

# TE Vwgh Erkenntnis 2004/9/9 2001/15/0086

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 09.09.2004

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

### Norm

BAO §166;

### Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der G GmbH i.L. in G, vertreten durch Dr. Franz Insam, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Roseggerkai 3/6/11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 6. März 2001, Zl. RV 246/1- 10/00, betreffend Körperschaft- und Umsatzsteuer für 1992 und 1995, zu Recht erkannt:

### Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

### Begründung

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine GesmbH, deren Unternehmensgegenstand im Gesellschaftsvertrag beschrieben war mit: "Immobilienverwaltung, Immobilienvermittlung und Handel mit Immobilien, Bauträger, Anlagen- und Wohnungsbau und Dienstleistungen im Baubereich, Betrieb von Unternehmen, insbesondere im Gastgewerbesektor, Imbissständen und Spielstuben, Handel mit Waren aller Art, Export und Import".

In seinem Bericht vom 29. Dezember 1998 über eine bei der Beschwerdeführerin für die Jahre 1992 bis 1996 durchgeführte Buch- und Betriebsprüfung hielt der Prüfer u.a. (Tz 16 und 36) fest, dass die Eingangsrechnung eines Dr. HG.H. vom 21. April 1992 über die Vermittlung einer Liegenschaft in P. nicht anerkannt werde, weil Dr. HG.H. dem Eigentümer der Liegenschaft nicht bekannt sei und Dr. HG.H. zeugenschaftlich zu Protokoll gegeben habe, weder ein Grundstück in P. vermittelt noch diese Rechnung geschrieben noch die Rechnungssumme am 27. April 1992 in G. bar kassiert zu haben. Eine nach der Schlussbesprechung vorgelegte Bestätigung des Dr. HG.H., wonach er den Rechnungsbetrag indirekt doch vereinnahmt haben wolle, erkenne der Prüfer auf Grund der Unüblichkeit der behaupteten Vorgangsweise im Geschäftsleben nicht an. Der Prüfer kürzte die Vorsteuern um den auf dieser Rechnung ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag von 42.000 S und rechnete den Brutto-Rechnungsbetrag von 252.000 S als verdeckte Ausschüttung dem Gewinn für 1992 hinzu.

Weiters hielt der Prüfer in seinem Bericht (unter Tz 18 und 37) fest, dass im Jahr 1995 zwei Eingangsrechnungen einer Firma E.P. für Aushub- und Transportarbeiten sowie Schotterlieferungen als Aufwand verbucht worden seien. Da E.P. ausgesagt habe, dass er zwar die Rechnungen geschrieben, allerdings keine Leistungen erbracht habe, erkenne der Prüfer die geltend gemachten Vorsteuern (Rechnung vom 30. August 1995 - 11.376 S und Rechnung vom 6. Oktober 1995 - 9.536 S) nicht an. Ein Teil des geltend gemachten Aufwandes (von brutto zusammen 125.472 S) werde als verdeckte Ausschüttung in Höhe von 41.824 S dem Gewinn für 1995 hinzugerechnet.

Diesem Prüfungsbericht waren folgende Vernehmungen vorangegangen:

E.G., gemeinsam mit seiner Ehefrau Eigentümer eines Grundstückes in P., hatte bei seiner Vernehmung als Zeuge am 16. Jänner 1998 ausgesagt, dass er und seine Ehefrau versucht hätten, das Grundstück zu verkaufen. Zuerst hätten sie das Grundstück einem Immobilienbüro angeboten, welches jedoch kein Interesse gezeigt habe. Daraufhin hätten sie mehrmals über Zeitungsanzeigen versucht, einen Käufer für das Grundstück zu finden. Er könne sich nicht mehr erinnern, ob sie Anfang 1992 eine Anzeige in einer Tageszeitung geschaltet hätten und sich dadurch die Beschwerdeführerin (vertreten durch Dr. F.H.) gemeldet habe oder ob der Kontakt mit der Beschwerdeführerin durch seinen Anruf auf ein Zeitungsinserat der Beschwerdeführerin zustande gekommen sei. Ein Dr. HG.H. sei ihm nicht bekannt und er habe einem solchen auch niemals irgendeinen Auftrag erteilt, das Grundstück zu verkaufen oder anzubieten. Mit Dr. F.H. sei noch ein "stärkerer Mann" dabei gewesen. An den Namen "J." könne er sich erinnern.

E.P. hatte bei seiner Vernehmung als Verdächtiger in einem Strafverfahren am 26. Jänner 1998 angegeben, dass er von 1990 bis 1992/93 "auf eigene Rechnung" mit LKW und Kettenbagger gefahren sei. Schwierigkeiten von Seiten der Behörde und der Konkurrenz hätten ihn dazu gebracht, mit diesen Arbeiten Schluss zu machen. Er sei dann für seinen Bruder gefahren, ab 1994 auch für andere Firmen. 1995 habe er Autos repariert, um seinen Lebensunterhalt zu verdienen. Zu der ihm vorgelegten Rechnung Nr. 2 vom 30. August 1995 sei ihm nur erinnerlich, dass er Kühlschränke für die Beschwerdeführerin (H.J.) transportiert habe. Nach reiflicher Überlegung gebe er an, dass er sich einmal mit H.J. getroffen habe. Er habe internationale und nationale Motorradrennen bestritten und H.J. gefragt, ob er einen Sponsor wisse. Dieser habe ihm zugesagt, er müsse H.J. jedoch zwei Rechnungen, nämlich die Rechnung Nr. 2 und eine weitere Rechnung schreiben. H.J. habe ihm auch gesagt, dass er erzählen solle, Kühlschränke geführt zu haben. Er habe dem H.J. die Rechnungen im Büro in der K-Gasse übergeben. Einmal habe er auch Dr. F.H. kennengelernt. Mit diesem hätte er aber nichts zu tun. Das auf den Rechnungen angeführte Entgelt habe er nie erhalten. Er stelle ausdrücklich fest, dass es sich bei den von ihm ausgestellten Rechnungen Nr. 2 vom 30. August 1995 über 68.256 S und Nr. 3 vom 6. Oktober 1995 über 57.216 S um Scheinrechnungen handle. Er habe diese Rechnungen und möglicherweise noch eine dritte Rechnung auf Anweisung des H.J. geschrieben. Dieser habe ihm vorgelogen, dadurch zu einem Sponsor für seine Motorradrennen kommen zu können. Dies sei leider nicht der Fall gewesen.

