jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2006/3/22 2002/13/0116

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 22.03.2006

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §167 Abs2;
BAO §183;
VwGG §41 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2002/13/0117

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerden der A GesmbH in W, vertreten durch Dr. Alfred Daljevec, Rechtsanwalt in 1060 Wien, Mariahilferstraße 23-25, gegen 1. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 25. März 2002, GZ. RV/173-06/05/2000, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 (hg. Zl. 2002/13/0116), und 2. den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. März 2002, GZ. RV/172-06/05/2000, betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum vom 1. Jänner bis 31. Dezember 1997 (hg. Zl. 2002/13/0117), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 712,30 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der beschwerdeführenden GmbH, einem Bauunternehmen, wurden 22 Eingangsrechnungen der B-GmbH betreffend "Eisenverlegen, Zimmerarbeiten Pauschale, Maurerarbeiten" als "Schein/Deckungsrechnungen" beurteilt.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 19. Mai 1999 wird dazu ausgeführt, dass der verantwortliche Geschäftsführer der B-GmbH für die Behörde nicht greifbar sei, aber die Buchhaltung dieser Gesellschaft bis Oktober 1997 der Abgabenbehörde vorliege. Die "Abstimmung der Buchhaltungen" habe gezeigt, dass lediglich zwei bei der

Beschwerdeführerin verbuchte Eingangsrechnungen der B-GmbH auch bei dieser verbucht worden seien. Die beiden Rechnungen vom 26. September 1997 über einen Nettobetrag von insgesamt 245.046,70 S seien durch Banküberweisung bezahlt worden. 22 Eingangsrechnungen, datierend vom 2. August 1997 bis 26. September 1997, seien hingegen nur bei der Beschwerdeführerin, nicht jedoch bei der B-GmbH verbucht. Im Gegensatz zu den beiderseitig verbuchten Rechnungen wären die 22 Rechnungen laut Buchhaltung der Beschwerdeführerin bar beglichen worden. Zwei Rechnungen vom 7. Oktober 1997 seien nur bei der B-GmbH verbucht, weitere elf Rechnungen vom 1. Oktober 1997 bis 31. Oktober 1997 schienen im Rechenwerk beider Gesellschaften nicht auf.

Die nur bei der Beschwerdeführerin verbuchten Eingangsrechnungen wiesen zum Teil Rechnungsnummern auf, welche im Rechenwerk der B-GmbH mit anderen Beträgen und anderen Kunden aufschienen. Drei Rechnungsnummern seien doppelt vergeben worden. Die elf beiderseitig nicht verbuchten Rechnungen wiesen den Vermerk "o.k." und die Unterschrift des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin auf. Die Beschwerdeführerin habe dazu erklärt, dass die B-GmbH versucht hätte, nicht erbrachte Leistungen in Rechnung zu stellen. Bei Erhalt dieser Rechnungen wäre dies zunächst nicht bemerkt und der Vermerk vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin angebracht worden. Erst später habe man festgestellt, dass diese Leistungen von der B-GmbH tatsächlich nicht erbracht worden seien.

Für die Barzahlungen lägen Kassa-Bestätigungen vor. Diese wiesen eine unleserliche Unterschrift auf. Die Unterschrift unterscheide sich jedenfalls von jener des Geschäftsführers der B-GmbH Esat Y., wie ein Unterschriftenvergleich mit dem von ihm unterschriebenen Abtretungsvertrag zeige. Auf Grund der großen Unterschiedlichkeit müsse davon ausgegangen werden, dass die Unterschrift nicht jene von Esat Y. bzw. gefälscht sei.

