jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/11/27 99/15/0123

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.11.2003

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §284 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der GSteuerberatungsgmbH in K, vertreten durch Mag. Erich Stachl, Wirtschaftsprüfer in 1060 Wien, Marchettigasse 2-6, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 20. Mai 1999, RV 9/1-10/98, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 1993 sowie Körperschaft- und Gewerbesteuer 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine Steuerberatungsgesellschaft, die 1987 gegründet wurde und 1994 ihren derzeitigen Firmenwortlaut erhielt. Gesellschafter sind Helmuth M, Mag. Hannes Z und Mag. Erich S, welche auch als Geschäftsführer tätig sind. Anlässlich einer 1995 und 1996 bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung über die Jahre 1991 bis 1993 stellte der Prüfer unter anderem fest, dass der 1993 in Höhe von S 600.000 als Betriebsausgabe geltend gemachte Aufwand für die Erstellung eines Organisationshandbuches (Rechnung der C Investment AG, Wil, vom 3. März 1993) nicht betrieblich veranlasst sei. Dieses Handbuch, eine Loseblattsammlung, umfasse drei Bände. Band 1 enthalte theoretische Grundlagen (287 Seiten), Band 2 Buchhaltung (ca 300 Seiten) und Band 3 Verwaltung (115 Seiten). Es weise zum Teil äußerst allgemein gehaltenen Inhalt auf (zB "Wie telefoniert die Sekretärin", "Wie grüßt die Sekretärin" oder "Wann wird Kaffee serviert"). Zum Teil beinhalte es eine Sammlung von Fotokopien österreichischer Fachliteratur (Band 2 enthalte Kopien aus der SWK, ÖStZ, ARD usw). Dem Band 1 sei zu entnehmen, dass der schriftliche Auftrag von der Beschwerdeführerin am 18. September 1992 erteilt worden sei. Die Auftragsbestätigung sei von der Auftragnehmerin (C AG, Wil) erst mit Lieferung des fertigen Werkes (29. März 1993) - als Teil des Handbuches - erteilt worden. Dies sei bei der Abwicklung solcher Geschäfte unüblich und spreche gegen eine ernst gemeinte Abmachung.

Die Beschwerdeführerin habe gegenüber dem Prüfer angegeben, sie habe "den Handbucherstellern in der Schweiz" eine von Mag. Erich S hergestellte Schulungsunterlage betreffend die Buchhaltung übermittelt. Im Vorwort des Handbuches werde ausgeführt, dieses sei urheberrechtlich zugunsten der C AG, Zug, geschützt. Tatsächlich würden die "wortgetreu gleichen" Handbücher sowohl von der C AG, Zug, als auch von der H AG, Zug, an andere, der Beschwerdeführerin nahe stehende Treuhandgesellschaften (im Folgenden: Treuhand-Gruppe) zu namhaften Beträgen verkauft. So sei im Zuge einer Betriebsprüfung bei der FK WTH GmbH ein Handbuch (völlig ident mit dem von der C Investment AG erstellten), welches von der H AG, Zug, erstellt worden sei, vorgefunden worden. Die einzelnen Kopfzeilen seien beim Kopieren nur ungenau abgedeckt worden, sodass bei etlichen Blättern unter der Kopfzeile H AG auch noch die Bezeichnung C AG lesbar sei.

Das am 3. März 1993 von der C Investment AG, Wil, der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellte Handbuch sei von dieser an drei weitere Steuerberatungskanzleien mit jeweils S 100.000 (zuzüglich 20 % MwSt) weiterverrechnet worden (Rechnungsdatum jeweils 25. März 1993). Die Abnehmer seien die FK WTH GmbH, Mag. Hannes Z und Helmuth M gewesen. Allein die Tatsache, dass die FK WTH GmbH für ein und dasselbe Handbuch, das von zwei verschiedenen Schweizer Gesellschaften erstellt worden sei, namhafte Beträge verausgabt habe, lasse erkennen, dass es sich um keinen betrieblich bedingten Aufwand handeln könne.

Mit Rechnung vom 15. März 1993 habe die C Investment AG die Urheberrechte für den Band "Verwaltung" des Handbuches gegen einen einmaligen Ablösebetrag von CHF 15.000 an die G Zürich AG verkauft. Diese habe wiederum das Handbuch an die M WTH GmbH um rund S 122.000 verkauft. Beim Vergleich der beiden genannten Rechnungen sei festgestellt worden, dass sich diese - außer im Rechnungsbetrag - in keiner Weise unterschieden, obwohl es sich angeblich um zwei völlig fremde und voneinander unabhängige Gesellschaften handle. Beide Gesellschaften hätten überdies in Schilling fakturiert.

