jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/6/24 2001/15/0174

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.06.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §184;
UStG 1972 §11;
UStG 1994 §11;

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 S GmbH in L, vertreten durch Dr. Mario Sollhart, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Friedrichgasse 6/V, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 6. März 2001, GZ RV 170/1- 10/99, betreffend Umsatzsteuer 1995, 1996 und 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen - hinsichtlich Umsatzsteuer 1995 und 1997 - wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 991,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20. Dezember 1990 gegründet; Betriebsgegenstand ist laut Gesellschaftsvertrag der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit keramischen Produkten. Das Stammkapital von S 500.000,-- wird von Anna Sch. zur Gänze gehalten; ihr Ehemann ist Geschäftsführer. Bilanzstichtag der GmbH ist der 31. März; das abweichende Wirtschaftsjahr gilt auch als Veranlagungszeitraum für die Umsatzsteuer.

Am 18. April 1996 wurde über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet und nach Abschluss eines Zwangsausgleiches am 6. März 1997 aufgehoben. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 11. Juni 1997 wurde die Fortsetzung der Gesellschaft bestimmt.

Vom 5. Mai 1998 bis 15. September 1998 (mit Unterbrechungen) wurde bei der GmbH eine Buch- und Betriebsprüfung

vorgenommen. Auf Grund der Ergebnisse dieser Prüfung nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 1995 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ einen der Auffassung der Betriebsprüfung folgenden Umsatzsteuerbescheid 1995 sowie Umsatzsteuerbescheide für die Folgejahre 1996 bis 1997.

Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid wurde - der Berufung teilweise Folge gebend - die Umsatzsteuer 1997 abgeändert; die Berufung gegen die Umsatzsteuer 1995 und 1996 als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerde wendet sich gegen den Umsatzsteuerbescheid 1995 hinsichtlich "Vorsteuerabzug Firma Monika S.", gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 hinsichlich der "Kalkulation Cafe B.", und gegen den Umsatzsteuerbescheid 1997 hinsichtlich der Forderungsabschreibung "Firma W.". Die beschwerdeführende Gesellschaft erachtet sich in ihrem Recht auf steuerliche Anerkennung des Vorsteuerabzuges hinsichtlich der Rechnung der Firma Monika S., auf Anerkennung der geltend gemachten Abzüge auf Grund von Werbung, Schwund und Diebstahl hinsichtlich der Kalkulation Cafe B. und auf Forderungsabschreibung auf Grund von Uneinbringlichkeit der Rechnung der Firma W. beschwert.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Umsatzsteuer 1995 (April 1994 bis März 1995) - Vorsteuerabzug hinsichtlich der Rechnungen der Firma Monika S.:

Der Prüfer stellte fest, dass im Streitjahr auf dem Konto Monika S. Eingangsrechnungen in der Höhe von brutto rund S 1,620.000,-- verbucht worden waren. Die Rechnungen seien von der Firma "Monika S., Verfugungen, Isolierungen und Beschriftungen, 1210 Wien, M...gasse..." erstellt worden. Die Erhebungen des Prüfers bei dem für Monika S. zuständigen Finanzamt hätten ergeben, dass der Gegenstandes dieses Unternehmens der Altwarenhandel gewesen, die letzte Veranlagung bereits vor 1990 erfolgt und zur Zeit der Anfrage der Akt gelöscht sei.

Mit Vorhalten vom 19. Mai 1998 und 13. Juli 1998 teilte der Prüfer der Beschwerdeführerin diese Umstände mit und ersuchte um Bekanntgabe, wer der tatsächliche Geschäftspartner gewesen sei, an wen die Beschwerdeführerin die Aufträge vergeben habe und wer tatsächlich die in Rechnung gestellten Leistungen erbracht habe. Bei Unterbleiben einer Beantwortung wurde in Aussicht gestellt, dass die in Abzug gebrachte Vorsteuer von insgesamt S 274.374,-- nicht anerkannt werden könne, weil der Leistungserbringer nicht mit dem Rechnungsleger ident sei.

Die Beschwerdeführerin gab dem Prüfer mit Schreiben vom 7. Juli 1998 Folgendes bekannt:

"Die Aufträge wurden mit Herrn Rudolf S. bzw. Frau S. abgeschlossen. In der weiteren Folge wurde Herr Rudolf S. in unserem Unternehmen vorstellig und teilte mit, dass die Firma nunmehr Firma Z. heiße, da er sich von seiner Frau getrennt hatte und eine andere Firma ins Spiel brachte, wobei gegen diese Firma Strafanzeige bei der Wirtschaftspolizei bzw. Staatsanwaltschaft vorgenommen wurde, da diese Materialien im großen Umfang und ohne unser Wissen bei unserem Materiallieferanten bezogen hatten und in der weiteren Folge, nachdem de facto der Schuldenstand durch diese Vorgänge durch Herrn Rudolf S. bei uns beträchtlich waren, hatte Herr Rudolf S. offensichtlich auch mit diesem Geschäftspartner Probleme, sodass dieser mit seiner neuen Lebensgefährtin Frau Z. mehrmals nach L. kam und sodann geschäftliche Tätigkeiten mit dieser Firma aufnahm und sich bereit erklärte, die Vorlasten mit dieser Firma abzutragen."