Der Prüfer kam zur Feststellung, dass den beanstandeten 22 Rechnungen über einen Nettobetrag von insgesamt rund 2,505.741 S keine Leistungen der B-GmbH zu Grunde lägen und die vorliegenden Kassa-Ausgangsbestätigungen nur zum Schein ausgestellt worden seien. Üblicherweise würden "Schein/Deckungsrechnungen" um 50 % erhöht, um zum "Aufwand für die Schwarzarbeiterbeschäftigung noch Schwarzgeld zu beschaffen". Es seien daher 50 % des aberkannten Aufwandes als fiktiver Lohneinsatz für die Beschäftigung von Schwarzarbeitern anzusetzen. Der verbleibende Aufwand in Höhe von rund 956.443 S stelle einschließlich der nicht anerkannten Vorsteuer eine verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter dar.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen des Prüfers an und erließ entsprechende Körperschaft- und Umsatzsteuerbescheide für das Jahr 1997 sowie einen Bescheid, mit dem die Haftung für die auf die festgestellten verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer geltend gemacht wurde.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, dass es ihr nicht zum Vorwurf gemacht werden könne, wenn die B-GmbH nur jene Rechnungen verbucht habe, welche mit Banküberweisung beglichen worden seien. Die Beschwerdeführerin habe im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung unter Beweis gestellt, dass die B-GmbH genügend Personal gehabt habe, um die von ihr in Rechnung gestellten Arbeiten zu erbringen. Die Beschwerdeführerin werde versuchen, jene Mitarbeiter der B-GmbH, die ihr von den Baustellen her bekannt seien, aufzusuchen und Bestätigungen einzuholen, dass sie auf den entsprechenden Baustellen der Beschwerdeführerin seitens der B-GmbH eingesetzt worden seien. Die Doppelvergabe von Rechnungsnummern durch die B-GmbH müsse auf einem menschlich verständlichen Irrtum beruhen. Die Annahme, dass es sich bei den strittigen Rechnungen um Scheinrechnungen handle, stelle jedenfalls eine durch nichts bewiesene Vermutung der Abgabenbehörde dar.

Der von der Beschwerdeführerin namentlich bekannt gegebene K. R. wurde am 21. September 1999 zu seiner Beschäftigung bei der B-GmbH befragt. Der Zeuge gab zu Protokoll:

"Vor ca. einem Monat hat (mich) ein Herr Esco (Chef oder Vorarbeiter - ich weiß es nicht genau - der B GmbH) angesprochen.

Er sagte: 'Du bekommst vielleicht einen Brief vom Finanzamt'. Ich fragte: 'Warum'. Esco darauf: 'Ich weiß es auch nicht genau. Was halt die Leute vom Finanzamt fragen. Sagen Sie, wir waren zusammen bei der B GmbH'."

Weiter erklärte er, seit Februar 1997 bei der B-GmbH als Arbeiter beschäftigt gewesen zu sein. Die Beaufsichtigung auf den diversen Baustellen sei nicht durch Personal der B-GmbH, sondern durch die jeweiligen Vorarbeiter ("keine (B)-Leute") erfolgt. Herr Esco sei nur zeitweise auf die Baustellen gekommen und habe die Arbeit eingeteilt. Der Zeuge habe immer gemeint, bei der B-GmbH beschäftigt zu sein. Ab einen "gewissen Zeitpunkt", den er nicht mehr in

Erinnerung habe, sei ihm jedoch aufgefallen, dass er seinen Lohn von der E-GmbH erhalten habe, obwohl er nur die B-GmbH und Herrn Esco kenne. Er sei "den ganzen August" (gemeint wohl 1997) auf Urlaub gewesen und habe lediglich im September (1997) ca. zwei Wochen gearbeitet und sei danach wieder arbeitslos gewesen. Zu den Rechnungen der B-GmbH ist der Niederschrift zu entnehmen, dass dem Zeugen nur die Baustellen "Stockerau, Hüttenbrunnerstr. (glaube ich), Burggasse, Wagramerstr. (glaube ich), Hütteldorferstr. (glaube ich)" bekannt seien. Ob er dort für die B-GmbH oder die E-GmbH gearbeitet habe, wisse er nicht. Die weiteren "vorgelegten Baustellen" seien ihm nicht bekannt, es könne jedoch sein, dass er einen oder zwei Tage auch dort beschäftigt gewesen sei.

Der als Zeuge vernommene N. H. gab am 21. September 1999 zu Protokoll, dass er von ca. Juni 1996 bis September 1997 bei der B-GmbH beschäftigt gewesen sei. Er habe dort verschiedene Tätigkeiten, wie "Rigipswände, Eisenbiegen" verrichtet. Chef des Unternehmens sei Esat Y. gewesen, als Vorarbeiter hätten jeweils Leute der Beschwerdeführerin fungiert. Für die B-GmbH habe er bis ca. 15. September 1997 gearbeitet.

In seiner Stellungnahme zur Berufung berichtete der Prüfer von den Beweisaufnahmen mit dem Bemerken, dass die Vernehmung von zwei weiteren (von der Beschwerdeführerin namhaft gemachten) Arbeitern mangels feststellbarer Meldeadresse nicht möglich gewesen sei. Eine weitere Person habe der amtlichen Vorladung nicht Folge geleistet. Die Aussage von N. H., bis 15. September 1997 bei der B-GmbH beschäftigt gewesen zu sein, müsse angezweifelt werden, weil er mit 27. Juli 1997 bei der Gebietskrankenkasse abgemeldet worden sei. Die Aussage des K. R., der als einziger der fünf von der Beschwerdeführerin namhaft gemachten Personen im Zeitpunkt der angeblichen Leistungserbringung bei der B-GmbH gemeldet gewesen sei, sei nicht geeignet, die Leistungserbringung durch die B-GmbH glaubhaft zu machen, weil der Zeuge selbst nicht gewusst habe, warum er seinen Lohn plötzlich von einer ihm unbekannten Gesellschaft erhalten habe. Auch habe er sich nur an eine der in den strittigen Rechnungen aufscheinenden Baustellenorte erinnern können. Zur Frage der Unterschrift auf den Kassa-Bestätigungen habe die Beschwerdeführerin "keinerlei Gegenargumentation" vorgebracht.

