

TE Vwgh Erkenntnis 2004/5/25 2001/15/0019

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.05.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §162;

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 des F in Ö, vertreten durch Dr. Hermann Pucher, Wirtschaftsprüfer in 8010 Graz, Rechbauerstraße 31, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 22. November 2000, Zl. RV 023.95/1-8/95, betreffend u.a. Einkommen- und Gewerbesteuer 1990 und 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer betrieb in den Streitjahren eine Zimmerei und ermittelte seinen Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988. Er errichtete in den Streitjahren als Subunternehmer der S-AG in P., Ungarn, ein Feriendorf im Ausmaß von 45 Einzelhäusern und einem Zentralgebäude.

Im Ergebnis einer die Jahre 1990 bis 1992 umfassenden Buch- und Betriebsprüfung hielt der Prüfer in seinem Bericht (§ 150 BAO) u. a. fest (Tz. 23 - Fremdleistungen), dass "Aufwendungen von der Fa. H. (Personalbeistellung bei Projekt P./Ungarn) auf Grund § 162 BAO (siehe auch Anlage 3 des gegenständlichen Berichtes - Niederschrift allgemein)" in Höhe von 1,695.912 S (1990) und 1,920.148 S (1991) nicht anerkannt würden. In der erwähnten Niederschrift vom 25. März 1994 wurde u.a. festgehalten, dass auch die Geschäftsbeziehungen zur "Fa. H." zur Sprache gebracht und der Beschwerdeführer ersucht worden sei, sämtliche schriftlichen Unterlagen vorzulegen. Es seien Originalunterlagen vorgelegt "und in der Folge in Form von fünf Fotokopien übergeben" worden. "Mehr an schriftlichen Unterlagen, mit Ausnahme weiterer inhaltl. im wesentlichen gleich lautenden Überweisungsbelegen", würden angeblich nicht existieren. Im Hinblick auf § 162 BAO sei der Beschwerdeführer befragt worden, ob er noch eine andere Anschrift der "Fa. H." kenne als jene in Liechtenstein. Dies habe er verneint. Er habe auch in Budapest ein Büro der "Fa. H." nie betreten oder persönlich festgestellt, insbesondere könne er auch nicht sagen, ob die Kontaktanschrift eine Anschrift der "Fa. H."

sei oder lediglich die persönliche Anschrift des Herrn H., welcher für die "Fa. H." aufgetreten sei. Unter Hinweis auf die Folgewirkung des § 162 BAO sei dem steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers eine Ablichtung von Abfrageergebnissen betreffend eine Anschrift L-Straße 4 in Vaduz, Liechtenstein, übergeben worden, aus welcher hervorgehe, dass eine "Fa. H." an der angegebenen Anschrift nicht existiere ("kein Büro, kein Telefonanschluss").

Mit Bescheiden vom 26. Mai 1994 setzte das Finanzamt den Prüferfeststellungen entsprechend - nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren - u.a. die Einkommen- und Gewerbesteuer 1990 und 1991 fest.

Dagegen berief der Beschwerdeführer mit der Begründung, er sei am 25. März 1994 unvorbereitet erstmals mit der Feststellung konfrontiert worden, dass die Betriebsausgaben nach § 162 BAO nicht anerkannt würden. Auf die Möglichkeit, Gegenbeweise erbringen zu können, sei er nicht hingewiesen worden. Bei der Ermittlung der Hinzurechnungsbeträge seien zu Unrecht "bei den Zahlungen an die Fa. H. Skonti und Rechnungsabstriche" nicht abgezogen worden. Kurz vor Ablauf der Rechtsmittelfrist habe er durch Nachforschungen die Auskunft erhalten, "die Fa. H. ist derzeit auch noch existent und firmiert telefonisch unter der Nummer 0..... in Vaduz, L-Straße 94. Die Firma wird in Liechtenstein vom Verwaltungsrat Hr. M. nach außen vertreten, der auf Anfragen alle nötigen Informationen über die Fa. H. erteilt. Weiters existiert noch eine Telefaxnummer 0..... sowie ein Telexanschluss 8.... Die Fa. H. ist auch in Ungarn zu erreichen unter der Tel. Nr. 0036/... sowie Telefax 1..... Laut Auskunft des Geschäftsführers H. arbeitet die Firma H. laufend mit den österreichischen Baufirmen S., U. und P., welche laufenden Finanzamtskontrollen und Wirtschaftsprüfungskontrollen unterliegen

.....".