Der Betriebsprüfer gab daraufhin der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 20. August 1998 bekannt, dass die Ausführungen in der Vorbehaltsbeantwortung vom 7. Juli 1998 nichts daran ändern könnten, dass das leistungserbringende Unternehmen (das Unternehmen Monika S. sei nicht bekannt) nicht mit dem rechnungslegenden Unternehmen ident sei. Ein Vorsteuerabzug für diese Leistungen sei somit ausgeschlossen.

Die Beschwerdeführerin erwiderte darauf mit Schreiben vom 11. September 1998 Folgendes:

"Die Firma S. ist, wie unser Unternehmen, seit ungefähr 15 Jahren tätig. Auf Grund von Umständen die uns nicht bekannt waren, kam Herr Rudolf S. mit seiner Frau bei uns in der Firma vorbei und teilte mit, dass er nunmehr mit einem neuen Unternehmen der Firma Monika S. tätig sei. Wir haben in diesem Zusammenhang auf die Überzahlung bei seiner alten Firma hingewiesen und kam es diesbezüglich auch zu einer Vereinbarung, dass mit seiner Folgefirma der finanzielle Rückstand aufgearbeitet wird. In der weiteren Folge kam es, wie ihnen aus der Buchhaltung ersichtlich ist, zu einem regen Zahlungsverkehr, der nahezu ausschließlich als bargeldlos erfolgte bzw. ordnungsgemäß mit Belegen erfolgte. Bei den laufenden Besuchen bzw. Abrechnungen war einige Male auch Frau Monika S. anwesend und war sowohl sein Auftreten als auch sein Verhalten vor Ort so zu qualifizieren, dass dieser nicht nur für uns sondern für

eine Reihe von anderen Unternehmen sich eindeutig als Unternehmer ausgab bzw. auch auf Grund seines Personalstandes (6 bis 7 Mitarbeiter) ja ebenfalls die eindeutigen Charakteren eines Unternehmens hatte, er war ständig sowohl über Telefon bzw. über Handy erreichbar und wird z.B. auch auf die Firma M. verwiesen aber auch auf andere Baufirmen für denen Herr S. ebenfalls tätig war bzw. ... .

Auch unsere Baustellenleiter wurden dahingehend glaubhaft versichert und wussten alle von dem Umstand, dass die neue Firma Monika S. ist, keinesfalls war uns jemals bekannt oder haben wir jemals Befürchtungen gehabt, dass die Firma Monika S. kein ordnungsgemäßes Unternehmen ist, oder gar offensichtliche Finanzbetrügereien vornimmt und verweisen wir in diesem Zusammenhang auch ausschließlich auf die diversen Betriebsprüfungen durch das Finanzamt, wo es niemals irgendeine Beanstandung mit dieser Firma gab. Es kann daher nur nochmals darauf hingewiesen werden, dass im Sinne des Umsatzsteuerrechtes die Firma S. als Unternehmen durch gewerbliche Leistungen nach außen hin in Erscheinung getreten ist, der Leistungserbringer und Aussteller identisch war."

Im Bericht vom 1. Oktober 1998 über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung hielt der Prüfer fest, dass für die von der Firma Monika S. an die Beschwerdeführerin gelegten Rechnungen der Vorsteuerabzug zu versagen sei, weil der Leistungserbringer nicht mit dem Rechnungsaussteller ident sei.

In der Berufung vom 19. Jänner 1999 gegen den Finanzamtsbescheid hielt die Beschwerdeführerin das oben dargestellte Vorbringen an den Betriebsprüfer aufrecht und führte unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 20. November 1996, Zl. 95/15/0179, aus, dass es für den Vorsteuerabzug eines Unternehmens als Leistungsempfänger nicht relevant sein könne, ob das Finanzamt den subjektiv existierenden leistenden Unternehmer steuerlich erfasst habe oder nicht.

Der Prüfer führte in seiner Stellungnahme vom 6. April 1999 zur Berufung der Beschwerdeführerin aus, aus den Beantwortungen der Vorhalte ergebe sich, dass Rudolf S. und nicht Monika S. als Unternehmer tätig geworden sei. Die Erhebungen bezüglich der Firma Michaela Z. hätten ergeben, dass am 13. Mai 1996 über dieses Unternehmen der Konkurs eröffnet worden sei und dieses Verfahren am 20. März 1997 mangels Masse beendet worden sei.