Eine Gegenäußerung der Beschwerdeführerin zur Stellungnahme des Prüfers erfolgte - trotz zunächst beantragter und eingeräumter Fristverlängerung - nicht.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Beschwerdeführerin habe sich vor Aufnahme ihrer Geschäftsbeziehungen zur B-GmbH vorsichtshalber zum Nachweis dafür, dass keine Schwarzarbeiter eingesetzt würden, Krankenkassenanmeldungen in Kopie geben lassen. Die Beschwerdeführerin habe auch Arbeiter namhaft gemacht, die von der B-GmbH auf Baustellen der Beschwerdeführerin eingesetzt worden seien. Wenn die B-GmbH ihre Arbeiter nur zum Teil oder nur kurzfristig bei der Gebietskrankenkasse angemeldet und sie dann wieder abgemeldet habe, um sich Sozialversicherungsbeiträge zu ersparen, könne dies nicht der Beschwerdeführerin zur Last gelegt werden. Der Beschwerdeführerin sei es nunmehr auch gelungen, einen weiteren Arbeiter S.S., für welchen eine Krankenkassa-Anmeldung per 11. Juli 1997 vorliege, ausfindig zu machen. Wie einem vom Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin aufgenommenen Aktenvermerk zu entnehmen sei, habe S.S. angegeben, dass er im Jahr 1997 bei der B-GmbH, dessen Chef den Spitznamen "ESCO" geführt habe und dessen bürgerlicher Name Esad J. (gemeint wohl Esat Y.) laute, beschäftigt gewesen sei. Er habe sich an die Baustellen "Erdberg U-Bahn, Ruckergasse, Wagramerstraße, Burggasse, Adlerhof" erinnert. Auf diesen Baustellen habe er mit Ali zusammengearbeitet, der mit Familiennamen möglicherweise I. geheißen habe, mit "HIEDO" (M.H.), sowie mit den vom Prüfer bereits einvernommenen Zeugen. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin sei immer wieder zu den Baustellen gekommen und habe seinem Vorarbeiter Anweisungen gegeben. Er nehme an, dass "seine Firma" für die Beschwerdeführerin auf Baustellen der E-GmbH gearbeitet habe. Unter Hinweis auf diesen Aktenvermerk beantragte die Beschwerdeführerin, S.S. als Zeugen zum Nachweis dafür zu vernehmen, dass die B-GmbH Subunternehmerin der Beschwerdeführerin gewesen sei und auf verschiedenen, in den Rechnungen angegebenen Baustellen gearbeitet habe.

Zu den Aussagen des N. H. und des K. R. merkte die Beschwerdeführerin an, dass ihr die jeweiligen Niederschriften nicht übermittelt worden seien. Die vom Prüfer vorgenommene Würdigung ihrer Aussagen sei für die Beschwerdeführerin nicht nachvollziehbar. Es sei bekannte Tatsache, dass besonders bei Baufirmen unter jugoslawischer Führung Arbeiter ohne deren Wissen abgemeldet würden und dann schwarz weiter arbeiteten. K. R. sei jedenfalls vom 6. Februar 1997 bis 19. Dezember 1997 gemeldet gewesen. Da nicht anzunehmen sei, dass der zuletzt genannte Arbeiter gemeldet gewesen sei, ohne zu arbeiten, müsse seine Aussage, "ab September zwei Wochen gearbeitet" zu haben, auf die verwirrende Vernehmungstechnik des Prüfers zurückzuführen sein. Es werde daher

beantragt, K. R. in einer mündlichen Verhandlung als Zeugen zum Thema zu laden, ob er auf den näher bezeichneten Baustellen der Beschwerdeführerin als Arbeiter der B-GmbH beschäftigt gewesen sei.

Unrichtig sei auch, dass sich K. R. nur an eine Baustelle, die in den beanstandeten Rechnungen ausgewiesen werde, erinnern könne. In den Rechnungen der B-GmbH schienen vielmehr weitere Orte auf, welche der Zeuge gekannt habe.