In einer dem Beschwerdeführer vorgehaltenen Stellungnahme zur Berufung führte der Prüfer u.a. aus, dass sich der Beschwerdeführer bei dem Projekt in P./Ungarn, welches er als Subunternehmer der S-AG abgewickelt habe, seinerseits wieder eines Subunternehmens für das Aufstellen, Eindecken, Streichen usw. der Häuser bedient habe, nämlich der H-Anstalt mit Sitz in Vaduz, Liechtenstein, und mit Bankkonto in Budapest bei der C-Bank. Es seien ein "Bauvertrag" mit einem pauschalen Werklohn für die "Fa. H." in Höhe von 1,5000.000 S und ein zweiter "Bauvertrag" betreffend eine "Vereinbarung (Beschwerdeführer-H.) mit einer Gesamtsumme für Personalbeistellung in Höhe von 3,000.000 S erstellt worden. Der erste "Bauvertrag" sei nicht unterschrieben, die zweitgenannte "Vereinbarung" sei mit einer Unterschrift des Beschwerdeführers und einer nicht zuordenbaren Unterschrift versehen. Als Vertreter der "Fa. H." scheine in den Bauordnern immer nur ein gewisser Herr H. auf. Über eine Sondergruppe für die Prüfung von Auslandsbeziehungen eines Wiener Finanzamtes seien Erkundigungen betreffend die "Fa. H." mit dem Ergebnis veranlasst worden, dass die "Fa. H." eine sogenannte Briefkastenfirma in Liechtenstein darstelle. Der Beschwerdeführer habe, darauf hingewiesen, erklärt, die "Fa. H." sei ihm von der S-AG empfohlen worden, weil die S-AG selbst die "Fa. H." als Subunternehmen beschäftigt und gute Erfahrungen mit dieser Firma gemacht habe. Im Laufe der Prüfung habe der Beschwerdeführer auch noch eine Bestätigung der S-AG vorgelegt, worin vom Bauleiter des Projektes P., Herrn T., bestätigt werde, dass die "Fa. H. die o. a. Arbeiten für die Fa. (Beschwerdeführer) durchgeführt" habe.

In dem erwähnten, mit 19. Oktober 1993 datierten Schreiben der S-AG an den Beschwerdeführer bestätigt die S-AG, dass unter Montageaufsicht des Beschwerdeführers, "durchschnittlich etwa 3 Mann", die Häuser (ein Zentralgebäude und 45 Einzelhäuser in Blockbauweise) von der "Firma H./Budapest" errichtet worden seien. Die "Fa. H." habe dann selbstständig den Innenausbau mit dem vom Beschwerdeführer gelieferten Material vorgenommen. Der Bauleiter der S-AG, F.T., bezifferte den Arbeitseinsatz der "Fa. H." mit etwa 15 Mann und 8 Monaten.

Mit Schreiben vom 17. Jänner 1995 hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, der Umstand, dass die "H. mittlerweile (?) einen Telefonanschluss haben soll", ändere nichts daran, dass der Beschwerdeführer belegen müsse, dass die "H." bereits im Zeitpunkt der seinerzeitigen Geschäftsabwicklung eine "existente und mit anderem als nur Vermögensverwaltung befasste Firma, also nicht nur eine Briefkastenfirma," gewesen sei. Im Hinblick auf die Unüblichkeit der Geschäftsabwicklung (kein Vertrag über ein Geschäft in Millionenhöhe; Bezahlung an eine angebliche Firma in der Steueroase Liechtenstein) und den Umstand, dass bis zum Zeitpunkt der Schlussbesprechung an der angeführten Anschrift die Firma gar nicht bestanden habe, sei auch ein Nachweis über die damaligen Gesellschafter der Firma zu erbringen. Weiters hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, dass sich bei einem Gesamtbetrag

der angeblich an die "Fa. H." geleisteten Zahlungen von rund 3,500.000 S ein Aufwand pro Mann und Monat von rund 29.000 S ergäbe. Da die Arbeitslöhne in Ungarn deutlich unter dem österreichischen Niveau liegen, sei der umgerechnete Monatsaufwand nicht verständlich.