Das Finanzamt schloss sich in der Berufungsvorentscheidung vom 27. April 1999 dem Standpunkt des Prüfers an.

Die Beschwerdeführerin machte im Vorlageantrag vom 10. Mai 1999 geltend, Monika S. habe den kaufmännischen Teil, ihr Ehemann die praktische Ausführung der Arbeiten besorgt. Aus der Tatsache, dass auch der Ehemann von Monika S. in der Firma aufgetreten sei, sei nicht ableitbar, dass dieser gleichsam als Einzelunternehmer tätig geworden sei und es sich bei der Firma Monika S. lediglich um eine Scheinfirma gehandelt habe.

Im Ergänzungsschreiben vom 9. August 1999 führte die Beschwerdeführerin dazu unter anderem wörtlich Folgendes aus:

"... Wir verweisen weiters, dass Abschlüsse mit der Firma Rudolf S., mit der Firma Monika S. und mit der Firma Z., wo 'S.'

in irgendeiner Form als selbständiger Unternehmer oder als Mitarbeiter tätig war und gingen wir und unsere Bauleiter auf Grund von ordnungsgemäßen Rechnungslegungen immer davon aus, dass die Vertragsfirmen jeweils immer ein ordentlich geführtes Unternehmen, auch in steuerlicher Betrachtungsweise ist, dies umso mehr, da die vorgenannten Firmen auch für viele andere Firmen tätig waren und beim Auftreten in der Person von Frau S., Frau Z. und Herrn S. nichts darauf hinwies, dass eines dieser Unternehmen in steuerlicher Hinsicht ein Fehlverhalten gemacht hat. ... Das Finanzamt muss daher von zumindest drei Unternehmen ausgehen. Alle die genannten Firmen haben jeweils ihre Leistungen erbracht und abgerechnet. ..."

Der Prüfer führte dazu in seiner Stellungnahme vom 28. März 2000 aus, dass ihm während der Prüfung weder ein Schriftverkehr noch eine Vollmacht oder dergleichen der Firma S. vorgelegt worden sei; die Beschwerdeführerin habe nur die in den Vorhaltsbeantwortungen enthaltenen Auskünfte erteilt. Im Prüfungszeitraum seien nur Rechnungen der Monika S. vorhanden gewesen.

Die belangte Behörde führte im Erwägungsteil ihres angefochtenen Bescheides aus, soweit sich die Beschwerdeführerin auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 1996, 95/15/0179, beziehe, sei auszuführen, dass es zutreffend für die Frage des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger nicht relevant sei, ob das Finanzamt den leistenden Unternehmer steuerlich erfasst habe. In einer Rechnung im Sinne des § 11 (ergänze:

UStG 1972 bzw. 1994) müsse jedoch sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse angegeben sein. Durch die Anführung eines "Scheinnamens" oder einer "Scheinfirma" werde den Voraussetzungen der genannten Gesetzesstelle nicht entsprochen.

In der Beschwerde wird dazu geltend gemacht, die Beschwerdeführerin habe auf Grund des tatsächlichen Geschäftsablaufes mit der Firma Monika S. davon ausgehen können, dass es sich bei dieser Firma um ein tatsächlich existierendes Unternehmen gehandelt habe und Frau Monika S. auch die Unternehmereigenschaft zukomme. Bei der Beschwerdeführerin sei der Eindruck entstanden, dass der Inhaber der Einzelfirma und Gewerbeträger die kaufmännische und firmenmäßige Arbeit leiste, der Ehepartner hingegen die praktischen Ausführungen der Arbeiten sowie die Beaufsichtigung der Dienstnehmer übernehme. Die Annahme der belangten Behörde, es handle sich bei der Firma Monika S. um eine Scheinfirma, sei durch keine Ermittlungsergebnisse belegt und rein spekulativ. Die belangte Behörde habe Ermittlungen, ob es sich bei der Firma Monika S. um ein tatsächlich existierendes Unternehmen handle, nicht durchgeführt. Auf Grund des Geschäftsablaufes habe die Beschwerdeführerin davon ausgehen können, dass Frau Monika S. tatsächlich das auf der Rechnung aufscheinende Unternehmen betrieben habe.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1972 bzw. 1994 kann der Unternehmer, der die in dieser Gesetzesstelle angeführten Erfordernisse erfüllt, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Nach § 11 Abs. 1 leg. cit. müssen Rechnungen unter anderem den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers enthalten. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 24. April 1996, 94/13/0133, 0134, ausgesprochen, in einer Rechnung im Sinne des § 11 leg.cit. müsse sowohl der richtige Name als auch die richtige Adresse des liefernden oder leistenden Unternehmers angegeben sein. Leistender Unternehmer ist der, dem die Leistung persönlich zuzurechnen ist.