Die Auftragnehmerin C AG sei im Schweizer Handelsregister eingetragen. Als Anschrift sei eine Treuhand AG (Domizilvermerk) angegeben worden. Firmenzweck sei das Halten von Beteiligungen usw. Rainer F sei bis Juli 1992 Geschäftsführer mit Einzelzeichnung gewesen. Ab Juli 1992 sei Rainer F Verwaltungsratspräsident mit Einzelzeichnung und Marcel S sowie Franziska Z Mitglieder des Verwaltungsrates mit Kollektivzeichnung gewesen. Am 4. Mai 1993 sei die Liquidation der Gesellschaft im Handelsregister eingetragen worden. Liquidator sei Rainer F gewesen. Die Firma sei zwischenzeitlich im Handelsregister gelöscht worden.

Die Rechnungsausstellerin C Investment AG mit Sitz in Wil, Z-Straße 65, beschäftige sich laut Schweizer Handelsregister mit Investitionen. Bis Jänner 1991 seien Werner G Verwaltungsrat mit Einzelzeichnung und Rainer F Geschäftsführer mit Einzelzeichnung gewesen. Danach seien Rainer F Verwaltungsratspräsident mit Einzelzeichnung und Marcel S sowie Franziska Z kollektivzeichnungsberechtigte Mitglieder des Verwaltungsrates geworden. Die Gesellschaft sei seit April 1993 in Liquidation. Es dürfte sich um eine Domizilgesellschaft handeln, weil unter der Geschäftsanschrift viele andere Gesellschaften ihren registrierten Sitz hätten.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens entsprechende Sachbescheide.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung, in welcher sie im Wesentlichen Begründungsmängel geltend machte und darauf hinwies, dass die Betriebsprüfung bei dem Gesellschafter Mag. Hannes Z bereits abgeschlossen und die Betriebsausgabe betreffend das Handbuch nicht anerkannt worden sei. Dieser Anteil hätte daher aus den Erträgen der Beschwerdeführerin ausgeschieden werden müssen. Weiters wurde der Antrag gestellt, die Entscheidung über die Berufung bis zur endgültigen Entscheidung über das Betriebsprüfungsverfahren bei der FK WTH GmbH beim Finanzamt für Körperschaften in Wien abzuwarten.

Das Finanzamt gab in der Berufungsvorentscheidung dem Berufungsbegehren teilweise statt, indem die von der Beschwerdeführerin an die Steuerberatungskanzleien für die Handbücher weiter verrechneten Beträge von je S 100.000 aus dem Gewinn ausgeschieden wurden. Ansonsten wurden im Wesentlichen die Feststellungen des Prüfers wiederholt.

In ihrem Vorlageantrag machte die Beschwerdeführerin die Verletzung von Verfahrensvorschriften, insbesondere des Parteiengehörs, geltend. Es wurde auf die Berufung der FK WTH GmbH verwiesen und die darin enthaltenen Teile in der Sachverhaltsdarstellung als integrierender Bestandteil des Vorlageantrages angegeben. Die Auftragsbestätigung im Handbuch sei eine Beilage gewesen, die nur der Dokumentation gedient habe - ähnlich einer Auftragsbestätigung bei

Erstellung von Jahresabschlüssen. Da die G Zürich AG Marcel S als Verwaltungsratspräsidenten bzw. maßgeblichen Geschäftsführer gehabt habe, dieser auch Leiter der Rechtsabteilung der C Investment AG bzw. der C AG gewesen sei und diese Gesellschaften sowie die H AG im Geschäftshaus Atlantis, Z-Str. 65, Wil ihren Verwaltungssitz gehabt hätten, sei es nicht ungewöhnlich, dass Ausgangsrechnungen das gleiche Schriftbild aufwiesen. Es sei auch nicht ungewöhnlich, dass Schweizer Unternehmen in Schilling oder D-Mark fakturierten. Es wurde der Antrag gestellt, Marcel S dazu als Zeugen zu vernehmen und eine mündliche Verhandlung durchzuführen.