Nach fruchtlosem Verstrecken der bis zum 28. Februar 1995 gesetzten Frist wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. März 1995 ab.

Im Vorlageantrag brachte der Beschwerdeführer vor, § 162 BAO fordere "allein eine genaue Bezeichnung des Empfängers von abgesetzten Aufwendungen". Das Finanzamt bezweifle, wie aus dem Vorhalt hervorgehe, nicht mehr, dass die "Fa. H." derzeit bestehe, sondern dass sie im Zeitpunkt der seinerzeitigen Geschäftsabwicklung bestanden habe. Zur Verrechnungshöhe wandte der Beschwerdeführer ein, dass ein Zimmerer des Beschwerdeführers im Jahr 1991 einen durchschnittlichen Monatslohn von 20.000 S bis 24.000 S brutto erhalten habe, wozu noch Arbeitgeberanteile an die Sozialversicherung und die Dienstgeberabgaben an den Bund und die Gemeinde kämen. Rechne man noch Sonderzahlungen, Arbeitgeberrisiken usw. hinzu, errechne sich der Dienstgeberaufwand mit weit über 29.000 S je Monat und Dienstnehmer. Die Beschäftigung ungarischer Arbeiter, welche dem Finanzamt zufolge billiger gewesen wären, wäre dem Beschwerdeführer ohne Arbeitserlaubnis in einem österreichischen Unternehmen nicht oder nur zu österreichischen Arbeitsbedingungen mit den genannten Aufwendungen möglich gewesen. Schließlich habe sich Herr H. am 17. März 1995 anlässlich eines Telefonates bereit erklärt, die Steuer-Nummer (sc. der H-Anstalt) in Liechtenstein bekannt zu geben, welche dem Finanzamt mitgeteilt werde.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung u.a. nur insoweit statt, als es bei den Hinzurechnungen der nicht anerkannten Betriebsausgaben dem Berufungsbegehren entsprechende Skonti berücksichtigte. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde in den Erwägungsgründen aus, dass der Beschwerdeführer in den Streitjahren als Subunternehmer der S-AG in Ungarn ein Feriendorf, bestehend aus einem Zentralgebäude und 45 Einzelhäusern errichtet habe. Er habe sich bei diesem Projekt eines anderen Subunternehmers für das Aufstellen, Eindecken, Streichen usw. der Häuser bedient und an diesen anderen Subunternehmer die entsprechenden Zahlungen auf ein Konto bei der C-Bank in Budapest überwiesen. Nach Angaben des Beschwerdeführers habe es sich bei diesem anderen Subunternehmen um die H-Anstalt in Vaduz, Liechtenstein, gehandelt. Als Anschrift dieses Unternehmens scheine auf den vom Beschwerdeführer übergebenen Unterlagen die L-Straße 4 in Vaduz auf. Weiters seien aus diesen Unterlagen die zu der Anschrift gehörigen Telefon-, Telefax- und Telex-Nummern angeführt. An der angeführten Anschrift sei bis zum Zeitpunkt einer Anfrage im Juli 1993 eine H-Anstalt nicht bekannt. Die angeführten Telefon-, Telefax- und Telex-Nummern seien an der angeführten Anschrift bekannten Treuhändern Dr. M. und I-Unternehmen zuzuordnen. Für die Streitjahre könne daher nicht einmal die Existenz einer Briefkastenfirma mit dem Namen H-Anstalt nachgewiesen werden, noch weniger sei davon auszugehen, dass es sich bei der "H." um ein ungarisches Unternehmen, welches tatsächlich im Baugewerbe tätig wäre, gehandelt habe, wie im Schreiben der S-AG vom 19. Oktober 1993 unverständlichweise behauptet worden sei. Der Beschwerdeführer selbst habe nie behauptet, bei der "H." handle es sich um ein ungarisches Unternehmen. Er habe auch keine Anschrift der "H." in Ungarn angegeben, sondern lediglich eine Telefon- und eine Telefax-Nummer sowie den Namen einer Kontaktperson, des Herrn H., durch den dieses Unternehmen in Ungarn zu erreichen sei. Gegen die Beauftragung eines ungarischen Bauunternehmens durch den Beschwerdeführer spreche auch das zu hohe Lohnniveau der in Ungarn mit der Errichtung oder Ausgestaltung beschäftigten Arbeiter. Der Beschwerdeführer sei die von der Bestimmung des § 162 BAO geforderte genaue Bezeichnung des Empfängers der abgesetzten Beträge bisher schuldig geblieben. Er habe lediglich ein Unternehmen angegeben, dessen Firmensitz sich am Sitz zahlreicher Briefkastenfirmen in Liechtenstein befinden solle. Selbst wenn die "H." in den Streitjahren an der vom Beschwerdeführer angegebenen Anschrift aufscheinen würde, wäre der Bestimmung des § 162 BAO damit noch nicht Genüge getan, weil Zahlungen an eine Domizilgesellschaft nach dieser Bestimmung steuerlich nicht anzuerkennen seien, wenn als Empfänger abzusetzender Beträge nur die Domizilgesellschaft, nicht aber jene Personen genannt würden, denen die Erträge zuflössen. Dem Beschwerdeführer sei es auch nicht unzumutbar, die Empfänger der Zahlungen zu nennen. Es sei nicht glaubwürdig, dass er ein Geschäft mit einer Briefkastenfirma abschließe, das Zahlungen in Millionenhöhe auslöse, ohne sich zu vergewissern, wer tatsächlich sein Vertragspartner sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 162 lautet:

"§ 162. (1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

(2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen."

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Aufforderung nach § 162 BAO dann nicht entsprochen, wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger sind. Die Unauffindbarkeit und die völlige Unbekanntheit einer Person auch an der angegebenen Anschrift sind ausreichend maßgebliche Gründe für diese Vermutung (vgl. das Erkenntnis vom 28. Juni 2000, 95/13/0182, VwSlg 7.521/F).

Der Beschwerdeführer vermeint, seiner Pflicht nach § 162 Abs. 1 BAO nachgekommen zu sein, indem er die H-Anstalt, Vaduz, als Empfängerin der in Rede stehenden Zahlungen benannt hat. Den Feststellungen der belangten Behörde, dass die H-Anstalt im Streitzeitraum an der angeführten Anschrift in Liechtenstein nicht existiert habe, was sich insbesondere aus dem Fehlen einer Eintragung im amtlichen Telefonbuch ergeben habe, und dass die vom Beschwerdeführer als Telefon-, Telefax- und Telexnummern der H-Anstalt an der von ihm angegebenen Anschrift in Liechtenstein tatsächlich Fernmeldeverbindungen anderer Personen an dieser Anschrift seien, hält der Beschwerdeführer lediglich entgegen, dass nicht der Sitz der H-Anstalt in Liechtenstein entscheidend sei, sondern deren aktive Geschäftstätigkeit in Ungarn, welche eine bloße Briefkastenfunktion ausschließe. Damit übersieht der Beschwerdeführer, dass die belangte Behörde - in nicht für unschlüssig zu befindender Beweiswürdigung - nicht von der Existenz der H-Anstalt als bloße Briefkastenfirma, sondern vom Fehlen der Existenz der H-Anstalt in Liechtenstein im Streitzeitraum überhaupt ausgegangen ist. Daher erübrigt es sich auch, auf von der Abgabenbehörde erster Instanz gestellte Anfragen nach hinter der H-Anstalt stehenden Personen und auf die Beschwerdeausführungen zur Benennung der Gesellschafter der H-Anstalt einzugehen.