Dr. F.H., im Streitzeitraum Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, hatte bei seiner Vernehmung als Verdächtiger am 24. April 1998 auf Vorhalt der Eingangsrechnung des Dr. HG.H. vom 21. April 1992 angegeben, dass er sich nur mehr dunkel erinnern könne, wie der Kontakt zu Dr. HG.H. erfolgt sei. Er glaube, dass Dr. HG.H. bezüglich eines Kaufes mit der Beschwerdeführerin in Kontakt getreten sei. Es könne auch sein, dass der Kontakt über W.P. erfolgt sei. Dr. HG.H. sei grundsätzlich von ihm beauftragt gewesen, Grundstücke für die Beschwerdeführerin zu suchen. Der von Dr. HG.H. in Rechnung gestellte Betrag von 252.000 S sei am 27. März 1992 von ihm bar an Dr. HG.H. übergeben worden. Er nehme an, dass auch W.P. dabei gewesen sei. Mit der Familie G., den Verkäufern der Liegenschaft, habe er vor der Anbotslegung keinen Kontakt gehabt. Der Kontakt sei zuerst durch Dr. HG.H. zustande gekommen. Wie Dr. HG.H. auf die Honorarsumme gekommen sei, könne er nicht angeben. Sodann war Dr. F.H. vorgehalten worden, dass in den Aufzeichnungen der damaligen Sekretärin über die Anrufe auf ein Inserat in einer Tageszeitung, dass die Beschwerdeführerin Grundstücke kaufe, als Vermerk Nr. 10 aufscheine "H.J. gesprochen, (Bezirk des Grundstücks) 7.000 m<sup>2</sup> (Name des Verkäufers, (Postleitzahl) P. 5 (Telefonnummer)" aufscheine. E.G. habe als Zeuge vernommen angegeben, dass er einen Dr. HG.H. nicht kenne. Er hätte sich jedoch an Dr. F.H. und H.J. erinnern können. In den Timeraufzeichnungen des Dr. F.H. vom 27. April 1992 finde sich auch kein Vermerk über ein Treffen mit Dr. HG.H. Dazu hatte Dr. F.H. Stellung genommen, dass aus der vorgelegten Aufstellung das Anrufdatum nicht hervorgehe. H.J. habe für ihn Grundstücke sondiert, ob sie überhaupt interessant gewesen seien. Dass E.G. den Namen Dr. HG.H. nicht kenne, sei durchaus üblich, weil es nicht notwendig sei, dass E.G. dem Dr. HG.H. einen Auftrag erteilt habe. Es könne durchaus sein, dass Dr. HG.H. vom Verkauf des Grundstückes von dritter Seite oder anders erfahren und diesen Umstand der Beschwerdeführerin mitgeteilt habe. Er stelle nochmals fest, dass der Kontakt von ihm zu Dr. HG.H.

sicher über W.P. erfolgt sei und nicht über H.J. In seinen Timer trage er nicht alles ein. Zu den Eingangsrechnungen der Firma E.P. aus dem Jahr 1995 hatte er ausgesagt, dass E.P. etwa zwei- oder dreimal bei ihm im Büro gewesen sei. Er sei über H.J. "anlässlich der Notwendigkeit von Transporten" gekommen. In einer Mappe habe er die entsprechenden Anbote des E.P. entdeckt und diese der Finanzbehörde übergeben. Es habe natürlich konkrete Transporte, jedoch keine detaillierte Aufstellung darüber gegeben. Es könne durchaus sein, dass es in einigen Fällen überhöhte Rechnungen gegeben habe. Diese könne er jedoch nicht nachvollziehen. Ob E.P. die Kühlschränke im Wald abgelegt habe und ihm die Deponiekosten in Rechnung gestellt habe, könne er nicht angeben.

W.P. hatte bei seiner Vernehmung als Zeuge am 12. Mai 1998 angegeben, dass er seit 1991 geschäftliche Beziehungen zu Dr. F.H. gehabt habe. Er habe für ihn Vermittlungen von Liegenschaften durchgeführt. An und für sich seien drei Prozent als Provisionssatz zu verrechnen gewesen. Für das Objekt P. könne er "derzeit gar nichts verifizieren", was er für dieses Projekt gemacht habe, könne er "gar nicht mehr sagen". Es seien bei diesen Grundstücksgeschäften mit Dr. F.H. immer sehr viele Menschen involviert gewesen, sodass er oft gar nicht gewusst habe, ob er ein Geschäft abgeschlossen habe oder jemand anders. Zum Verhältnis zu den anderen Mitarbeitern des Dr. F.H. führte er u.a. an, dass er mit H.J. nicht unbedingt ein gutes Einvernehmen gehabt habe. Dass Dr. HG.H. bei der Vermittlung von P. beteiligt gewesen sein solle, entziehe sich seiner Kenntnis. Er habe von Dr. HG.H. "die Firma E. kaufen können". Diese Firma habe aber nie gearbeitet und einige Wochen nach der Übernahme sei schon der Vollstrecke vor der Tür gestanden. Er habe Dr. HG.H. Mitte der Achtzigerjahre kennengelernt. Eine Provision habe er aus der Sache P. direkt nicht erhalten. Ob Dr. HG.H. und Dr. F.H. zum damaligen Zeitpunkt bereits Geschäfte miteinander gemacht hätten, könne er nicht angeben.

H.J. hatte bei seiner Vernehmung als Verdächtiger am 13. Mai 1998 ausgesagt, dass er nicht mehr angeben könne, wie es zum Projekt P. gekommen sei. Es könnte über die Zeitung oder über Anrufe erfolgt sein. Einen Dr. HG.H. kenne er nicht. Er selbst sei sicher öfters bei der Familie G. (des Verkäufers E.G.) gewesen. Zur Liste über Anrufe auf Annoncen wisse er nicht, wer sie geführt habe, möglicherweise die damalige Sekretärin. Einen Anruf habe er diesbezüglich sicher nicht angenommen, denn sonst hätte er den Vermerk selbst getätig.

Dr. HG.H. hatte bei seiner Vernehmung als Zeuge am 25. Mai 1998 angegeben, dass er außer einem Grundstück in S. niemals Grundstücke in der Steiermark verkauft, vermittelt oder sonst wie verwertet habe. Wenn er Grundstücke verwertet habe, seien es nur seine eigenen gewesen. Im Zusammenhang mit Grundstücksverkäufen in der Steiermark habe nur einmal in F. vor glaublich sieben Jahren einen Vertrag über Deputatswohnungen, welche revitalisiert worden seien, vorbereitet.

Geschäftsbeziehungen zu Dr. F.H. oder dessen Firmen habe er nicht gehabt. Er kenne Dr. F.H. über W.P. Glaublich habe Dr. F.H. mit W.P. GesmbH-Gründungen durchgeführt. Er habe Dr. F.H. auch nie persönlich gesehen, auch persönlich gesprochen habe er nie mit ihm. Die Beschwerdeführerin sei ihm nicht bekannt.