Die Beschwerdeführerin hat über Vorhalte letztlich ausgeführt, es sei von zumindest drei Unternehmen auszugehen, alle genannten Firmen, nämlich Monika S., Rudolf S. und Michaela Z. hätten jeweils ihre Leistungen erbracht und abgerechnet.

Damit hat die Beschwerdeführerin den Vorhalten jedoch nicht entsprochen. Die an sie gerichtete Frage, an wen sie die Aufträge vergeben hätte und wer die in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich erbracht habe, sind dadurch nicht beantwortet worden. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin, dass drei Einzelunternehmen bestanden hätten und ihre Leistungen ausgeführt hätten, bestätigt die Zweifel der Behörde daran, dass die Firma Monika S. im Streitzeitraum keinesfalls das leistungserbringende Unternehmen gewesen ist. Die Beschwerdeführerin war daher nicht berechtigt, auf Grund von Rechnungen der Firma Monika S. den Vorsteuerabzug vorzunehmen.

2. Umsatzsteuer 1996 (April 1995 bis März 1996) - Kalkulation Cafe B.:

Der Prüfer stellte fest, dass die Beschwerdeführerin von September 1995 bis März 1996 ein Cafe geführt habe. Ab 1. April 1996 erfolgte eine Ausgliederung; eine Inventur wurde nicht durchgeführt; laut Angaben wurden sämtliche Waren verkauft.

Für den Wareneinkauf wurden drei Konten, nämlich Getränke (Gesamtbetrag ohne Trennung in einzelne Getränkearten), Küche und Zigaretten geführt.

Die Erlöse wurden an Hand einer Registrierkasse in verschiedene Einzelkonten gebucht. Der Prüfer nahm eine Nachkalkulation vor, in dem er von den erklärten Erlösen auf den Wareneinkauf rückrechnete, aus den einzelnen Rohaufschlägen einen Durchschnittsaufschlag für Getränke und für Küche ermittelte und diesen Aufschlag sodann auf den erklärten Wareneinsatz umlegte. Hiebei wurde ein Abschlag von jeweils 10 % für Schwund, Gratisabgaben, Werbung berücksichtigt. Der Prüfer stellte folgende Rechnung an:

Erlöse lt. Registrierkasse

Erlöse

RAK n/n

n/n

Bier

216.328,--

2,81

76.985,5

181 %

Wein

114.392,--

4,35

26.297,01

335 %

Sekt

99.563,--

4,35

22.888,05

335 %

Spirituosen

118.719,--

6,00

19.786,50

500 %

Limo

103.235,--

3,12

33.088,14

212 %

Zigaretten

24.325,--

1,10

22.113,64

10 %

676.562,--

3,36

201.158,39

236 %

Kaffee/Tee

158.916,--

9,78

16.249,08

878 %

Eis

619,--

2,00

309,50

100 %

Speisen

90.062,--

2,50

36.024,80

150 %

249.597,--

4,75

52.583,38

375 %

Gesamterlöse erklärt netto

926.159,--

Wareneinkauf gebucht

Lebensmittel

103.898,--

- 10 % für Schwund, etc.

10.390,--

Einsatz

93.508,--

4,75

443.853,48

laut Saldenliste

Getränke

290.183,60

Zigaretten

22.139,--

312.322,60

- 10 % Schwund

31.232,--

281.090,60

3,36

945.400,39

Nettoerlöse lt. Betriebsprüfer

1,389.253,87

Nettoerlöse erklärt

926.159,--

Differenz

463.094,87

Erlöse 10 %

249.597,-- lt. Erkl.

443.853,48 lt. Bp.

194.256,48

Getränke

676.562,-- lt. Erkl.

945.400,39 lt. Bp.

268.898,39

Nettodifferenz

463.094,87

In den Vorhalten vom 19. Mai 1998 und 13. Juli 1998 wurde der Beschwerdeführerin der Sachverhalt mitgeteilt und die Berechnung der Nettodifferenz ausgehend vom verbuchten Einkauf mit dem vom Betriebsprüfer errechneten Durchschnittsaufschlag bekannt gegeben. Die Beschwerdeführerin wurde um Bekanntgabe ersucht, wer in diesem Zeitraum im Cafe beschäftigt gewesen sei, bzw. wie und von wem die Erlöse erfasst worden seien. Weiters wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, die Fehlbeträge aufzuklären bzw. zur Aufklärung die erforderlichen Nachweise vorzulegen.

