

# TE Vwgh Erkenntnis 2006/11/22 2003/15/0143

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.11.2006

## Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

ABGB §1006;

ABGB §1029;

ABGB §1030;

ABGB §1031;

UStG 1994 §1 Abs1 Z1;

UStG 1994 §11 Abs1;

UStG 1994 §2 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schilhan, über die Beschwerde der B Gesellschaft mbH in H, vertreten durch Dr. Gerald Toifl, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Am Heumarkt 7/14, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 15. September 2003, Zl. RV 3204-W/02 und RV/3205-W/02, betreffend Umsatzsteuer für 1999 und für März 2000, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft (Beschwerdeführerin) betrieb im Streitzeitraum 1999 und 2000 wie schon in den Jahren zuvor ein Unternehmen mit dem Gegenstand u.a. der Personalbereitstellung und des Baugewerbes. Ihre Firma (§§ 17ff HGB) besteht aus dem Familiennamen ihres Dienstnehmers H.B. und dem Zusatz "Gesellschaft mbH".

Im Gefolge einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer in seinem Bericht vom 22. November 2000 unter Tz 15 fest, durch den Arbeitnehmer H.B. seien im Zeitraum 1999 und 2000 "in Ausübung der gewährten Anscheinsvollmacht" Aufträge im Namen der Beschwerdeführerin ausgeführt

und Rechnungen gelegt worden. Die "bisher nicht erklärten Rechnungen" würden der Beschwerdeführerin zugerechnet und mit einer "Umsatzerhöhung" für 1999 in Höhe von 1,148.465,77 S und für März 2000 in Höhe von 427.792,72 S "nacherfasst".

Gegen die den Prüferfeststellungen insoweit entsprechenden Bescheide des Finanzamtes betreffend die Umsatzsteuer für 1999 und März 2000 berief die Beschwerdeführerin mit der Begründung, die vom Arbeitnehmer H.B. gestellten Rechnungen für 1999 seien nicht "in der gewährten Anscheinsvollmacht" im Auftrag der Beschwerdeführerin "ausgeführt und gelegt, sondern in schwerer Betrugsabsicht für seine eigene Firma mit seinem eigenen Bankkonto ausgeführt und gelegt" worden. Die in Rede stehenden Beträge könnten daher nicht der Beschwerdeführerin zugerechnet werden. Dies gelte auch für den Monat März 2000.

In einer Stellungnahme zur Berufung hielt der Prüfer fest, H.B. habe die in Rede stehenden Rechnungen im Namen der Beschwerdeführerin gelegt. Kopien der Originalbelege seien durch die Geschäftsführer der Beschwerdeführerin im Zuge einer Selbstanzeige im März 2000 persönlich vorgelegt worden und lägen im Steuerakt auf. Der Umstand, dass H.B., der Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin, die Gelder seinem Bankkonto zugeleitet, also die Entgelte vermutlich veruntreut habe, könne an der grundsätzlichen umsatzsteuerrechtlichen Zurechnung an den Arbeitgeber nichts ändern. Der erwähnten Selbstanzeige sei zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin veranlasst habe, weitere Überweisungen der nunmehr bestrittenen Rechnungen auf das GmbH-Konto erfolgen zu lassen. Die Beschwerdeführerin habe also über die offenen Forderungen aus den strittigen Ausgangsrechnungen verfügen können und aus diesem Titel am 21. März 2000 auch tatsächlich 123.246,51 S auf dem GmbH-Konto vereinnahmt.