Bei seiner Vernehmung waren Dr. HG.H. sodann verschiedene Unterlagen vorgelegt worden. Ein von einem Dr. HG.H. mit 24. März 1992 datiertes Schreiben enthält das Anbot: "Wie telefonisch bereits vorbesprochen, übermittle ich Ihnen nachfolgendes Kaufanbot: Liegenschaft EZ. 5, KG P., Eigentümer Hr. G., geeignet für eine Wohnhausanlage, Honorar S 190.000,- plus Spesen (zuzügl. USt.) bei gültiger Anbotlegung. Ich ersuche Sie, im Auftrage des Eigentümers um eine baldmögliche Entscheidung und verbleibe ...". In einem Schreiben vom 21. April 1992 teilt ein Dr. HG.H. der Beschwerdeführerin mit, dass er beiliegend eine Honorarnote laut Vereinbarung übermittelt. Da er am 27. April 1992 in Graz sein werde, ersuche er sie, ihm den Betrag in bar auszuzahlen. Mit einer Honorarnote vom 21. April 1992, stellt ein Dr. HG.H. der Beschwerdeführerin "wegen Anbotlegung betreffend Liegenschaft EZ. 5, KG P., Eigentümer G.", ein Honorar in der Höhe von 210.000 S + 20 % USt. (42.000 S), somit insgesamt 252.000 S, fällig, zahlbar innerhalb einer Woche, in Rechnung. Schließlich ist eine Empfangsbestätigung vom 27. April 1992 von einem Dr. HG.H. unterschrieben, womit dieser hiemit den Erhalt von 252.000 S laut Honorarnote vom 21. April 1992 in bar bestätige.

Zu den Honorarnoten vom 21. April 1992, dem Schreiben vom 24. März 1992 und der Empfangsbestätigung vom 27. April 1992 hatte Dr. HG.H. Stellung genommen: Wenn er den ihm vorgelegten Briefkopf mit seinem Briefkopf vergleiche, bemerke er, dass er einen "so schönen Aufdruck" nicht verwende bzw. verwendet habe. Er habe nie, außer vor ca. 10 Jahren, ein Briefpapier mit einem Aufdruck besessen. Er habe immer dieselbe Druckerei beauftragt, auch für seine Visitenkarten. Weiters gebe er eine Unterschriftenprobe zum Vergleich mit der Unterschrift auf der Empfangsbestätigung und dem Anbotschreiben ab. So kurze Schreiben, wie sie ihm vorgelegt würden, habe er

meistens nicht verfasst. Um ein solches Geschäft abzuschließen, sei meistens ein umfangreicher Schriftverkehr von Nöten. Den im Schriftverkehr angeführten Geschäftsfall habe er nicht abgewickelt. Den Betrag von 252.000 S habe er nicht in bar übernommen. Die Örtlichkeit P. in der Steiermark sei ihm kein Begriff. Zum Kontakt zu Dr. F.H. führte er aus, dass er W.P. schon sehr lange kenne. Dieser habe auch den Namen Dr. F.H. genannt, jedoch sei kein Kontakt zu jenem erfolgt.

In einem Schriftsatz vom 6. Juni 1998 hatte Dr. HG.H. nach seiner Vernehmung dem Finanzamt "zurückkommend auf Ihre Untersuchungen" eine Farbkopie seines "zuletzt noch aufgefundenen und wie erwähnt in blau gedruckten Briefpapiers aus früheren Zeiten" übermittelt. Der Blaudruck hätte den Sinn gehabt, sich von Schwarz-Weiß-Kopien zu unterscheiden, um den Aufwand eines gedruckten Papiers zu rechtfertigen. Damit solle das Finanzamt die wesentlichen Unterschiede zu den von seiner Druckerei verwendeten Drucksätzen und Farben besser erkennen.

Bei seiner Vernehmung als Verdächtiger am 23. Juli 1998 war Dr. F.H. zu einer ihm vorgehaltenen Punktation befragt worden, welche neben einer Reihe von im verwaltungsbehördlichen Verfahren nicht mehr interessierenden Themen einen Punkt 6 enthielt. Darunter war Dr. F.H. vorgehalten worden, dass im Jahr 1995 am Konto "Fremdarbeiten" zwei Eingangsrechnungen des E.P. aufschienen und laut Aussage des Rechnungsausstellers E.P. diese Leistungen von ihm nicht erbracht worden seien (Scheinrechnungen) und er auch den auf den Rechnungen quittierten Geldbetrag nicht erhalten habe. In Höhe des Bruttorechnungsbetrages werde daher eine verdeckte Ausschüttung angenommen und die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer nicht anerkannt. In der mit Dr. F.H. aufgenommenen Niederschrift war zu Punkt 6 "einvernehmlich festgehalten, dass keine Vorsteuern anerkannt werden. Im Gegenzug wird 1/3 der Summe als verdeckte Ausschüttung behandelt. 2/3 dieser Summe werden als Betriebsausgaben anerkannt."

Bei seiner neuerlichen Vernehmung als Zeuge am 13. Oktober 1998 war dem E.G. ein Photo von W.P. und Dr. F.H. vorgelegt worden. E.G. habe keinen der beiden erkannt. Der Name W.P. sei E.G. kein Begriff, E.G. sei nicht erinnerlich, ob W.P. bei diversen Gesprächen und Besichtigungen anwesend gewesen sei. Dem Namen nach sei ihm Dr. F.H. und H.J. bekannt.

Auf einem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen, mit 26. Juni 1998 datierten handschriftlichen Schreiben an W.P. bestätigte Dr. HG.H., "bezugnehmend auf den Ihnen vom Fin. Amt vorgehaltenen Provisionserlös in Höhe von S 210.000,-- zuzügl. S 42.000,-- MwSt", dass im Zuge der seinerzeitigen Gegenverrechnung der mit Übertragung der E. GesmbH-Anteile (100 %) verbundenen Verbindlichkeiten der Anspruch auf diesen Erlös an W.P. abgetreten worden sei. Oberhalb der Zeile mit den Geldbeträgen ist mit Paraphe und Datum 27. Juli 1998 eingefügt " (Betr. Rechtsgeschäft P./Stmk)".

Auf Vorhalt dieses Schreibens und des Widerspruchs zu seiner Aussage vom 25. Mai 1998, dass er das Rechtsgeschäft gar nicht abgeschlossen habe, hatte Dr. HG.H. bei seiner Vernehmung als Zeuge am 10. November 1998 angegeben, dass er W.P. seine Firma E. GesmbH um 1 Schilling übergeben habe. Er nehme an, dass W.P. das Geschäft P. mit einem Kunden der E. GesmbH abgewickelt habe. Damals (1992) habe ihn W.P. darauf angesprochen, dass ihm aus einem Grundstücksgeschäft eine Provision zustehen würde. Er hätte sich gefreut, eine Provision zu erhalten, aber da W.P. dann wieder über die hohen Verbindlichkeiten der E. GesmbH geklagt habe, seien sie übereingekommen, dass dieser Provisionsanspruch gegen die Verbindlichkeiten aufgerechnet werde. Dr. HG.H. habe bei dieser Grundstückstransaktion keine Leistung erbracht. Er habe nicht einmal eine Namensnennung getätigt. Warum er bei seiner ersten Einvernahme am 25. Mai 1998 keine Erinnerung mehr an diesen Vorgang P. gehabt habe, erkläre er sich daraus, dass ihm erst durch die Kontaktaufnahme von W.P., der ihm den genauen Vorgang aus dem Jahr 1992 wieder geschildert habe, eine vage Erinnerung an damals gekommen sei. Einen Vertrag mit W.P. über diesen Provisionsanspruch habe es weder schriftlich noch mündlich gegeben. Schließlich habe er keine Ahnung gehabt, dass aus dem Geschäft der E. GesmbH noch ein Provisionsanspruch bestanden hätte. Auf den Vorhalt, dass er bei seiner Vernehmung vom 25. Mai 1998 ausgeschlossen habe, 1992 einen Schriftverkehr mit der Beschwerdeführerin geführt zu haben, hatte er geantwortet, dass der Schriftverkehr 1992, konkret die Schreiben vom 24. März 1992, 21. April 1992 und 27. April 1992, sicher seine Zustimmung gefunden hätten. Er nehme an, dass damals eine Gegenverrechnung mit W.P. erfolgt sei. Er habe diesen Betrag sicher nicht erhalten. Er erinnere sich auch nicht, diesen Schriftverkehr geführt zu haben. Hätte er diesen Schriftverkehr tatsächlich geführt, müsste es noch weitere Schriftstücke, "vor allem die Übertragung des Geldes an W.P. geben". Auf die Frage, ob er am 27. April 1992 in Graz gewesen sei und den Betrag von 252.000 S laut Honorarnote vom 21. April 1992 in bar und durch Zeichnung seiner Unterschrift übernommen habe, hatte er geantwortet, dass er zu diesem Datum keine Angabe machen könne. Bei der Empfangsbestätigung vom