Zur Behauptung, dass die Unterschrift des Esat Y. auf den Kassa-Bestätigungen nicht mit der Unterschrift laut Abtretungsvertrag ident sei, werde zwecks Stellungnahme um Übermittlung des Abtretungsvertrages ersucht. Die Vergabe doppelter Rechnungsnummern durch die B-GmbH mache keinen Sinn und könne daher nur mit einem Irrtum erklärt werden.

Im Vorlageantrag wird weiters auf neun auf den Anmeldungen zur Gebietskrankenkasse genannte Arbeiter verwiesen und beantragt, sie zu befragen, "ob sie auf Baustellen, welche von der B-GmbH (der Beschwerdeführerin) in Rechnung gestellt wurden, gearbeitet haben". Die angeführten Arbeiter seien als Zeugen zum Beweis dafür zu vernehmen, dass die B-GmbH für die Beschwerdeführerin gearbeitet habe. Die Adressen der Zeugen seien den Anmeldungen zur Gebietskrankenkasse zu entnehmen. Weiters wurde beantragt, den Wirtschaftstreuhänder Dkfm. L. (mit näherer Adresse) zur Tatsache zu vernehmen, dass er von der B-GmbH nur einen Bruchteil der Rechnungen, welche im zweiten Halbjahr 1997 ausgestellt worden seien, zur Verbuchung erhalten habe. Insbesondere möge das Verhältnis zwischen angemeldeten Arbeitern und verbuchten Rechnungen überprüft werden.

Über Vorhalt der belangten Behörde vom 16. November 2001 erklärte die Beschwerdeführerin, dass mit der Vorlage von Kassabestätigungen, die von der B-GmbH mit Stempel und Unterschrift, also firmenmäßig quittiert worden seien, der von der belangten Behörde geforderte Nachweis der Geldflüsse erfolgt sei.

In der mündlichen Berufungsverhandlung gab der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin über ausdrückliches Befragen an, dass er sich die Barzahlung von Rechnungen nur so erklären könne, dass die B-GmbH dies verlangt habe. Die Auszahlung sei "offensichtlich an Mitarbeiter" der B-GmbH erfolgt. An wen genau, könne er nicht sagen. Wie der Vergleich der Unterschriften zeige, sei die Quittung mit der Belegnummer 206 über einen Betrag von 421.355,49 S offensichtlich von Esat Y. unterfertigt und dennoch nicht bei der B-GmbH verbucht worden. Er wisse nicht, wer die Kassa-Ausgangsbelege unterschrieben habe. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin könne darüber aber sicherlich Auskunft geben. Da der steuerliche Vertreter seinen Klienten dazu noch nicht befragt habe, möge die mündliche Verhandlung zwecks Vernehmung des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin vertagt werden. Dass die Frage im schriftlichen Vorhalt der belangten Behörde, welcher physischen Person die Beträge ausbezahlt worden seien, unbeantwortet geblieben sei, sei damit zu erklären, dass ein Mitarbeiter des Steuerbüros das Schreiben beantwortet habe und die Frage offensichtlich falsch verstanden und deshalb nur mit "B-GmbH" geantwortet habe.

Mit dem zu 2002/13/0116 angefochtenen Bescheid blieb der Berufung hinsichtlich der Anerkennung der 22 Eingangsrechnungen ein Erfolg versagt. Die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer wurden insoweit abgeändert, als das Vorbringen der Beschwerdeführerin zur Gewährung von Skonti durch die B-GmbH und zur unterbliebenen Bezahlung der beiden nur bei der B-GmbH verbuchten Rechnungen berücksichtigt wurde. Mit dem zu 2002/13/0117 angefochtenen Bescheid wurde die Berufung betreffend Kapitalertragsteuer als unbegründet abgewiesen und die auf die verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer neu bemessen.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und Hinweis auf die Bestimmungen des § 12 Abs. 1 Z. 1 und § 11 Abs. 1 UStG 1994 wird im zu 2002/13/0116 angefochtenen Bescheid ausgeführt, dass die belangte Behörde zur Auffassung gelangt sei, dass den vom Prüfer beanstandeten Rechnungen keine Leistungserbringung durch die B-GmbH zu Grunde liege. Damit sei eine der in § 11 Abs. 1 UStG 1994 geforderten Bedingungen für den Vorsteuerabzug nicht erfüllt. Weiters ließen die beanstandeten Rechnungen eine Aufgliederung des für die verschiedenen Baustellen erbrachten Umfanges der sonstigen Leistungen vermissen. Aus den Rechnungen sei nicht erkennbar, in welchem Umfang Leistungen für die jeweilige Baustelle erbracht worden seien. Ein Hinweis auf weitere Unterlagen, wie Bautagebücher, sei den beanstandeten Rechnungen nicht zu entnehmen. Auch habe die Beschwerdeführerin im gesamten Verfahren keine Unterlagen vorgelegt, an Hand derer ein tatsächlicher Leistungsaustausch hätte nachvollzogen werden können. Solcherart sei bereits mangels "tauglicher Rechnungen" ein Vorsteuerabzug zu versagen.