Mit Schriftsatz vom 3. April 2001 entgegnete die Masseverwalterin der damals in Konkurs befindlichen Beschwerdeführerin, der Prüfer habe davon Kenntnis gehabt, dass H.B. auch ein eigenes Unternehmen betrieben und die in Rede stehenden Rechnungen wohl mit dem Briefkopf der Beschwerdeführerin, aber mit dem Bankkonto seines Einzelunternehmens versehen habe und dass damit diese Rechnungen vom Einzelunternehmen des H.B. "kassiert" worden seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsverfahrens stellte die belangte Behörde fest, H.B. sei mit rechtskräftigem Urteil des Landesgerichtes S. vom 14. Mai 2003 nach Abgabe eines Geständnisses schuldig erkannt worden, im Jahr 1999 sowie im März 2000 zur Ausführung der vom Verfügungsberechtigten der Beschwerdeführerin bewirkten Abgabenverkürzung von 160.563 S bzw. 85.559 S an Umsatzsteuer beigetragen zu haben, indem er sich Kunden gegenüber als Bevollmächtigter des Unternehmens ausgegeben, im Namen der Beschwerdeführerin Aufträge ausgeführt, Rechnungen gelegt und die Erlöse vereinnahmt habe, wodurch die Umsätze in den Steuererklärungen der Beschwerdeführerin nicht aufgenommen worden seien. In der Urteilsbegründung sei dazu ausgeführt worden, H.B. habe als Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin nicht nur die ihm aufgetragenen Arbeiten durchgeführt, sondern auch selbst Verträge im Namen der Beschwerdeführerin abgeschlossen, wobei er sich als Bevollmächtigter der Beschwerdeführerin ausgegeben habe. So habe er mit der Z. GmbH Vertragsverhandlungen geführt, im Namen der Beschwerdeführerin selbst abgeschlossen und auf den durch ihn selbst verfassten Rechnungen allerdings seine eigene Kontonummer angegeben. Die erzielten Erlöse seien in den Steuererklärungen der Beschwerdeführerin nicht aufgenommen worden.

Vor dem Landesgericht S. habe H.B. am 26. September 2001 als Beschuldigter ausgesagt, er habe seit Gründung "seines Unternehmens" im Jahr 1986 und dessen späteren Umwandlung in die beschwerdeführende Gesellschaft immer Rechnungen "an die Firmen" gelegt. Die beiden Geschäftsführer der Beschwerdeführerin hätten nie Rechnungen an die Kunden gelegt. Er sei nur deshalb Angestellter der Beschwerdeführerin gewesen, weil ihm der Geschäftsführer W.B. dazu geraten habe. Zur genaueren Erklärung habe H.B. angegeben, sich bei den Aufträgen der Z. GmbH so verhalten zu haben, dass er zuerst mit seinem Einzelunternehmen Deichgräberei gearbeitet habe, für den weiteren Bau habe man allerdings eine Konzession gebraucht, über die er als Einzelunternehmer nicht verfügt habe, weshalb im weiteren Verlauf die Beschwerdeführerin mit ihren Arbeitskräften eingeschritten sei.

Anlässlich einer Befragung durch das Finanzamt habe H.B. erklärt, seit Beginn der Beschwerdeführerin deren Arbeitnehmer gewesen und für sämtliche Arbeiten wie Anbotslegung, Auftragsannahme, Einstellung und Einteilung der Arbeiter sowie Rechnungslegung zuständig gewesen zu sein. Er habe im Auftrag der Beschwerdeführerin mit Firmen, wie z.B. der Z. GmbH, abgeschlossen.

Einer der beiden Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, W.B., habe bei seiner Befragung durch das Finanzamt am 5. Mai 2000 ausgesagt, er habe im Oktober 1998 auf Grund verschiedener Vorfälle H.B. mündlich davon in Kenntnis gesetzt, dass er künftig nur mehr nach Rücksprache mit dem zweiten Geschäftsführer Akkordaufträge für die Beschwerdeführerin abschließen dürfe. Bei seiner Vernehmung in der Hauptverhandlung vor dem Landesgericht S. am 28. Februar 2002 habe W.B. erklärt, für Lohnverrechnung und Buchhaltung der Beschwerdeführerin zuständig gewesen zu sein. Zur Frage der Rechnungserstellung für die Beschwerdeführerin habe W.B. angegeben, fast jeden Sonntag die "Stundenberichte" übernommen zu haben. Die Frage, ob H.B. eingebunden gewesen sei, wenn einer bestimmten Firma Rechnungen gelegt worden seien, habe er mit "ja" beantwortet, "der zweite Geschäftsführer habe ihm die Aufträge gegeben".

In rechtlicher Hinsicht führte die belangte Behörde aus, Leistungen seien umsatzsteuerlich demjenigen Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringe. Dem Unternehmer seien auch Leistungen zuzurechnen, die er durch Arbeitnehmer erbringen lasse.

H.B. sei im in Rede stehenden Zeitraum Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin gewesen und habe in dieser Eigenschaft bereits in den Jahren zuvor im Namen der Beschwerdeführerin Vereinbarungen mit der Z. GmbH getroffen und Rechnungen an die Z. GmbH gelegt. Dass H.B. Rechnungen ausgestellt habe, sei durch seine Unterschrift auch auf aus den Jahren 1997 und 1998 stammenden Rechnungen dokumentiert. Ein näher bezeichneter, im Arbeitsbogen des Betriebsprüfers enthaltener Schriftverkehr zeige, dass H.B. im Namen der Beschwerdeführerin mit der Z. GmbH Verhandlungen geführt und Vereinbarungen getroffen habe, wobei H.B. diese Schreiben jeweils gezeichnet habe.

