetz wegen zuständig gewesen ist, weshalb im Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung kein Antrag auf eine ohnehin gesetzlich zwingend vorgesehene Entscheidung durch den Senat zu sehen ist und somit nicht vom Erfordernis eines neuerlichen Antrags gesprochen werden kann. Verändert der Gesetzgeber - wie im Beschwerdefall zum 1. Jänner 2003 - die Zuständigkeit auch für anhängige Berufungsfälle, indem die Zuständigkeit zur Entscheidung über diese anhängigen Berufungsfälle vom Berufungssenat bei der Finanzlandesdirektion auf den Referenten des unabhängigen Finanzsenates übergeht, und ermöglicht der Gesetzgeber dem Berufungswerber darauf binnen einer vom Verwaltungsgerichtshof als angemessen gesehenen Frist von einem Monat ab Inkrafttreten der geänderten Bestimmung mit einem Antrag zu reagieren und den gesamten Senat für zuständig zu erklären, so kann darin die von der Beschwerdeführerin gesehene Unbilligkeit oder Irreführung nicht erkannt werden.

Die Beschwerde vermag somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 1. März 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2004150096.X00

Im RIS seit

28.03.2007

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at