27. April 1992 gäbe es Auffälligkeiten "welche ich nie so gemacht hätte", so vor allem die Art der Formulierung. Weiters habe er ja bereits festgestellt, dass das Briefpapier nicht dem von ihm verwendeten entspreche. Weiters gebe es auch Ungereimtheiten bei seiner angeblichen Unterschrift. Er könne sich nur eine Verrechnung mit W.P. vorstellen. Dazu fehle jedoch ein weiteres Schriftstück. Zur E. GesmbH hatte er angegeben, dass sich diese mit Metall-Lieferungen befasst habe und zum Zeitpunkt der Veräußerung an W.P. "ausgeglichen" gewesen sei. Die E. GesmbH sei glaublich nur etwa zwei Jahre tätig gewesen. Mit Grundstücksvermittlungen habe die E. GesmbH nichts zu tun gehabt. Zum Schreiben vom 24. März 1992 hatte er ausgesagt, dass er W.P. nur grundsätzlich die Zustimmung zur Verrechnung von Provisionen gegen Verbindlichkeiten der E. GesmbH gegeben habe. Beim vorliegenden Schreiben handle es sich um ein professionelles Kaufanbot, das er, da er sich auf dem Gebiet der Grundstücksvermittlung nicht so gut auskenne, sicher so nicht verfasst hätte. Er könne jedoch nicht ausschließen, dass W.P. ihm das bereits vorgefertigte Schreiben zur Unterschrift vorgelegt habe. Auf die Frage, ob er beim Projekt P. jemals in irgendeiner Weise tätig gewesen sei, hatte er dies verneint. Das habe alles W.P. gemacht. Eine Adressennennung P. habe er persönlich nicht durchgeführt. Er könne sich die Vorgangsweise nur so erklären, dass W.P. den Geschäftsfall aufbereitet und ihm vorgefertigte Unterlagen zur Unterschrift vorgelegt habe. Weiters war Dr. HG.H. vorgehalten worden, dass W.P. in einem Schreiben vom 29. Juni 1998 an die Beschwerdeführerin bekannt gegeben habe, zwischen Dr. HG.H. und W.P. habe es eine Vereinbarung über ein sofortiges Inkasso, und zwar Barinkasso, bezüglich der Provision P. gegeben, und dass dieser Satz im Widerspruch zur soeben getätigten Aussage stehe. Dazu hatte Dr. HG.H. Stellung genommen, dass er sich an eine Inkasso- bzw. Barinkasso-Vereinbarung mit W.P. nicht erinnere. Die einzige Vereinbarung, an welche er sich erinnern könne, sei die Abtretung des Provisionsanspruches an W.P. Auf Vorhalt, dass Dr. F.H. am 24. April 1998 ausgesagt habe, ihn beauftragt zu haben, Grundstücke für die Beschwerdeführerin zu suchen und ihm den Betrag von 252.000 S bar übergeben zu haben, antwortete Dr. HG.H., dass eine Beauftragung zur Grundstückssuche durch die Beschwerdeführerin sich seiner Kenntnis entziehe. Er sei für die Beschwerdeführerin nie tätig geworden. Dr. F.H. habe er nicht zu Gesicht bekommen, somit könne er auch den Betrag von 252.000 S nicht von ihm erhalten haben.

Das Finanzamt setzte mit Bescheiden vom 8. Februar 1999 nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren die Umsatz- und Körperschaftsteuer 1992 und 1995 den Prüferfeststellungen entsprechend fest und verwies in der Begründung auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und den Prüfungsbericht.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin. Die Aussage des Grundstückseigentümers E.G., dass ihm ein Vermittler namens Dr. HG.H. nicht bekannt sei, berechtige trotz Vorliegens gegenteiliger Beweise nicht, die Vermittlungsprovision als Aufwand und den Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen, weil es bei der Vermittlung von Grundstücken öfter vorkomme, dass dem Grundstückseigentümer nicht bewusst sei, für die Veräußerung seines Grundstückes sei ein Vermittler dazwischengeschaltet. In einer der Berufung beigelegten "Punktation für Berufung (Beschwerdeführerin)" wurde u.a. ausgeführt, dass Dr. HG.H. Anfang 1992 dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin von W.P. bekannt gemacht worden sei. W.P. habe damals auch für oder mit Dr. HG.H. gearbeitet, der viele Immobilienprojekte in der Steiermark und in Kärnten gekannt habe. Beide hätten auch eine gemeinsame Gesellschaft "E. GesmbH".

Hinsichtlich der durch E.P. durchgeführten Leistungen gebe es auch ein Generalangebot vom 19. Juli 1995 und lege die Beschwerdeführerin Photos bei, aus denen jedenfalls hervorgehe, dass Erdarbeiten bei den einzelnen Objekten durchgeführt worden seien. Auch der Abtransport von Altmöbeln, Kühlschränken, Herden usw. sei glaubwürdig, weil die Beschwerdeführerin für etliche von einer N. BetriebsgesmbH geführte Flüchtlingsheime die Instandhaltungs- und Wartungsarbeiten durchgeführt habe und dieser diesbezüglich beträchtliche Leistungen mit Ausgangsrechnungen weiter verrechnet habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Dezember 1999 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Der Eigentümer der Liegenschaft in P. kenne Dr. HG.H. nicht. Dr. HG.H. habe als Zeuge zu Protokoll gegeben, weder ein Grundstück in P. vermittelt noch die Rechnung vom 21. April 1992 geschrieben, noch die Rechnungssumme am 27. April 1992 in bar kassiert zu haben. Dr. F.H. habe in seiner Einvernahme am 24. April 1998 angegeben, sich nur mehr sehr dunkel daran erinnern zu können, auf welche Weise der Kontakt zu Dr. HG.H. zustande gekommen sei. Über die konkrete Geschäftsabwicklung, welcher der Rechnung über 252.000 S zu Grunde liege, habe Dr. F.H. ebenfalls nur vage Angaben machen können. Aufzeichnungen über ein Treffen mit Dr. HG.H. gebe es keine. Dr. HG.H. sei nach seiner Aussage weder für die Beschwerdeführerin tätig gewesen, noch habe ein Kontakt zu Dr. F.H. bestanden. Seine Unterschrift sei auf verschiedenen Schreiben, welche die Grundstücksvermittlung und die Honorarnote über 252.000 S betrafen, gefälscht worden. W.P. habe in seiner Einvernahme am 12. Mai 1998 angegeben, für die Vermittlung eines