Die Beschwerdeführerin führte im Anwortschreiben vom 7. Juli 1998 dazu aus, es sei ein reger Personalwechsel mit insgesamt 7 Kellnerinnen/Kellnern zu verzeichnen gewesen. Es sei festgestellt worden, dass in dieser Branche offensichtlich diverse Diebstähle selbstverständlich seien; es sei auch zu zwei Anzeigen gekommen, bei einem Kellner auch zu einer Verurteilung. Beim übrigen Personal sei aufgedeckt worden, dass falsch boniert worden sei. Bei Ersuchen um Aufklärung seien diese Personen einfach nicht mehr zur Arbeit gekommen. Die Erlöse seien von den Dienstnehmern mit der Registrierkasse erfasst worden. Die Preisgestaltung sei auf Grund ortsüblicher Preise erfolgt. Durch die Führung des Cafes sollte der Kundenkreis für den Detailverkauf als auch für den Gewerbebetrieb erhöht bzw. erweitert werden. Es seien Sonderaktionen mit Ankündigungen in der Presse, Werbegutscheine anlässlich von Verkaufsgesprächen, aufgelegt worden. Es sei davon auszugehen, dass die Bewirtung der Werbung gedient habe. Es sei auch vorgefallen, dass ein paar Mal über das Wochenende durch Gewitter der Strom ausgefallen und dadurch die

eingekauften Lebensmittel verdorben seien (Eis, Tiefkühlkost, Wurst). Unter Berücksichtigung dieser Aktivitäten sei bei den Speisen der Schwund mit 25 % und bei den Getränken ein Schwund von 30 % anzunehmen. Für die Speisen sei ein Rohaufschlag von 240 % anzunehmen, weil kein Vollküchenbetrieb vorhanden gewesen sei. Bei den Getränken sei ein Rohaufschlag von 236 % anzunehmen. Ausgehend von einem verbuchten Einkauf der Lebensmittel von S 103.898,-- und einem Abzug von 25 % an Schwund/Werbung sei unter Berücksichtigung eines Rohaufschlages von 240 % von Erlösen von S 264.141,-- rechnerisch auszugehen. Die Differenz zu den erklärten Erlösen mit S 249.597,-- sei als Verlust durch Diebstahl und Verderb anzusehen.

Bei dem verbuchten Einkauf Getränke, Zigaretten sei abzüglich eines Schwundes von 30 % ein Rohaufschlag von nur 236 % anzunehmen, sodass sich rechnerische Erlöse von S 734.583,-- ergäben. Die Differenz zu den erklärten Erlösen von S 676.562,-- sei wiederum als Verlust durch Diebstahl und Verderb anzusehen.

Die Betriebsprüfung antwortete daraufhin mit Vorhalt vom 20. August 1998. Es seien weder Aufzeichnungen vorgelegt noch Auskünfte während der Prüfung erteilt worden. Es ergehe daher nochmals der Auftrag, entsprechende Aufzeichnungen vorzulegen (Getränkesteueraufzeichnungen, Anzeigen über behauptete Diebstähle, Presseankündigungen über Sonderaktionen bzw. Aufzeichnungen über Werbetätigkeiten). Sollten Nachweise nicht erbracht werden, seien keine Änderungen hinsichtlich der Hinzurechnungen vorzunehmen.

Die Beschwerdeführerin antwortete mit Schreiben vom 11. September 1998. Sie führte aus, dass die Anzeige hinsichtlich der Diebstähle beim Gendarmerieposten L. erfolgt sei. Da der Beschwerdeführerin kein Protokoll zugesandt worden sei, müsse der Prüfer die Unterlagen dort selbst anfordern.

Getränkesteueraufzeichnungen und Berechnungen für 9/95-3/96 lägen ebenso vor, wie Unterlagen über Werbemittel, Gutscheine, Sonderaktionen sowie die Kopie eines Werbeaufwandskontos.

Der Betriebsprüfer nahm hiezu im Bericht über das Ergebnis der Prüfung nicht Stellung.

Die Beschwerdeführerin hielt in ihrer Berufung vom 19. Jänner 1999 ihren bisherigen Standpunkt aufrecht und führte ergänzend aus, die Getränkesteuerüberprüfung durch die Gemeinde habe zu keiner Beanstandung und Nachbelastung geführt. Auf Grund der besonderen Situation sei der Prozentsatz für Schwund bezüglich Lebensmittel mit 25 % und bei den Getränken mit 30% anzunehmen.

Der Betriebsprüfer führte in der Stellungnahme vom 6. April 1999 zur Berufung aus, dass die nunmehr mit der Berufung vorgelegten Unterlagen über die Abgabe von Gratisgetränken zu keiner Änderung führen würden. Die Berücksichtigung dieser Aufzeichnungen zeige, dass für Werbung, Gratisabgaben, Schwund, Diebstahl ausreichend Rechnung getragen worden sei. Der von der Beschwerdeführerin behauptete durchschnittliche Abgang dafür in Höhe von 25 % hinsichtlich Cafe, Tee, Speisen, Eis und von 30 % hinsichtlich der Getränke und Zigaretten erscheine ohne entsprechende Nachweise nicht glaubhaft.