In einem ergänzenden Schreiben vom 24. Juli 1998 wurde "auf die ergänzenden Schriftsätze in obiger Causa sowie in anderen Causen der Abgabepflichtigen, die hiermit ausdrücklich auch als Beweismittel in diesem Berufungsverfahren geltend gemacht werden", verwiesen, weil "im Rahmen einer Gruppenprüfung auch Vermutungen zwischen den Betriebsprüfungsabteilungen verschiedener Finanzämter unter Missachtung des Steuergeheimnisses ausgetauscht wurden". Eine beigelegte Verwaltungsgerichtshofbeschwerde der G Rottenmann GmbH samt Beilagen sowie eine Berufung der E GmbH als Rechtsnachfolgerin der FK WTH GmbH betreffend Wiederaufnahme- und Sachbescheide 1989 bis 1993 wurde zum Beweis erhoben und ersucht, diese aus zwei Ordnern bestehende Berufung vom Finanzamt für Körperschaften in Wien anzufordern. Weiters wurde die Stellungnahme des Marcel S vom 24. September 1996 sowie sämtliche Unterlagen im Rahmen der Gruppenprüfung zum Beweis erhoben. Es wurde ausgeführt, dass im Juli 1998 eine ISO-Zertifizierung durch der Treuhand-Gruppe stattgefunden habe, wobei das Handbuch als Grundlage verwendet worden sei. Zur Geschäftsanbahnung das Handbuch betreffend wurde ausgeführt, dass mit Schreiben vom 26. Juni 1992 die Treuhand-Gruppe der C AG vorgestellt worden sei. Die C AG habe mit Schreiben vom 3. August 1992 die Verhandlungen dargestellt. Mit Schreiben vom 8. September 1992 sei der Preis vereinbart und mit Schreiben vom 18. September 1992 der Auftrag umfassend dargestellt und vergeben worden.

Mit Schreiben vom 18. Dezember 1998 wurde die Beschwerdeführerin von der belangten Behörde um die Übermittlung dieser Schreiben, eines (kompletten) Handbuches sowie um eine allgemein verständliche, aufklärende Darstellung betreffend ISO-Zertifizierung auf der Grundlage des Handbuches ersucht. Weiters wurde sie zur genauen Empfängerbezeichnung aufgefordert und darauf hingewiesen, dass der Pflicht zur Empfängerbenennung nicht entsprochen werde, wenn als Zahlungsempfänger bloß eine Domizilgesellschaft, nicht aber deren Beteiligte (Gesellschafter) genannt würden.

Die Beschwerdeführerin übermittelte den Schriftverkehr sowie eine Fotokopie eines ISO-Zertifikates und führte aus, Grundlage für diese Zertifizierung sei das Handbuch gewesen, das nunmehr in abgewandelter Form als "ISO-Verfahrensanweisungen" für die Bereiche Buchhaltung, Lohnverrechnung, Verwaltung und Bilanzierung verwendet werde. In diesem Zusammenhang wurde eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde der G Schladming OEG vorgelegt und ausdrücklich zum Beweisantrag bzw zur Berufungsbegründung erklärt. Hinsichtlich der Empfängerbenennung wurde "auf die diversen Berufungsschriften" hingewiesen, in denen bereits mitgeteilt worden sei, dass Rainer F bis 1993 und danach Marcel S wirtschaftlich Berechtigte und Gesellschafter der C AG und somit Empfänger der geltend gemachten Beträge gewesen seien. Marcel S sei zur Bestätigung dieser Aussage jederzeit bereit. Dazu werde auch auf den Akt des Finanzamtes für Körperschaften in Wien, lautend auf die FK WTH GmbH, verwiesen, wobei deren Berufung als integrierender Bestandteil der vorliegenden Berufung anzusehen sei. Abschließend wurde noch um die Übermittlung der Originale der Handbücher binnen vier Wochen ersucht, weil die Beschwerdeführerin sich davon keine Fotokopien angefertigt habe.

Mit Schreiben vom 7. Mai 1999 wurde die Beschwerdeführerin zur mündlichen Verhandlung am 20. Mai 1999 geladen. Diese Ladung wurde von der Prokuristin der Beschwerdeführerin am 11. Mai 1999 übernommen. Am 14. Mai 1999 ersuchte die Beschwerdeführerin um Verschiebung der Verhandlung auf einen Termin nach dem 7. Juni 1999, weil sich die drei Geschäftsführer zu dem von der Behörde angesetzten Zeitpunkt im Ausland befänden und daher an der Verhandlung nicht teilnehmen könnten. Mit Schreiben vom 18. Mai 1999 führte die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf mit der belangten Behörde geführte Telefonate aus, dass es für die Partei nicht zumutbar sei, wichtige Termine, insbesondere Auslandsaufenthalte, innerhalb einer Frist von neun Tagen (Zustellung der Ladung bis zur Verhandlung) zu verschieben.