Grundstückskaufs in P. eine Provision erhalten zu haben, welche er noch in derselben Einvernahme widerrufen habe. Über eine Beteiligung des Dr. HG.H. an diesem Geschäft habe er keine Aussage tätigen können. Vorliegende Notizen, welche sich auf ein von der Beschwerdeführerin geschaltetes Zeitungsinserat bezögen, wiesen unter Nr. 10 den Namen E.G. mit der Anschrift in P. und seine Telefonnummer auf. Dies sei ein weiteres Indiz, dass die Kontaktaufnahme nicht durch Dr. HG.H. erfolgt sei. Obwohl Dr. F.H. auch alle Termine und auch Geldbeträge in seinem Timer vermerkt habe, scheine ein Treffen mit Dr. HG.H. am 27. April 1992 - an dem Tag hätte es laut Aussage von Dr. F.H. ein Treffen geben sollen - im Timer nicht auf. Abschließend bemerkte das Finanzamt zu diesem Punkt, dass eine Provision in Höhe von 20 % keineswegs den üblichen Geschäftsgeschehenen in dieser Branche entspreche (die marktübliche Käuferprovision betrage 3 %). Einem Antrag, im Zweifelsfall Dr. HG.H. und W.P. nochmals einzuvernehmen, fehlten die Beweismittel und das Beweisthema.

E.P. habe ausgesagt, dass er zwei Rechnungen ausgestellt, allerdings keine Leistungen im Zusammenhang damit erbracht habe. Die Aufwandskürzung um ein Drittel der Rechnungsbeträge sei deshalb vorgenommen worden, weil es nicht glaubwürdig erscheine, dass jemand für das Ausstellen von Scheinrechnungen überhaupt kein Geld erhalte.

Im weiteren Verfahren nach einem Vorlageantrag legte die Beschwerdeführerin eine "Stellungnahme" des Dr. F.H. vor. Sie verwies darauf, dass auf Seite 2 oben dieser Stellungnahme die nochmalige zeugenschaftliche Einvernahme und Ladung zur mündlichen Verhandlung des Dr. HG.H. und des W.P. und Befragung zu konkreten Punkten beantragt worden sei. Aus einem vorgelegten Schreiben des Dr. HG.H. vom 20. Dezember 1999 an W.P. gehe nochmals hervor, dass dieser im Zuge der Verrechnung das Vermittlungshonorar erhalten habe. Weiters legte die Beschwerdeführerin ein Schreiben des W.P. vom 22. Dezember 1999 an Dr. F.H. vor, worin er nochmals betonte, von Dr. HG.H. die Liegenschaft in P. für eine Vermittlung angeboten bekommen und diese Dr. F.H. bekannt gegeben zu haben. Ob Dr. HG.H. die Verkäufer persönlich gekannt haben könnte oder nicht, sei bei einem erfolgreichen Abschluss eines Immobiliengeschäftes unerheblich. Zu diesem Zeitpunkt könne davon ausgegangen werden, dass Dr. HG.H. keinen persönlichen Kontakt zu Dr. F.H. gehabt habe. Es stehe für ihn außer Zweifel, dass dieses Rechtsgeschäft für Dr. HG.H. keinen bleibenden Erinnerungswert haben könne, weil er für den Fall eines erfolgreichen Abschlusses bereits vorher eine Gegenrechnung für die Forderung aus der Firmenübergabe der E. GesmbH habe vornehmen wollen. Dies sei in der Folge anlässlich des persönlichen Besuches des Dr. HG.H. in G. erfolgt. Schließlich legte die Beschwerdeführerin Ablichtungen von Ausgangsrechnungen an eine N. HandelsgesmbH vom 11. September und 28. Dezember 1995 vor, aus denen ersichtlich sei, dass unter dem Titel "Instandhaltung laufend, Transport" u.a. auch Leistungen der Firma des E.P. weiter verrechnet worden seien. Auch dies sei ein Indiz dafür, dass die weiter verrechneten Leistungen hinzugekauft und durch Fremde, wie insbesondere durch E.P., erbracht worden seien.

Die belangte Behörde ersuchte das Finanzamt M., Dr. HG.H. zu vernehmen und aufzufordern, Unterlagen (Gesellschaftsvertrag, Firmenbuchauszug, Generalversammlungsbeschlüsse, usw.) betreffend die E. GesmbH vorzulegen und nähere Einzelheiten der "Übergabe" an W.P. bekannt zu geben. Weiters sei ihm sein Schreiben vom 20. Dezember 1999 vorzuhalten.

Das Finanzamt M. antwortete, dass Dr. HG.H. zwar unter einer wiedergegebenen Anschrift aufrecht gemeldet, jedoch nie dort anzutreffen sei. Sämtliche Schriftstücke an diese Anschrift kämen unbehoben zurück. Der Vollstrecker versuche schon seit Jahren vergeblich, Dr. HG.H. anzutreffen. Die Nachbarn würden angeben, er halte sich sehr selten an dieser Anschrift auf. Auf die Vorladung habe Dr. HG.H. mit einem Anruf reagiert, nicht persönlich bei der Behörde vorsprechen zu werden.

Ein Schreiben der belangten Behörde an W.P. mit Fragen betreffend die E. GesmbH kehrte unbehoben zurück.

In der vor der belangten Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung führte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin aus, was die Zeugenaussagen betreffe, möchte er festhalten, dass es sinnvoll gewesen wäre, wenn sie ihre Aussagen nochmals vor dem Senat tätigen würden. "In der Sache E.P." möchte er ausführen, dass auch der Prüfer nicht bestritten habe, dass Arbeiten durchgeführt worden seien. Er meine, dass sowohl die Rechnungen "echt" als auch Leistungen erbracht worden seien. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, Dr. F.H., führte aus, dass er Dr. HG.H. nie persönlich kennen gelernt, sondern über W.P. beauftragt habe. Er übergab der belangten Behörde zwei Chronologien aus seiner Sicht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens hielt die belangte Behörde zunächst fest, dass sie von der Ladung des Dr. HG.H. und des W.P.

zur mündlichen Verhandlung Abstand genommen habe. Die Zeugen seien wiederholt einvernommen worden, zu schriftlichen Stellungnahmen seien die Zeugen nicht bereit gewesen.