Die Vornahme der Getränkesteuerprüfung sei erstmals in der Berufung angegeben worden. Eine telefonische Anfrage beim zuständigen Getränkesteuerprüfer habe ergeben, dass eine Prüfung auf Grund mangelhafter Unterlagen nicht möglich gewesen sei. Die Gemeinde habe die erklärten Getränkesteuerbeträge zur Kenntnis genommen, weil das Cafe nur wenige Monate bestanden habe und andererseits eine Vorschreibung auf Grund des Konkurses nicht einbringlich gewesen wäre.

Vom Gendarmerieposten L. sei telefonisch mitgeteilt worden, dass eine Diebstahlsmeldung der Beschwerdeführerin nicht erinnerlich sei. Wenn jedoch eine eingebracht worden wäre, wäre diese entsprechend dem Schadensbetrag entweder an die Staatsanwaltschaft G. oder an das Bezirksgericht S. weiter geleitet worden.

Das Finanzamt schloss sich in der Berufungsvorentscheidung dieser Auffassung des Prüfers an.

Die Beschwerdeführerin führte im Vorlageantrag vom 10. Mai 1999 dazu aus, dass es auf Grund der Anzeigen zur Verurteilung gekommen sei. Der Prüfer hätte ohne weiteres Einsicht in den Schriftverkehr nehmen können.

Im Ergänzungsschreiben vom 9. August 1999 führte die Beschwerdeführerin dazu ergänzend aus, es seien Anzeigen vorgenommen worden. In zwei Fällen sei es sogar zu einer Verurteilung gekommen. Verurteilt worden sei Wolfgang Sch. mit einem nachgewiesenen Schadensbetrag von ca. S 50.000,--; ebenfalls verurteilt worden sei Michael Z., der große Mengen Getränke entwendet habe. Hinsichtlich des Wolfgang Sch. sei ein Auftrag zur Ausfolgung von Beweissachen vorgefunden worden. Gegen eine weitere Kellnerin sei durch den Anwalt vorgegangen worden. Infolge

des Konkurses sei dieser Vorfall nicht weiter betrieben worden. Die Beschwerdeführerin hielt darüber hinaus die Schäden durch Stromausfälle aufrecht. Weiters wurde geltend gemacht, dass bei Schließung des Lokals große Mengen an Lebensmitteln und Getränken noch vorhanden gewesen seien, die nach einiger Zeit, weil kein Mieter gefunden worden sei, als verdorben bzw. abgelaufen entsorgt worden seien.

Der Betriebsprüfer nahm mit Schreiben vom 17. März 2000 Stellung. Er führte aus, dass eine Inventur per 31. März 1996 - also bei Schließung des Cafes - nicht vorgelegt worden sei. Nach den Angaben des Buchhalters seien zu diesem Zeitpunkt keine Bestände vorhanden gewesen. Aufzeichnungen über verdorbene Waren seien nicht vorgelegt worden. Das vorgelegte Schriftstück des Landesgerichtes G. betreffend die Strafsache Sch. beinhalte die Herausgabe eines Beweisgegenstandes der Verwahrungsstelle des Gerichtes. Es sei jedoch nicht ersichtlich, welcher Zeitraum davon betroffen sei.

Die belangte Behörde übernahm im angefochtenen Bescheid den Standpunkt des Betriebsprüfers zur Begründung der Abweisung der Berufung.

In der Beschwerde wird dazu unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften daran festgehalten, dass auf Grund von Diebstählen, Schwund und Werbung bei Lebensmitteln ein Abzug von 25 % und bei Getränken ein solcher von 30 % vorzunehmen sei. Die Beschwerdeführerin habe hinsichtlich der Diebstähle der belangten Behörde die Namen der angezeigten und verurteilten Personen bekannt gegeben. Die belangte Behörde hätte im Wege der Amtshilfe dazu Feststellungen treffen müssen. Soweit die belangte Behörde von einem Rohaufschlag von 336 % für Getränke und 475 % für Küchenerlöse ausgehe, entspreche dies nicht der Realität. Die Beschwerdeführerin habe keinen Vollküchenbetrieb geführt, sondern lediglich kleine Imbisse verabreicht. Die belangte Behörde hätte wie die Beschwerdeführerin von Rohaufschlägen von 240 % auf Lebensmittel und 236 % auf Getränke ausgehen müssen.