Der Beschwerdeführer schildert in der Beschwerde, er habe die H-Anstalt nach Empfehlung durch die S-AG mit Arbeiten in Ungarn betraut. Wie diese Empfehlung der S-AG und die Betrauung der H-Anstalt erfolgt sei (insbesondere welchen Schriftverkehr der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren dazu vorgelegt hätte), legt er nicht dar. Das den Verwaltungsakten enthaltene von ihm vorgelegte Schreiben der S-AG vom 19. Oktober 1993 bestätigt die Tätigkeit einer Firma H./Budapest für den Beschwerdeführer, welche schon deshalb nicht mit der H-Anstalt, Vaduz, übereinstimmen kann.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die belangte Behörde habe ausdrücklich außer Streit gestellt, die in Rede stehenden Zahlungen seien tatsächlich auf ein Bankkonto der "H." geflossen, die "H." sei von der S-AG ihm empfohlen worden und die "H." sei nicht nur für ihn, sondern in weit größerem Umfang auch für die S-AG und andere in Ungarn tätige Unternehmen tätig gewesen, entfernt er sich vom Akteninhalt. Zum einen hat die belangte Behörde lediglich festgestellt, dass die Zahlungen auf ein Konto bei der C-Bank in Ungarn geflossen seien, nicht jedoch, dass es sich um das Konto der H-Anstalt, Vaduz, gehandelt habe oder diese darüber wenigstens verfügberechtigt gewesen wäre. Zum anderen hebt die belangte Behörde ausdrücklich hervor, dass es sich bei der von der S-AG empfohlenen "H." um ein ungarisches Unternehmen, nicht um die H-Anstalt, Vaduz, Liechtenstein, gehandelt habe. Letztlich lässt sich dem angefochtenen Bescheid in keiner Weise entnehmen, dass die belangte Behörde außer Streit gestellt habe, die H. wäre nicht nur für den Beschwerdeführer, sondern auch für die S-AG und andere in Ungarn tätige Unternehmen tätig gewesen. Der Beschwerdeführer erschöpfte sich in der Berufung im bloßen Vorbringen, die "Fa. H."

arbeitet laufend auch mit den österreichischen Baufirmen S., U. und P. zusammen, und legt auch in der Beschwerde nicht dar, welche Beweise er für die letztgenannte Behauptung im Verwaltungsverfahren vorgebracht hätte.

Mit dem bloßen Hinweis, der belangten Behörde wäre offengestanden, im Wege des Informationsaustausches (Art. 25 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Ungarn, BGBl. Nr. 52/1976) "die ungarische Finanzverwaltung über Rechnungen der H. zu informieren und deren steuerliche Behandlung in Ungarn zu hinterfragen", legt der Beschwerdeführer auch in der Beschwerde nicht dar, welche Anschrift der H-Anstalt in Ungarn er im Verwaltungsverfahren bekannt gegeben und welche ihm durchaus zumutbare Unterlagen über die

Geschäftsabwicklung mit der H-Anstalt (z.B. im Zusammenhang mit der Bauaufsicht) er vorgelegt hätte, die Gegenstand des Informationsaustausches hätten sein können. Die diesbezügliche Verfahrensrüge greift schon deshalb nicht.

Schließlich vermeint der Beschwerdeführer, eine Gefährdung österreichischer Abgaben wäre nicht gegeben, weil auch im Falle, dass tatsächlich ein österreichischer Unternehmer Zahlungsempfänger gewesen wäre, jener mit diesen Einkünften aus ungarischen Betriebsstätten in Ungarn und nicht in Österreich steuerpflichtig wäre. Dem ist entgegen zu halten, dass § 162 BAO auf eine konkrete Steuerpflicht des Empfängers der abgesetzten Beträge nicht abstellt.

Der Beschwerde gelingt es somit nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

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

Wien, am 25. Mai 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2001150019.X00

Im RIS seit

09.07.2004

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

© 2026 JUSLINE

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