Zur strittigen Provisionszahlung P. stütze sich die belangte Behörde auf die Erstaussage des Dr. HG.H. am 25. Mai 1998 und zusätzliche Angaben in seiner weiteren Einvernahme vom 10. November 1998. Er habe in der Steiermark nur ein Grundstück in S. verwertet, Dr. F.H. weder persönlich gesehen noch persönlich gesprochen, kenne die Beschwerdeführerin nicht, verwende den auf den ihm vorgelegten Schriftstücken aufscheinenden Briefkopf nicht, seine Unterschrift weise einen anderen Schriftzug auf, er wickle bei solchen Geschäften einen umfangreichen Schriftverkehr ab, habe den Geschäftsfall P. nicht abgewickelt, kenne die Örtlichkeit P. nicht, habe den Betrag von 252.000 S nicht in bar übernommen und kenne den Namen Dr. F.H. von W.P., ein Kontakt zu Dr. F.H. habe nicht stattgefunden. In einer weiteren Einvernahme am 10. November 1998 habe er diese Angaben wiederholt und zusätzlich angegeben, bei der Grundstückstransaktion P. keine Leistung erbracht, nicht einmal eine Namensnennung getätigt zu haben, keine Erinnerung an diesen Geschäftsfall zu haben oder den Schriftverkehr geführt zu haben. Er habe zur E. GesmbH ausgeführt, dass sich diese mit Metalllieferungen, nicht mit Grundstückslieferungen befasst habe und nur etwa zwei Jahre tätig gewesen sei. Er könne sich an ein Barinkasso mit W.P. nicht erinnern, er sei nie von der Beschwerdeführerin mit der Grundstückssuche beauftragt worden und sei nie für sie tätig geworden. Er habe Dr. F.H. nie zu Gesicht bekommen.

H.J., ein damaliger Mitarbeiter bzw. Geschäftspartner von Dr. F.H. habe auch bestätigt, dass W.P. in diesem Projekt nie involviert gewesen sei, und ausgesagt, dass er Dr. HG.H. nicht kenne und selbst mehrmals bei der Familie des E.G. gewesen sei.

W.P. habe der Abgabenbehörde gegenüber angegeben, nicht mehr zu wissen, warum er eine Provision und wie viel er für die Anbahnung P. erhalten habe. Eine Beteiligung von Dr. HG.H. entziehe sich seiner Kenntnis. Er habe von ihm die E.-GesmbH gekauft. Eine Provision aus der Sache P. habe er direkt nicht erhalten.

Diese Aussagen zusammen stünden im Widerspruch zur Aussage des Dr. F.H., wonach Dr. HG.H. an die Beschwerdeführerin herangetreten sei und von ihr beauftragt worden sei, Grundstücke zu suchen, sowie dass er den Betrag von 252.000 S bar an Dr. HG.H. übergeben habe. Vor der belangten Behörde habe Dr. F.H. jedoch ausdrücklich angegeben, Dr. HG.H. nie persönlich kennen gelernt zu haben. Somit entferne sich der Geschäftsführer Dr. F.H. selbst von seinem zunächst der Behörde gegenüber vorgelegten Sachverhalt und näherte sich dem von der Behörde in Übereinstimmung mit den Zeugenaussagen festgestellten Sachverhalt.

Später gemachten Aussagen schenke die belangte Behörde insoferne keinen Glauben, weil Erstaussagen die Vermutung für sich hätten, der Wahrheit am nächsten zu kommen. Die späteren Aussagen seien offensichtlich bewusst im Hinblick auf die steuerlichen Auswirkungen gemacht worden. Die Glaubwürdigkeit der späteren Aussagen wäre durch die vorhandenen Widersprüche erschüttert. Die später ins Treffen geführte Gegenverrechnung stelle sich derart unüblich und widersprüchlich dar, auch könnten beide Zeugen zunächst keine Angaben zu dieser Provision machen und würde eine Gegenverrechnung vorerst nicht erwähnt. Bemerkenswert sei, dass Dr. HG.H., obwohl er keine Ahnung gehabt habe, dass aus dem Geschäft der E. GesmbH noch ein Provisionsanspruch resultiere, diesen ihm unbekannten Anspruch an W.P. anlässlich der Firmenübergabe abgetreten haben wolle. Dazu passe auch, dass es darüber weder einen schriftlichen noch einen mündlichen Vertrag gebe. Widersprüchlich sei auch, dass ein Anspruch der E. GesmbH aufscheine, obwohl diese "nie gearbeitet habe". Im Übrigen hätten Erhebungen der belangten Behörde im Firmenbuch ergeben, dass die genannte E. GesmbH zu keiner Zeit eingetragen gewesen sei. Auch scheine Dr. HG.H. im fraglichen Zeitraum 1991 bis 1992 nur als Gesellschafter und Geschäftsführer bzw. Liquidator der H. GesmbH mit Sitz an seiner Wohnanschrift auf. W.P. scheine in diesem Zeitraum im Firmenbuch weder als Gesellschafter noch als Geschäftsführer oder Liquidator irgendeiner Gesellschaft auf.

Für eine nachträgliche Absprache über einen konstruierten Sachverhalt spreche auch, dass Dr. HG.H. erst nach einer Kontaktaufnahme durch W.P., der ihm den genauen Vorfall von damals geschildert habe, eine "vage Erinnerung" an damals gekommen sei, und dass der Zusatz vom 27. Juli auf seinem Schreiben vom 26. Juni 1998 "auf Anraten des W.P." aufgenommen worden sei.

Den Wahrheitsgehalt des Schreibens des W.P. an Dr. F.H. vom 29. Juni 1998 bezweifle die belangte Behörde aus mehreren Gründen:

Dr. HG.H. sei nie mit der Verwertung von Grundstücken befasst gewesen. Eine Umwandlung der E.-GesmbH in eine

P. Immobilien- und BeteiligungsgesmbH sei laut Firmenbuch nie durchgeführt worden. Eine P. Immobilien-Beteiligungs- und VerwertungsgesmbH sei zwar registriert, jedoch mit Beschluss des Gerichts vom 3. September 1991 aufgelöst worden. Eine Vereinbarung über ein sofortiges Inkasso (Barinkasso) sei mit Dr. HG.H. weder schriftlich noch mündlich getroffen worden. Widersprüche würden sich in einer vorgelegten Punktation fortsetzen, denn plötzlich sollten Dr. HG.H. und W.P. gemeinsam die E. GesmbH besessen haben.

Die Höhe der Provision stelle zwar keine Entscheidungsgrundlage dar, die belangte Behörde bemerke jedoch, dass laut Notiz vom 26. März 1992 die Grundstücksmaße mit 7.000 bis 10.000 m<sup>2</sup> angegeben seien und in der Telefonaufzeichnung das Grundstück mit 7.000 m<sup>2</sup> angeboten worden sei, was bei einem m<sup>2</sup>-Preis von 200 S die marktübliche Provision eines Maklers mit 60.000 S beschränke, also deutlich weniger als die angeblich bezahlten 210.000 S.