Die belangte Behörde legte dem Bescheid - dem Prüfer folgend - eine kalkulatorische Schätzung zu Grunde. Sie hatte dabei unter Berücksichtigung aller Verhältnisse den zu ermittelten Rohaufschlag auf den Wareneinsatz aufzuschlagen und so den Umsatz im Schätzungswege zu ermitteln. Da die Beschwerdeführerin in dem Cafe Waren mit verschieden hohen Rohaufschlägen führte, ist die belangte Behörde zutreffend (mangels Vorliegens näherer Unterlagen) im Zuge der Schätzung von einem Durchschnittsrohaufschlag ausgegangen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1934). Die Beschwerdeführerin übersieht, dass die belangte Behörde - dem Prüfer folgend - ausgehend von den erklärten Verkaufspreisen hinsichtlich der einzelnen Waren den Einzelrohaufschlag errechnete und daraus den durchschnittlichen Rohaufschlag für Getränke/Zigaretten und Küchenerlöse ermittelte. Der Rohaufschlag für Küchenerlöse von 150 % hat in den Durchschnittsaufschlag von 375 % netto/netto Eingang gefunden. Soweit daher die Beschwerdeführerin sich ganz allgemein gegen Rohaufschläge von 475 % brutto/netto für Lebensmittel wendet, übersieht sie, dass dieser Aufschlag ein gewichteter Durchschnittssatz ist. Dass die Gewichtung bei Ermittlung des Durchschnittssatzes angesichts der Mengenverhältnisse der einzelnen Waren zueinander für die Beschwerdeführerin nachteilig wäre, wird nicht dargetan. Insofern kann der Beschwerdeführerin daher nicht gefolgt werden. Andererseits ist die Schätzung unter Berücksichtigung aller Verhältnisse vorzunehmen. Die Beschwerdeführerin hat auf die besonderen Bedingungen bei Führung des Cafes hingewiesen und einen Abzug für Schwund, Diebstähle, Werbung, etc. geltend gemacht, den der Prüfer ohne entsprechende Nachweise als nicht glaubhaft beurteilte. Die belangte Behörde hat sich jedoch nicht mit dem konkreten Vorbringen der Beschwerdeführerin auseinander gesetzt, sie habe gegen zwei namentlich genannte Personen Anzeige (wegen Diebstahles von Speisen und Getränken) erstattet und seien diese verurteilt worden, in einem Fall mit einem Schadensbetrag von ca. S 50.000,--. Ermittlungen über diese behaupteten Verurteilungen wurden im Verwaltungsverfahren trotz der konkreten und für Ermittlungen ausreichenden Angaben der Beschwerdeführerin unterlassen. Bei Zutreffen der Beschwerdebehauptungen wäre es nicht ausgeschlossen, den durchschnittlichen Abzug für Schwund, Diebstähle, Werbung, etc.) angesichts der Dauer des Betriebs des Cafehauses und der erklärten Gesamterlöse höher anzunehmen als dies geschehen ist. Da die belangte Behörde dem für die Einsicht in die Gerichtsakten als ausreichend anzusehenden Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht nachgegangen ist, belastete sie ihren Bescheid diesbezüglich mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

3. Umsatzsteuerbescheid 1997 - Forderungsabschreibung W.:

Mit Vorhalten vom 19. Mai 1998 und 13. Juli 1998 forderte der Prüfer die Beschwerdeführerin auf, Nachweise hinsichtlich der Uneinbringlichkeit der Forderung u.a. der Rechnung W. vom 13. Oktober 1995 im Nettobetrag von S 192.543,50 + 20 % USt vorzulegen, widrigenfalls eine umsatzsteuerliche Ausbuchung nicht zulässig sei.

Im Anwortschreiben vom 7. Juli 1998 führte die Beschwerdeführerin aus, bereits der Masseverwalter habe versucht, die Außenstände hereinzubringen. Dies sei auf Grund diverser Einwendungen und Reklamationen nicht möglich gewesen. Es sei auch kein Zahlungseingang zu verzeichnen gewesen. Eine Klage sei mangels Rechtsschutzversicherung aus Kostengründen nicht eingebracht worden.

Im Schreiben vom 11. September 1998 wurde dazu ergänzend ausgeführt, mit Schreiben vom 4. Oktober 1996 seien Gewährleistungsmängel geltend gemacht worden. Dies sei zum Anlass genommen worden, die Forderung abzuschreiben. Die Beschwerdeführerin legte hiezu ein Schreiben der ZT-GmbH vom 4. Oktober 1996 vor. Darin wird ausgeführt, bei einer Begehung am 25. September 1996 seien mehrere Mängel festgestellt worden: "1. Vor dem Lift im EG liegen Fliesen hohl und sind Fugen eingebrochen, 2. bei dem Übergang vom Fliesenbelag des Foyers zu den Büros im EG sind (durch das Hohlliegen von Fliesen) Beschädigungen entstanden", um rasche Sanierung der Gewährleistungsmängel werde ersucht.