Die beiden auch von der B-GmbH verbuchten Rechnungen würden - obwohl sie dieselben Mängel aufwiesen wie die in Streit stehenden - im Hinblick darauf, dass eine Leistungserbringung durch die B-GmbH insoweit glaubwürdig sei, "im Schätzungswege" anerkannt.

Bei Berechnung der nicht anzuerkennenden Vorsteuerbeträge seien die vom Prüfer vorgenommenen Berechnungen um die seitens der Beschwerdeführerin verbuchten Skontoerträge zu berichtigen.

Zur Körperschaftsteuer für das Jahr 1997 wird begründend ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin im Zuge des Rechtsmittelverfahrens ersucht worden sei, die Namen und Adressen der Empfänger jener Beträge zu nennen, die angeblich an die B-GmbH bar ausbezahlt worden seien. Die Beschwerdeführerin habe in ihrer Vorhaltsbeantwortung jedoch nur auf die ohnehin bekannten Zahlungsbestätigungen der B-GmbH verwiesen. Auch der Vertreter habe nicht angeben können, wer die Kassa-Ausgangsbelege unterschrieben habe. Somit habe nicht festgestellt werden können, an welche natürliche Person die Barbeträge in Gesamthöhe von rund 3 Mio. S ausgehändigt worden seien und wessen Unterschrift die Kassa-Ausgangsbelege tragen (einschließlich des Kassabeleges Nr. 206, dessen Unterschrift wohl jener von Esat Y. am Abtretungsvertrag ähnle, bei der B-GmbH aber ebenfalls nicht verbucht worden sei). Da die Beschwerdeführerin auch keinerlei Unterlagen darüber besitze, wer bei der B-GmbH Kassenvollmacht gehabt habe, gelange die belangte Behörde zur Auffassung, dass hinsichtlich der beanstandeten Rechnungen ein Zahlungsfluss von der Beschwerdeführerin an die B-GmbH nicht glaubhaft gemacht worden sei. Auch die Zeugenvernehmungen hätten diesen Nachweis nicht erbracht.

H. N. habe seinen Angaben zufolge bis Mitte September 1997 bei der B-GmbH gearbeitet, tatsächlich sei er aber bereits mit 27. Juli 1997 bei der Gebietskrankenkasse abgemeldet worden. Über etwaige Baustellen der Beschwerdeführerin habe er keine Angaben machen können. K. R. habe ab einem gewissen Zeitpunkt sein Gehalt von einer ihm unbekannten E-GmbH erhalten und nicht gewusst, für welche Firma er im fraglichen Zeitraum September 1997 tatsächlich gearbeitet habe.

Die weiteren von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen, wie Firmenbuchauszug und Krankenkassenanmeldungen der B-GmbH, seien gänzlich ungeeignet, die auf den beanstandeten Rechnungen ausgewiesenen Leistungen glaubhaft zu machen, weil sie keine wie immer geartete Auskunft darüber geben könnten, ob oder in welchem Umfang Leistungen von der B-GmbH an die Beschwerdeführerin erbracht worden seien.

Die Existenz von Geschäftsverbindungen zwischen der Beschwerdeführerin und der B-GmbH werde nicht in Abrede gestellt. Nicht glaubwürdig sei lediglich die Erbringung jener Leistungen, die im Rahmen der in Streit stehenden Rechnungen von der B-GmbH fakturiert und deren tatsächliche Erbringung durch die genannte Firma weder mittels Zeugen noch mit Hilfe der erwähnten Geschäftsunterlagen glaubhaft gemacht worden sei.

Es sei daher davon auszugehen, dass die fraglichen Leistungen nicht von der B-GmbH erbracht worden seien, sondern dass die Beschwerdeführerin selbst zur Durchführung dieser Arbeiten Schwarzarbeiter beschäftigt habe, weshalb die diesbezüglich vorgelegten Rechnungen als sogenannte Scheinrechnungen zu qualifizieren seien.

Dieser Schluss dränge sich umso mehr auf, als die nicht verbuchten "Oktober-Rechnungen" vom Gesellschafter-Geschäftsführer in Empfang genommen und von ihm abgezeichnet worden seien. Aus dieser Vorgangsweise werde ersichtlich, dass die Geschäftsbeziehung zur B-GmbH in erster Linie der Beschaffung von sogenannten "Scheinrechnungen" gedient habe.