Zur Frage der Eingangsrechnungen des E.P. sei zunächst festzuhalten, dass zu diesem Punkt anlässlich der Niederschrift vom 23. Juli 1998 Einvernehmen über die steuerliche Behandlung (Nichtanerkennung der Vorsteuer, Wertung von 1/3 als verdeckte Ausschüttung, 2/3 als Betriebsausgabe) hergestellt worden sei. Grundlage dazu sei auch die Aussage des E.P. gewesen. Erst später sei von dieser Vereinbarung abgegangen worden und habe die Beschwerdeführerin Photos vorgelegt, aus denen allerdings nicht ersichtlich sei, welche Arbeiten wann und von wem durchgeführt worden seien. Im Übrigen seien die vorgelegten Rechnungen vom September und Dezember 1995 an eine N. HandelsgesmbH mit Sitz in G., L-Gasse, gerichtet, während nach dem Firmenbuchauszug der Sitz dieser Gesellschaft in G., K-Straße, gewesen sei. Erst mit Eintragung vom 23. April 1996 sei der Firmenwortlaut in N. BetriebsgesmbH geändert und der Sitz in die L-Gasse verlegt worden. Darüber hinaus seien die Angaben über die durchgeführten Arbeiten derart allgemein gehalten, dass sich eine nähere Spezifizierung über detaillierte Tätigkeiten und die ausführenden Personen daraus nicht ableiten lasse. Aus der Textierung "Instandhaltung laufend, Transporte" lasse sich für die Beschwerdeführerin nichts gewinnen. Denn daraus auf eine Weiterverrechnung von Fremdarbeiten zu schließen, sei nicht nachvollziehbar, zumal sich im Anlagevermögen der Beschwerdeführerin selbst drei LKW bzw. Transporter befänden und der Unternehmensgegenstand neben Anlagen- und Wohnungsbau auch Dienstleistungen im Baubereich und Bauträgertätigkeit umfasse. Das Nichtvorliegen einer genauen Aufstellung werde vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin selbst eingestanden, genauso, dass es durchaus überhöhte Rechnungen gegeben haben könne.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin einerseits (1992) Aufwendungen in Höhe von 252.000 S (einschließlich Umsatzsteuer) für Provisionen aus dem beabsichtigten, jedoch nicht zustande gekommenen Ankauf eines Grundstückes in P., andererseits (1995) Aufwendungen in Höhe von 125.472 S (einschließlich Umsatzsteuer) für die in zwei Rechnungen des E.P. ausgewiesenen Leistungen getätigter hat.

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 oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, ist der Verwaltungsgerichtshof nicht dazu berufen, seine Beweiswürdigung an die Stelle der behördlichen zu setzen oder zu prüfen, ob die Schlussfolgerungen der belangten Behörde zwingend sind. Dem Gerichtshof obliegt die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen beruhen, gegen die Denkgesetze verstößen oder in einem mangelhaften Verfahren zustande gekommen sind (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 2001/15/0221).

Dieser Prüfung durch den Gerichtshof hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde stand.

1. Körperschaft- und Umsatzsteuer 1992:

Die belangte Behörde stützte sich auf die oben wiedergegebenen ersten Einvernahmen des Dr. HG.H., des EG, des H.J. und des W.P. Der angebliche Provisionsempfänger Dr. HG.H. habe demnach über den Grundstücksankauf in P. nichts gewusst und keinen Kontakt zur Beschwerdeführerin und deren Geschäftsführer Dr. F.H. gehabt. Der Verkäufer E.G. kenne Dr. HG.H. nicht; nur Dr. F.H., der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, und H.J. seien bei den Verhandlungen anwesend gewesen. W.P. wisse von einer Provision für das Projekt P. nichts mehr und könne auch nicht verifizieren, was er dazu tatsächlich gemacht habe. H.J., ein damaliger Mitarbeiter und Geschäftspartner des Dr. F.H., sagte aus, W.P. sei in diesem Projekt nie involviert gewesen und Dr. HG.H. kenne er nicht. Das aus der Zusammenschau dieser Aussagen von der belangten Behörde gezeichnete Bild lässt ihre Sachverhaltsfeststellung

schlüssig erscheinen. Widersprüche zu diesen Aussagen finden sich zunächst lediglich in der Erstaussage des Dr. F.H., des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, und in weiterer Folge schrittweise in den späteren Aussagen des W.P. und des Dr. HG.H., die jedoch selbst mehrere von der belangten Behörde aufgezeigte Widersprüche aufweisen.

Die Hinweise der Beschwerdeführerin auf eben diese späteren widersprüchlichen, nicht zuletzt durch die Beeinflussung durch den Geschäftsführer der Beschwerdeführerin und den mit ihm bekannten W.P. getätigten Aussagen und Schreiben führen zu keinem anderen Ergebnis. Insbesondere bestreitet die Beschwerdeführerin etwa die von der belangten Behörde zur Begründung für die Unglaubwürdigkeit späterer Aussagen getroffene Feststellung nicht, hinsichtlich der Firmenübergabe der E. GesmbH von Dr. HG.H. an W.P. gebe es weder einen schriftlichen noch einen mündlichen Vertrag.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass das Vorbringen der Beschwerdeführerin betreffend ein Schreiben des H.J. vom 12. Jänner 2002, welches sie als Beilage der Beschwerde angeschlossen hat, gegen das vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehende Neuerungsverbot (§ 41 Abs. 1 VwGG) verstößt und schon deshalb unbeachtlich ist.

Soweit die Beschwerdeführerin den Aussagen des E.G. Glaubwürdigkeit deshalb aberkennt, weil sein Erinnerungsvermögen "nicht sehr ergiebig zu sein" scheine, übersieht sie, dass die belangte Behörde auf dessen Aussagen den angefochtenen Bescheid nicht gestützt hat. Auch die von der Beschwerdeführerin als tatsachenwidrig bezeichneten Schlüsse aus einer Telefonnotiz wurden von der belangten Behörde nicht gezogen. Der Beschwerdeführerin ist entgangen, dass sich dieses vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung verwendete Argument in den Erwägungsgründen des angefochtenen Bescheides nicht wieder findet.

Soweit die Beschwerdeführerin zu Zweifeln der belangten Behörde am Bestehen einer E. GesmbH geäußert hat, es handle sich um eine unter einer angegebenen Firmenbuch-Nummer geführte E.H. GesmbH mit Sitz in der politischen Gemeinde, in welcher auch Dr. HG.H. seine Anschrift habe, ist sie darauf hinzuweisen, dass die von ihr angeführte E.H. GesmbH einen gänzlich anderen Firmenwortlaut als die im Verwaltungsverfahren in Rede stehende E. GesmbH trägt.