Mit Bescheid vom 18. Mai 1999 wurde der Antrag auf Vertagung der mündlichen Verhandlung abgewiesen und begründend ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin lapidar auf die Verhinderung ihrer drei Geschäftsführer verwiesen habe. Laut Firmenbuch seien jedoch vier Geschäftsführer bestellt und der Prokuristin Einzelprokura erteilt worden. Es könne erwartet werden, dass eine WTH-Gesellschaft in einem sie selbst betreffenden anhängigen

Verfahren Vorsorge dahingehend treffe, dass eine informierte vertretungsbefugte Person die beantragte mündliche Verhandlung besuche. Im Hinblick auf die oftmalige Gelegenheit im (jahre)lange andauernden Verwaltungsverfahren, sowohl den Sachverhalt als auch den Rechtsstandpunkt darzustellen, bestehe kein Grund für eine Verlegung oder Vertagung der Verhandlung. Der Bescheid wurde am 20. Mai 1999 beim Postamt hinterlegt. Am selben Tag fand die mündliche Verhandlung in Abwesenheit der Beschwerdeführerin statt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung im Umfang der Berufungsvorentscheidung stattgegeben. Zur Wiederaufnahme wurde im angefochtenen Bescheid u.a. ausgeführt, es sei unbestritten, dass die Beschwerdeführerin 1993 Betriebsausgaben in Höhe von S 600.000 für "bezogene Leistungen" (in der GuV-Rechnung angeführt zwischen Reinigungsmaterial und Gas) gewinnmindernd verbucht habe. Mit der Abgabenerklärung (einschließlich der Bilanz) habe die Beschwerdeführerin dem Finanzamt nicht alle für eine richtige rechtliche Beurteilung maßgeblichen Umstände des Sachverhalts, nämlich die genauen Hintergründe der Aufwandspost "Fremdarbeit" bekannt gegeben. Dem Finanzamt seien die Umstände erst durch die abgabenbehördliche Prüfung 1995, welche durch eine Kontrollmitteilung des Finanzamtes Baden ausgelöst worden sei, bekannt geworden.

Weiters wurden die Feststellungen des Prüfers wiederholt und ausgeführt, dass im Beschwerdefall folgende Gesellschaften von Interesse seien:

-

C Investment AG, Wil, Z-Straße 65, CH-9500 Wil, als Rechnungsausstellerin, und die

-

C AG mit derselben Adresse als Auftragnehmerin betreffend die Erstellung des Handbuches (vgl. die Anbotschreiben der Beschwerdeführerin vom 26. Juni 1992 und vom 8. September 1992 bzw. das Auftragsschreiben vom 18. September 1992 und die Lieferung des Handbuches vom 29. März 1993), die

-

C AG, G-Straße 11, CH-6301 Zug, betreffend ihr Antwortschreiben vom 3. August 1992 und den urheberrechtlichen Schutz, die

-

H AG, Z-Straße 65, CH-9500 Wil, bzw. I-Straße 2, CH- 6304 Zug, als weitere Herstellerin eines (nahezu identen) Handbuches, die

-

G Zürich AG, M-Straße 10, CH-8008 Zürich, betreffend eines Ablösevertrages mit der C Investment AG vom 15. März 1993 über Band 2 des Handbuches (Verwaltung) sowie die

-

M GmbH als Käuferin eines Handbuches.

Der Verpflichtung zur genauen Bezeichnung der Empfänger der Beträge sei von der Beschwerdeführerin mit der Nennung von Rainer F und Marcel S als wirtschaftlich Berechtigte und Gesellschafter der C Investment AG nicht entsprochen worden. Es werde als erwiesen angenommen, dass die Schweizer Gesellschaften die in Rechnung gestellte Leistung (Erstellung eines Handbuches) nicht erbracht hätten.

Bei den Gesellschaften C Investment AG, C AG, H AG und G Zürich AG handle es sich um Domizilgesellschaften (Briefkastengesellschaften und Basis- oder Sitzgesellschaften). Mag. Erich S habe am 17. April 1996 angegeben, es sei ihm weder über die C AG noch über die C Investment AG etwas bekannt.