Von der Befragung weiterer Bauarbeiter sowie des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin sei Abstand genommen worden, weil zum einen nicht ersichtlich sei, inwieweit deren Aussagen einen Beitrag zur Wahrheitsfindung leisten könnten und zum anderen dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ausreichend Zeit eingeräumt worden sei, die behaupteten Zahlungsflüsse nachvollziehbar darzulegen.

Da Scheinrechnungen erfahrungsgemäß in doppelter Höhe des Aufwandes für die Beschäftigung von Schwarzarbeitern ausgestellt würden, um damit Schwarzgeld zu beschaffen, seien entsprechend den Berechnungen des Prüfers nur 50 % des diesbezüglich geltend gemachten Aufwandes abzüglich der auf den Kassa-Ausgangsbelegen in Abzug gebrachten Skonto-Erträge von 122.800,84 S als Betriebsausgaben anzuerkennen. Im Umfange der nicht anerkannten Betriebsausgaben und der damit in Zusammenhang stehenden nicht anerkannten Vorsteuerbeträge lägen verdeckte Ausschüttungen vor, weil davon auszugehen sei, dass der nicht für die Bezahlung von Schwarzarbeitern verwendete Teil der fingierten Betriebsausgaben nicht im betrieblichen Interesse der Beschwerdeführerin eingesetzt, sondern von den Gesellschaftern vereinnahmt worden sei.

Der zur hg. Zl. 2002/13/0117 angefochtene Bescheid betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer verweist in seiner Begründung zur Frage der verdeckten Ausschüttungen auf den zu hg. Zl. 2002/13/0116 angefochtenen Bescheid.

Ausgehend von der in dieser Berufungsentscheidung festgestellten verdeckten Ausschüttung in Höhe von 2,224.077,83 S sei die Kapitalertragsteuer mit 556.019 S festzusetzen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen des persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

Die Beschwerdeführerin bekämpft die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, den strittigen Rechnungen läge kein tatsächlicher Leistungsaustausch zu Grunde, und macht ihrer Ansicht nach unterlaufene Verfahrensfehler geltend.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist. In den Fällen, in denen die belangte Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind oder gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut verstoßen (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 14. Jänner 2003, 97/14/0055).

Im angefochtenen Bescheid ist die belangte Behörde zur Feststellung gelangt, dass die strittigen Bauleistungen nicht von der B-GmbH, sondern von der Beschwerdeführerin selbst unter Heranziehung (gering entlohnter) "Schwarzarbeiter" erbracht und - um diesen Umstand zu verdecken - zum Schein Rechnungen der B-GmbH ausgestellt worden seien. Zu dieser Feststellung bedurfte es weder des von der Beschwerdeführerin vermissten Lokalaugenscheins zur "Überprüfung der Fertigstellung der besagten Baustellen" noch der Beiziehung eines Bausachverständigen, weil die belangte Behörde ohnedies davon ausgegangen ist, dass die in Rechnung gestellten Bauarbeiten tatsächlich (wenn auch von nicht angemeldeten Arbeitskräften der Beschwerdeführerin) erbracht wurden.

Dass die Beschwerdeführerin Gesellschaftsvertrag, Gewerbeschein, Firmenbuchauszug und Krankenkassenmeldungen von Arbeitnehmern der B-GmbH beigebracht hat, machte Beweis lediglich für deren (rechtliche) Existenz sowie den Umstand, dass die B-GmbH im Wirtschaftsleben mit eigenen Arbeitskräften aufgetreten ist. Auch davon ist die belangte Behörde in den angefochtenen Bescheiden ohnedies ausgegangen, indem sie jene Rechnungen der B-GmbH, die mittels Banküberweisung beglichen und auch im Rechenwerk der B-GmbH erfasst waren, als einen tatsächlichen Leistungsaustausch betreffend beurteilt hat.

Die Beschwerdeführerin bringt weiters vor, sie habe zum Nachweis dieser Leistungen auf den Baustellen Hüttenbrunnerstraße, Burggasse, Wagramer Straße und Hütteldorferstraße die Vernehmung diverser bei der Wiener Gebietskrankenkasse gemeldeter Arbeiter beantragt. Diesem Beweisantrag habe die belangte Behörde zu Unrecht nicht entsprochen.