Mit der Verfahrensrüge, die belangte Behörde hätte Dr. HG.H. und W.P. nicht vernommen, obwohl dies in der Ergänzung des Vorlageantrages vom 6. September 2000 auf Seite 2 der Beilage 1 beantragt worden sei, kann die Beschwerdeführerin nichts für sich gewinnen. In jener Ergänzung des Vorlageantrages wurde lediglich darauf verwiesen, dass auf Seite 2 oben der Beilage 1 die zeugenschaftliche Einvernahme der beiden betreffenden Personen beantragt wurde. Diese von Dr. F.H., dem damaligen Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, gefertigte Beilage kann allenfalls als Vorbringen der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren gewertet werden. Allerdings ist die Beschwerdeführerin darauf hinzuweisen, dass die Behörden nicht verpflichtet sind, Personen bei unverändertem Beweisthema so lange und so oft zu vernehmen, bis deren Aussagen zur Zufriedenheit einer Partei ausfallen (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 29. April 2003, 97/14/0039, und vom 25. Februar 2004, 99/13/0149). Beide als Zeugen beantragte Personen (Dr. HG.H. und W.P.) waren im Verwaltungsverfahren als Zeugen zum gegenständlichen Themenkreis bereits vernommen worden.

## 2. Körperschaft- und Umsatzsteuer 1995:

Die belangte Behörde stützte ihre Annahme, E.P. habe die von ihm in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich nicht erbracht, auf dessen Aussage vom 23. Juli 1998. Dieser sei im weiteren Verfahren vorläufig nichts Wesentliches entgegen gesetzt worden. Aus den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Photos und Rechnungen, mit denen die angeblichen Leistungen des E.P. weiter verrechnet worden sein sollen, sei nicht ersichtlich, welche Arbeiten wann von wem durchgeführt worden seien. Die Angaben über die durchgeföhrten Arbeiten seien derart allgemein gehalten, dass sich eine nähere Spezifizierung über detaillierte Tätigkeiten und die ausführenden Personen daraus nicht ableiten lasse. Weiters stützt sich die belangte Behörde darauf, dass sich im Anlagevermögen der Beschwerdeführerin selbst drei LKW bzw. Transporter befänden.

Die Beschwerdeführerin wirft der belangten Behörde tatsachenwidrige Feststellungen vor, denn aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 12. August 1998 gehe eindeutig hervor, dass kein Einvernehmen u.a. betreffend die Rechnungen habe erzielt werden können, von denen das Finanzamt annehme, es handle sich um Scheinrechnungen. Damit kann die Beschwerdeführerin nichts für sich gewinnen, steht dieses Vorbringen doch nicht im Widerspruch zu

den aktenmäßig gedeckten Ausführungen der belangten Behörde, bei der Vernehmung Drs. F.H. am 23. Juli 1998 sei Einvernehmen über die steuerliche Behandlung erzielt worden, erst später sei von der Beschwerdeführerin davon abgewichen worden.

Zwar bemängelt die Beschwerdeführerin, dass die belangte Behörde erstmals im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen sei, die Angaben in den Rechnungen über die allfällige Weiterverrechnung der strittigen Leistungen des E.P. seien zu allgemein gehalten. Sie zeigt allerdings nicht auf, woraus ersichtlich wäre, dass die angeblich von E.P. der Beschwerdeführerin gegenüber erbrachten Leistungen in den auf den Rechnungen an die N. HandelsgesmbH angeführten Leistungen ("laufende Reparatur- und Wartungsarbeiten, Zimmer ausmalen, Instandhaltungsarbeiten laufend, Transporte, Verwaltung- und Rechnungskontrolle, Buchhaltung, Kontrolle und Überwachung für Flüchtlingsheim in ..., lt. Wartungsvereinbarung im Zeitraum Jänner bis Juli 1995" bzw. "...im Zeitraum August bis Dezember 1995") enthalten sein müssten. Dass die strittigen Leistungen des E.P. unter die in der Rechnung an die N. HandelsgesmbH verwendete und von der Beschwerdeführerin hervorgehobene allgemeine Bezeichnung "laut Wartungsvereinbarung" fallen könnten, reicht allein noch nicht aus. Dabei kann es auf sich beruhen, ob die Anschrift der N. HandelsgesmbH auf den Rechnungen richtig wiedergegeben war oder nicht oder ob Dr. F.H. im Jahr 1995 Prokurator der N. HandelsgesmbH war oder nicht.

Mutmaßungen der Beschwerdeführerin über die Motive des E.P., bei seiner Vernehmung erst nach Belehrung zur Aussage gekommen zu sein, die strittigen Leistungen nicht erbracht zu haben, werden in der Beschwerde erstmals vorgebracht und begründen keine Unschlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung.

Soweit die Beschwerdeführerin bemängelt, die Rechnungsausstellung durch E.P. sei nicht mit Sponsoring zu begründen, weil die Beschwerdeführerin noch nie jemanden gesponsert habe und es wohl auch den täglichen Erfahrungen des Lebens widerspreche, dass die Beschwerdeführerin ein großes Interesse daran haben könne, entfernt sie sich vom Akteninhalt. Abgesehen davon, dass die belangte Behörde sich nicht darauf gestützt hat, hatte E.P. seiner Aussage nach keine Sponsorleistungen durch die Beschwerdeführerin erwartet, sondern als Gegenleistung für die Rechnungsausstellung erhofft, dass ihm H.J. einen Sponsor vermitte.

Die Verfahrensrüge, die belangte Behörde hätte zweckmäßigerweise die Hausbewohner dazu (wohl zum Inhalt der erbrachten Leistungen) befragen können, was zu einer Untermauerung des Vorbringens der Beschwerdeführerin geführt hätte, geht ins Leere. Welchen Beweisantrag zu welchem Beweisthema die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren dazu erstattet hätte, lässt sie offen.

Mit der Wiedergabe von Formulierungen, die nach Ansicht der Beschwerdeführerin von der belangten Behörde aus dem Zusammenhang gerissen seien, zeigt sie keine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde auf. Letztlich wendet sich die Beschwerdeführerin dagegen, dass die belangte Behörde argumentiere, die von der belangten Behörde als Betriebsausgaben anerkannten zwei Drittel der Rechnungssummen seien an H.J. und an E.P. geflossen. Dadurch, dass die belangte Behörde in diesem Umfang diese Aufwendungen als Betriebsausgaben anerkannte, aber mit einer von der Beschwerdeführerin nicht zutreffend gesehenen Begründung, wurde sie in keinem Recht verletzt. Die belangte Behörde hat die von E.P. in Rechnung gestellte Leistung als nicht erbracht gesehen, wobei ihre Beweiswürdigung nicht für unschlüssig zu befinden ist. Ob es sich bei den nicht als Betriebsausgaben anerkannten Beträgen um eine dem Gesellschafter-Geschäftsführer zugekommene verdeckte Ausschüttung handelt, wie dies im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck kommt und in der Beschwerde bekämpft wird, kann aus der Sicht des Beschwerdefalles dahingestellt bleiben.

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung war auch nicht unter dem Gesichtspunkt des Art. 6 EMRK geboten, weil Abgabenangelegenheiten nicht "civil rights" betreffen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 25. März 2004, 2002/16/0300).

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

Wien, am 9. September 2004

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2004:2001150086.X00

**Im RIS seit**

12.10.2004

**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)