Im Bericht über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung hielt der Prüfer fest, dass wegen der Nichtvorlage von Unterlagen, aus denen die Uneinbringlichkeit der Forderung hervorgehe, die im Wirtschaftsjahr 1997 zu 100 % durchgeführte Forderungsabschreibung mit umsatzsteuerlicher Konsequenz nicht habe anerkannt werden können.

In der Berufung vom 19. Jänner 1999 hielt die Beschwerdeführerin ihr bisheriges Vorbringen aufrecht.

Die Beschwerdeführerin machte im Ergänzungsschreiben zum Vorlageantrag vom 9. August 1999 geltend, von der Rechnung sei von der örtlichen Bauleitung für entstandene Schäden bzw. wegen der Nichterfüllung des Vertrages der Betrag von S 192.543,50 in Abzug gebracht worden. Es sei auch eine Belastungsrechnung hiefür eingegangen.

In der Stellungnahme vom 17. März 2000 zu diesem Vorbringen führte der Prüfer aus, dass die Beschwerdeführerin die behauptete Belastungsrechnung nicht vorgelegt habe.

Die belangte Behörde führte im angefochtenen Bescheid dazu aus, dass die Beschwerdeführerin in der Berufung behauptet habe, auf Grund von Reklamationen einen Abzug zur Kenntnis genommen zu haben. In der Ergänzung habe sie dazu ausgeführt, eine diesbezügliche Belastungsrechnung erhalten zu haben. Diese Rechnung sei jedoch trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden. Es sei lediglich das Schreiben vom 4. Oktober 1996 vorgelegt worden, in welchem um rasche Sanierung der Gewährleistungsmängel gebeten worden sei. Dieses Schreiben sei nicht geeignet, eine Forderungsabschreibung vorzunehmen.

In der Beschwerde wird sowohl unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht, die Beschwerdeführerin habe sich vom 18. April 1996 bis 6. März 1997 in Insolvenz befunden. Da der Betrieb stillgelegt worden sei, habe sie die gewünschten Sanierungsarbeiten nicht vornehmen können. Die Firma W. habe sich daher den genannten Betrag einbehalten. Es sei darüber eine Belastungsrechnung ausgestellt worden, welche der Beschwerdeführerin abhanden gekommen sei. Dieser Geschäftsablauf sei von der belangten Behörde nachprüfbar gewesen.

Nach § 16 Abs. 3 UStG 1994 ist die Uneinbringlichkeit einer Forderung gleich zu behandeln wie eine Minderung der Bemessungsgrundlage.

Im Verwaltungsverfahren gab die Beschwerdeführerin über Vorhalt des Prüfers im Anwortschreiben vom 7. Juli 1998 bekannt, dass der Geschäftsführer alle Forderungen zum Bilanzstichtag 31. März 1997 auf die Einbringlichkeit hin überprüft und uneinbringliche Forderungen abgeschrieben habe. In der Stellungnahme vom 11. September 1998 hat sich die Beschwerdeführerin auf ein Schreiben des Geschäftspartners vom 4. Oktober 1996 gestützt, womit die Behebung von Mängeln gefordert worden sei. In der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 9. August 1999 wurde davon gesprochen, dass der Geschäftspartner eine Belastungsrechnung ausgestellt hätte. Die Vorlage dieser Rechnung erfolgte nicht.

Unstrittig ist, dass die behauptete Belastungsrechnung nicht vorgelegt wurde. Der belangten Behörde kann nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie davon ausgeht, dass die ihr vorliegenden Unterlagen, nämlich die Rechnung der Beschwerdeführerin vom 13. Oktober 1995 über S 2,978.107,80 und das Schreiben des Geschäftspartners der Beschwerdeführerin vom 4. Oktober 1996, worin um rasche Sanierung der

Gewährleistungsmängel ersucht wird, nicht als geeignete Grundlage für die Berichtigung der Entgelte nach § 16 Abs. 1 UStG 1994 anzusehen sind. Soweit die Beschwerdeführerin behauptet, während des Konkursverfahrens sei der Betrieb eingestellt gewesen, ist darauf nicht einzugehen, weil dieses erstmals im Beschwerdeverfahren vorgetragene Vorbringen gegen das Neuerungsverbot (§ 41 VwGG) verstößt.

Zusammenfassend hat die belangte Behörde den Bescheid hinsichtlich der Umsatzsteuer 1996 mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, insoweit war daher der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG aufzuheben; im Übrigen erweist sich die Beschwerde als unbegründet und war daher abzuweisen.

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

Wien, am 24. Juni 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2001150174.X00

Im RIS seit

05.08.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at