Dazu ist zunächst zu sagen, dass die Beschwerdeführerin lediglich beantragt hat, (alle) bei der Gebietskrankenkasse gemeldete Arbeiter der B-GmbH zu befragen, ob sie auf Baustellen, welche von der B-GmbH der Beschwerdeführerin "in Rechnung gestellt" worden seien, gearbeitet haben. Zu keiner der strittigen Rechnungen wurden hingegen konkret Arbeiter namhaft gemacht, welche die der Beschwerdeführerin verrechneten Arbeiten erbracht haben sollen. Der Beweisantrag ist daher auf einen Erkundungsbeweis hinausgelaufen, zu dessen Aufnahme die Abgabenbehörde nicht verpflichtet ist (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 13. April 2005, 2001/13/0165, mit weiteren Nachweisen). Im Beschwerdefall ist auch nicht zu erkennen, warum der Beschwerdeführerin eine Konkretisierung ihres Beweisantrages nicht möglich gewesen sein sollte. Hatte der vom Prüfer antragsgemäß vernommene N.H. doch zu Protokoll gegeben hat, dass er zwar bei der B-GmbH, deren Chef Esat Y. gewesen sei, gearbeitet habe, als Vorarbeiter aber jeweils "Leute" der Beschwerdeführerin eingesetzt gewesen seien. Dass diese Aussage nicht richtig gewesen wäre, hat die Beschwerdeführerin zu keinem Zeitpunkt behauptet. Zu den in der Beschwerde genannten Baustellen ist überdies zu bemerken, dass ein Einsatz von Arbeitskräften bei den Baustellen Burggasse und Wagramer Straße (Wohnpark Neue Donau) ohnedies der behördlichen Entscheidung zu Grunde liegt, weil die beiden unstrittig einen Leistungsaustausch betreffenden Rechnungen vom 26. September 1997 eben diese Baustellen betreffen; eine Baustelle "Hütteldorferstraße" nicht Gegenstand der strittigen Verrechnungen war und auch zum Bauvorhaben "Hüttelbrunnerstraße" keine nur diese Baustelle betreffende Rechnungslegung aktenkundig ist.

Die Beschwerde wirft der belangten Behörde weiters vor, sie habe das Rechenwerk der Beschwerdeführerin jenem der B-GmbH vergleichsweise gegenübergestellt und aus Differenzen auf die Unrichtigkeit der Buchführung der Beschwerdeführerin geschlossen, wiewohl die Beschwerdeführerin keinerlei Einfluss auf die Richtigkeit und

Vollständigkeit der Buchhaltung der B-GmbH habe nehmen können. In diesem Zusammenhang wäre der Vernehmung des Dkfm. L. (dem Steuerberater der B-GmbH) wesentliche Bedeutung zugekommen, weil er darüber hätte Auskunft geben können, inwieweit ihm im Jahr 1997 überhaupt noch Buchhaltungsunterlagen der B-GmbH zur Verfügung gestanden seien oder dies nur fragmentarisch der Fall gewesen sei.

Es trifft zu, dass die festgestellten Differenzen zwischen den Büchern der Geschäftspartner zunächst nur geeignet waren, Zweifel an der Richtigkeit des Rechenwerkes der Beschwerdeführerin zu begründen. Solche Zweifel konnten Ausgangspunkt weiterer Erhebungen sein, in deren Ergebnis erst die Feststellung stehen konnte, dass die strittigen Rechnungen das tatsächliche Geschehen widerspiegeln oder sie nur zum Schein erstellt worden waren. Dabei kam - was die belangte Behörde zutreffend erkannt hat - der Frage der Erweislichkeit der behaupteten vertraglichen Beziehungen (Erbringung bestimmter Leistungen einerseits und Zahlungsfluss andererseits) entscheidende Bedeutung zu. Die belangte Behörde kam sowohl hinsichtlich der Leistungsseite als auch auf Seite des Zahlungsflusses zum Ergebnis, dass es an Nachweisen für den behaupteten Austausch von Leistung und Gegenleistung fehle. Eine Unschlüssigkeit dieser Beurteilung zeigt das Beschwerdevorbringen nicht auf.

Hinsichtlich der Leistungsseite hat sich die belangte Behörde darauf gestützt, dass den strittigen Rechnungen oder sonstigen Unterlagen nicht entnommen werden könne, in welchem Umfang Leistungen für die jeweilige Baustelle erbracht worden seien. Dass der belangten Behörde bei dieser Beurteilung nicht gefolgt werden könne, legt das Beschwerdevorbringen mit dem Hinweis auf beigebrachte "Stunden- und Gewichtsaufstellungen" nicht dar. Wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend ausführt, ist den vorgelegten "Stundenaufstellungen" nicht zu entnehmen, welche Monate und welche Jahre diese Aufzeichnungen betreffen und auf welchen Baustellen und für welchen Auftraggeber welche Art von Leistungen erbracht wurden. Soweit sich die Beschwerdeführerin auf vorhandene "Gewichtsaufstellungen" bezieht, stellt sie nicht dar, wie sich daraus ein Bezug zu einer Leistungserbringung durch die B-GmbH herstellen ließe.