Daraus folge, dass H.B. für die Z. GmbH "Bezugsperson" für den mit der Beschwerdeführerin geführten Schriftverkehr und für die Verhandlungen über den Abschluss neuer Aufträge gewesen sei. H.B. sei es gewesen, der für die Beschwerdeführerin Aufträge angenommen und Bedingungen festgelegt oder geändert, Reklamationen vorgenommen und Rechnungen gelegt habe. Der mit der Z. GmbH geführte Schriftwechsel, die Ausstellung der Rechnungen durch H.B., die Aussage des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, W.B., sich nur um Lohnverrechnung und Buchhaltung gekümmert zu haben, und der zweite Geschäftsführer A.G. habe dem H.B. Aufträge zur Ausstellung von Rechnungen erteilt, sowie die eigene Darstellung des H.B., im Betrieb der Beschwerdeführerin für sämtliche Arbeiten, wie Anbotslegung, Auftragsannahme, Einstellung und Einteilung der Arbeiter und Rechnungslegung zuständig gewesen zu sein, würden sich zu einem Bild fügen, welches die Annahme rechtfertige, dass die tatsächliche Besorgung der Geschäfte der Beschwerdeführerin in den Händen des H.B. gelegen sei. In dieses Bild passe auch das Vorbringen der Geschäftsführer über die dem H.B. angeblich auferlegte interne Verpflichtung, vor Abschluss von Aufträgen für die Beschwerdeführerin Rücksprache zu halten, weil eine etwaige interne Beschränkung der Berechtigung zum Abschluss von Aufträgen das Bestehen einer solchen Berechtigung nach außen hin impliziere.

Die Geschäftsführer hätten die faktische Betriebsführung durch H.B. geduldet. Sie hätten sich in die laufende Geschäftsgebarung sichtlich nicht eingeschaltet. Die von H.B. abgewickelten Geschäfte und die Ergebnisse hieraus hätten jahrelang Eingang in die Bücher und Abgabenerklärungen der Beschwerdeführerin gefunden. Damit hätten die Geschäftsführer der Beschwerdeführerin zumindest seit 1997 ein Verhalten gesetzt, das der Z. GmbH keinen vernünftigen Grund gegeben habe, daran zu zweifeln, dass H.B. auch in den Jahren 1999 und 2000 sowie in den davor liegenden Jahren die Rechtsmacht gehabt habe, im Namen der Beschwerdeführerin zu handeln und die Beschwerdeführerin aus den in Rede stehenden Rechnungen und den zu Grunde liegenden Aufträgen zu berechtigen und zu verpflichten.

Die Erklärungen der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, H.B. sei im Oktober 1998 mündlich davon in Kenntnis gesetzt worden, künftig nur mehr nach Rücksprache mit dem zweiten Geschäftsführer Akkordaufträge für die Beschwerdeführerin abschließen zu dürfen, könnten nur eine Beschränkung im Innenverhältnis bezeichnen, auf die sich die Beschwerdeführerin gegenüber Dritten, konkret der Z. GmbH. gegenüber, nicht zu berufen vermocht habe. Die Geschäftsführer hätten von den geschäftlichen Kontakten der Beschwerdeführerin zur Z. GmbH gewusst, jedoch die Vertretung der Beschwerdeführerin gegenüber der Z. GmbH durch H.B. hingenommen und dadurch den Anschein der Vertretungsmacht des H.B. hervorgerufen. Auf Grund des weiter bestehenden äußeren Anscheins sei H.B. weiterhin in der Lage gewesen, im Namen der Beschwerdeführerin Verträge abzuschließen und diese dadurch zu berechtigen und zu verpflichten. Es sei ein Versäumnis der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, bei Abwicklung der Geschäfte für die Beschwerdeführerin nicht genauer kontrolliert zu haben. An der Zurechnung der von H.B. namens der Beschwerdeführerin bewirkten Umsätze an die Beschwerdeführerin könne dieses Versäumnis nichts

ändern. Die Beschwerdeführerin müsse sich daher auch jene ihrer Leistungen zurechnen lassen, die H.B. im Jahr 1999 und im März 2000 im Namen der Beschwerdeführerin an die Z. GmbH ausgeführt und fakturiert habe. Dass sich H.B. einen Großteil der an die Z. GmbH in Rechnung gestellten Beträge im Jahr 1999 und im März 2000 zugeeignet habe, bedeute nicht, dass er deshalb die Leistungen in der Risikosphäre seines Einzelunternehmens erbracht habe. Auch wenn Angestellte des Unternehmens Entgelte veruntreuen, sei die vom Angestellten entfaltete Tätigkeit dem Arbeitgeber zuzurechnen. Ein Schreiben der Z. GmbH vom 3. Mai 2000 zu den Vertragsverhandlungen für ein Bauvorhaben bestätige, dass H.B. Geschäfte teils als Einzelunternehmer, teils für die Beschwerdeführerin abgeschlossen habe. Damit stehe im Einklang, dass H.B. angegeben habe, zuerst mit seinem Einzelunternehmen Deichgräberei gearbeitet zu haben, während für weitere Baumaßnahmen angesichts einer hierfür erforderlichen Konzession, über die er nicht verfügt habe, das Einschreiten der Beschwerdeführerin erforderlich gewesen sei. Diese Darstellung werde schließlich auch dadurch bestätigt, dass in den in Rede stehenden Rechnungen Arbeiten (Beton- und Stahlbetonarbeiten, Mauerwerks- und Versatzarbeiten) verrechnet worden seien, die über den Umfang der von H.B. als Einzelunternehmer betriebenen Deichgräberei, die im Wesentlichen aus Grabarbeiten im Kanalbau und Aushubarbeiten auf Baustellen bestehe hinausgingen.

Zum Einwand der Beschwerdeführerin, ihr sei nur "ein Betrag von 123.246,31 S", welcher bei ihr "eingegangen" sei, zuzurechnen, sei zu bemerken, dass eine Veruntreuung des Entgelts keine Minderung der Bemessungsgrundlage beim Arbeitgeber zur Folge habe. Im Übrigen bestätige der Umstand, dass die Geschäftsführer der Beschwerdeführerin die Überweisung der offenen Forderung aus den in Rede stehenden Rechnungen auf das Konto der Beschwerdeführerin veranlasst haben, die Verfügungsmöglichkeit der Beschwerdeführerin über diese Forderung.

Dass H.B. die in Rede stehenden Rechnungen auf ein neues, von der Beschwerdeführerin bis dahin nicht verwendetes Firmenbriefpapier geschrieben und dort seine eigene Kontonummer angegeben habe, sage über die Zurechnung der Leistungen nichts aus, habe H.B. schließlich auch frühere Rechnungen selbständig erstellt.

Letztlich verwies die belangte Behörde auf das Urteil des Landesgerichtes S., wonach H.B. im Jahr 1999 sowie im März 2000 als Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin mit der Z. GmbH Vertragsverhandlungen geführt, im Namen der Beschwerdeführerin Verträge mit dieser Firma abgeschlossen und Rechnungen an diese gelegt habe, und damit zur Verkürzung der von der Beschwerdeführerin geschuldeten Umsatzsteuer beigetragen habe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin erachtet sich im Recht verletzt, "dass die den von Herrn H.B. fakturierten Honoraren zu Grunde liegenden Leistungen für den streitgegenständlichen Zeitraum 1999/2000 nicht bei der Beschwerdeführerin der Umsatzsteuer unterworfen werden".

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.

Unternehmer ist nach § 2 Abs. 1 leg. cit., wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers.

Führt der Unternehmer Umsätze im Sinn des § 1 Abs. 1 Z 1 an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen aus, ist er gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Umsatzsteuerlich sind Leistungen demjenigen Unternehmer zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer auf eigene oder fremde Rechnung tätig wird (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 31. Jänner 2001, 97/13/0066 und 0067, VwSlg. 7.583/F, mwN). Dem Unternehmer sind auch Leistungen zuzurechnen, die er durch Arbeitnehmer, Organwalter oder Stellvertreter erbringen lässt (vgl. das von der belangten Behörde zu Recht herangezogene hg. Erkenntnis vom 18. Dezember 1996, 95/15/0149, welchem ein Sachverhalt zu Grunde lag, der dem des Beschwerdefalles ähnlich ist).