Die belangte Behörde hat sich weiters entscheidend darauf gestützt, dass die Beschwerdeführerin nicht in der Lage gewesen sei, den behaupteten Zahlungsfluss an die B-GmbH glaubhaft zu machen, weil nicht nachvollziehbar sei, wer die Kassa-Ausgangsbestätigungen für die B-GmbH unterfertigt habe. Eine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifende Unschlüssigkeit dieser Feststellung zeigt die Beschwerde auch in diesem Zusammenhang nicht auf. Die Beschwerdeführerin hat es im Verwaltungsverfahren - obwohl es spätestens auf Grund der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung erkennbar war, dass der Erweislichkeit des Zahlungsflusses entscheidende Bedeutung zukommt - unterlassen, klare Angaben darüber zu machen, wer die ausgewiesenen Beträge an wen ausgefolgt hat. Soweit im Verwaltungsverfahren dazu überhaupt Angaben gemacht wurden, waren die Aussagen widersprüchlich, indem zum einen auf den Geschäftsführer der B-GmbH verwiesen wurde, zum anderen aber auch von "Mitarbeitern der B-GmbH" die Rede war. Selbst nach Vorhalt der belangten Behörde, den Empfänger der Beträge bekannt zu geben, hat die Beschwerdeführerin nur auf die B-GmbH verwiesen. Dass die Fragestellung - wie vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung angegeben - missverstanden worden sei, erklärt nicht, warum nunmehr auch in der Beschwerde eine konkrete Festlegung mit dem Hinweis vermieden wird, welche "physische Person" auf Seiten der B-GmbH die Gelder übernommen habe, sei nicht relevant, weil die B-GmbH den Erhalt der Beträge ohnedies nie bestritten habe. Solcherart wird in der Beschwerde auch nicht aufgezeigt, welche weitere Sachverhaltsklärung durch die in der mündlichen Verhandlung beantragte Vernehmung des Geschäftsführers hätte erzielt werden können.

Dass die belangte Behörde dem Beweisantrag auf Vernehmung des Dkfm. L. zur Frage der Vollständigkeit der ihm seitens der B-GmbH übermittelten Buchhaltungsunterlagen nicht entsprochen hat, kann einen wesentlichen Verfahrensmangel nicht begründen, weil nicht zu erkennen ist, dass der Prüfer und ihm folgend die belangte Behörde von einer Vollständigkeit des Rechenwerkes der B-GmbH ausgegangen wären, sodass es einer Vernehmung des Dkfm. L. zu dieser Frage nicht bedurfte.

Auch kann die Beschwerdeführerin nicht dadurch in Rechten verletzt sein, dass die belangte Behörde jene Rechnungen nicht beanstandet hat, die zumindest hinsichtlich ihrer Bezahlung, weil durch Banküberweisung erfolgt, einem Nachvollzug zugänglich waren.

Was die beiderseitig nicht verbuchten Oktober-Rechnungen anlangt, ist unbestritten, dass sie durch die B-GmbH erstellt worden waren, ohne dass ihnen eine tatsächliche Leistungserbringung zu Grunde gelegen wäre. Warum dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin dieser Umstand zunächst verborgen geblieben sein sollte, er also insoweit

selbst Opfer eines Betruges geworden sei, wurde im Verwaltungsverfahren - vor dem Hintergrund der Zeugenaussagen, der Geschäftsführer oder Vorarbeiter der Beschwerdeführerin seien auf den Baustellen anwesend gewesen - nicht einsichtig gemacht. Wenn die belangte Behörde daher das Einverständnis der Beschwerdeführerin mit einer Rechnungslegung durch die B-GmbH, welcher keine Leistungserbringung zu Grunde lag, auch durch das Auffinden dieser Rechnungen bestätigt sah, ist dies gleichfalls nicht als Ergebnis unschlüssiger Beweiswürdigung zu erkennen.

Die Beschwerden erweisen sich somit insgesamt als unbegründet. Sie waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Das Mehrbegehren betreffend Vorlageaufwand war abzuweisen, weil die Verwaltungsakten nur einmal vorgelegt wurden und ein Vorlageaufwand somit nur einmal erwachsen ist.

Wien, am 22. März 2006

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2002130116.X00

Im RIS seit

28.04.2006

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at