Den Feststellungen der belangten Behörde, H.B. habe in den Jahren vor dem Streitzeitraum als Angestellter der Beschwerdeführerin in deren Namen insbesondere gegenüber der Z. GmbH Aufträge entgegengenommen, Arbeiten durchgeführt und Rechnungen gelegt, tritt die Beschwerde nicht entgegen. Dass die Beschwerdeführerin dies nach außen nicht gebilligt hätte, hat sie weder im Verwaltungsverfahren noch in der Beschwerde behauptet. Solcherart ist es für nicht rechtswidrig zu befinden, wenn die belangte Behörde von einer entsprechenden Vertretungsmacht des H.B. ausgegangen ist. Die ihm angeblich 1998 erteilte Auflage, Aufträge nur mehr nach Rücksprache mit einem der

beiden Geschäftsführer zu übernehmen, hebt die sich daraus ergebende Berechtigung zum Geschäftsabschluss nicht auf, sondern verpflichtete ihn lediglich im Innenverhältnis zur vorhergehenden Rücksprache, ohne ihm die Vertretungsmacht abzusprechen.

Der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Umstand, dass sich H.B. zur Erfüllung der in Rede stehenden Leistungen auch der Arbeitskräfte seines Einzelunternehmens und "der Mitarbeit von Schwarzarbeitern" bedient habe, schließt nicht aus, ihr die erbrachten Leistungen zuzurechnen, weil sich ein Unternehmer einerseits zur Leistungserfüllung eines Subunternehmens bedienen kann, andererseits bei der von der belangten Behörde unwidersprochen festgestellten Befugnis des H.B., Arbeiter einzustellen und einzuteilen, es auch nicht ausgeschlossen war, dass er "Schwarzarbeiter" unmittelbar für die Beschwerdeführerin herangezogen hatte.

Die Beschwerdeführerin sieht darin einen die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides bewirkenden Widerspruch, dass die belangte Behörde einerseits davon ausgegangen sei, H.B. habe von ihr eine Gattungsvollmacht zum Abschluss bestimmter Geschäfte eingeräumt erhalten, andererseits angenommen habe, es wäre eine Anscheinsvollmacht vorgelegen. Ein solcher Widerspruch kann nicht gefunden werden. Eine Gattungsvollmacht beschreibt nur den Umfang einer Vollmacht (vgl. etwa Kletecka in Koziol/Welser, Bürgerliches Recht I13, 209), nicht ihr Zustandekommen. Im Übrigen kann eine Anscheinsvollmacht auch darin bestehen, einem Dritten erkennen zu geben, früher Vollmacht erteilt zu haben (vgl. Kletecka, aaO, 206f). Der von der belangten Behörde festgestellte Sachverhalt, der von der Beschwerdeführerin insoweit nicht bestritten wird, lässt jedenfalls das Vorliegen einer Vertretungsmacht zu, wobei nicht abschließend geklärt werden muss, ob tatsächlich in der Variante einer sog. Anscheinsvollmacht.

Auch die von der Beschwerdeführerin eingewendete gestalterische Änderung des zur Rechnungslegung verwendeten Briefpapiers (mit welcher die Änderung des Bankkontos vom Konto der Beschwerdeführerin auf das Konto des H.B. verknüpft war) kann an der bestehenden Vertretungsmacht des H.B. nichts ändern.

Die Beschwerdeführerin sieht das Parteiengehör verletzt, weil ihr die belangte Behörde nicht vorgehalten habe, dass sie die Aussage der Geschäftsführer über die Verpflichtung des H.B., Aufträge nur nach Rücksprache mit einem der Geschäftsführer abzuwickeln, als auf das Innenverhältnis beschränkt sehe. Die Verfahrensrüge geht ins Leere, sind die Geschäftsführer doch die Organe der Beschwerdeführerin und damit deren Aussagen der Beschwerdeführerin bekannt.

Soweit die Beschwerdeführerin aus der Überweisung eines Teilbetrages der in Rede stehenden Rechnungen durch die Z. GmbH an die Beschwerdeführerin einen anderen Schluss zieht als die belangte Behörde, erübrigt es sich, näher darauf einzugehen, handelt es sich dabei doch nicht um die tragende Begründung des angefochtenen Bescheides, sondern nur um ein zusätzliches Argument ("im übrigen").

Da die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides somit nicht aufzeigt, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

Wien, am 22. November 2006

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2006:2003150143.X00

#### **Im RIS seit**

08.01.2007

#### **Zuletzt aktualisiert am**

25.11.2013

**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)