Der Sitz der H AG sei laut Handelsregister bei einer Treuhänderin in Zug. Das Geschäftsbüro befinde sich im Geschäftshaus Atlantis, Z-Straße 65, CH-9500 Wil. Werner G sei 1991 das einzige Mitglied des Verwaltungsrates gewesen. Seit 23. April 1993 sei Marcel S der einzige Verwaltungsrat.

Eine weitere Domizilgesellschaft sei die am 5. Mai 1993 gegründete und am 23. Dezember 1993 ins Handelsregister des Kantons Zug eingetragene G (Schweiz) AG (vormals: G Zürich AG mit Sitz in Zürich), seit 7. Jänner 1994 in Zug, I-Straße 2. Dem Handelsregister sei ein Domizilvermerk bei der I AG mit Sitz in CH- 9500 Wil, Z-Straße 65, zu entnehmen.

Als Verwaltungsratspräsident bzw. maßgeblicher Geschäftsführer fungiere Marcel S.

Im Dezember 1994 sei Rainer F als Verwaltungsrat von 20 Schweizer Gesellschaften (u.a. C AG und C Investment AG) und Marcel S als Verwaltungsrat von 16 Gesellschaften (u.a. H AG, Zug, C Investment AG bzw. G Zürich AG) im Handelsregister eingetragen gewesen. In einer Niederschrift vom 17. April 1996 habe Marcel S hinsichtlich dieser Tätigkeiten von einer "Entschädigung nach Aufwand", deren "Höhe eher steuerlich begründet" sei, gesprochen und ausgeführt, als selbstständig Erwerbstätiger noch eigene Wirtschafts- und Steuerberatungsfirmen zu führen. Im Widerspruch zur Empfängerbenennung der Beschwerdeführerin stünden die weiteren Aussagen des Marcel S, dass Rainer F (und/oder die von ihm beherrschten Gesellschaften) ausschließlicher Aktionär und wirtschaftlicher Berechtigter der C AG bzw. C Investment AG gewesen sei. Die Beschwerdeführerin habe angegeben, die Bezahlung sei mittels zweier Bankschecks an Rainer F erfolgt.

Die Vorgangsweise, die Auftragsbestätigung der C AG mit Lieferung des fertigen Werks im Handbuch zu dokumentieren, sei unüblich. Einwände der Beschwerdeführerin, dies habe nur der Dokumentation gedient, könnten ebenso wenig wie das Vorbringen, wonach es sich um einen Kaufvertrag gehandelt habe und die Auftragsbestätigung sofort nach Willenseinigung übermittelt worden sei, überzeugen. Wenn im Vorwort des von der C Investment AG verrechneten Handbuches (mit Kopfzeilen "C AG") angeführt sei, dieses sei urheberrechtlich zugunsten der C AG, Zug, geschützt, erscheine dies im Widerspruch damit, dass die C Investment AG mit Rechnung vom 15. März 1993 die Urheberrechte für das Handbuch Verwaltung (Band 2) gegen einen einmaligen Ablösebetrag von CHF 15.000 an die G Zürich AG verkauft habe. Mag. Erich S habe am 6. November 1995 ausgesagt, das Urheberrecht für Band 2 sei von der C AG verkauft worden. Widersprüchlich dazu seien auch Angaben der Beschwerdeführerin, wonach das Handbuch von der C Investment AG erstellt worden sei, die Rechnungsausstellung durch diese und das Vorwort des von ihr verrechneten Handbuches. Die G Zürich AG habe wiederum dieses Handbuch der M GmbH um rund S 122.000 in Rechnung gestellt. Beide Rechnungen unterschieden sich - außer hinsichtlich des Rechnungsbetrages - in keiner Weise (zB Text, Lay-out etc), obwohl es sich angeblich um zwei völlig fremde und voneinander unabhängige Gesellschaften handle. Die Beschwerdeführerin habe dazu vorgebracht, es sei nicht ungewöhnlich, dass "Ausgangsrechnungen das gleiche Schriftbild aufwiesen" bzw. "die gleiche Schriftform bei diesen Rechnungen angewandt wurde", weil die G Zürich AG Marcel S als Verwaltungsratspräsidenten bzw. maßgeblichen Geschäftsführer gehabt habe. Dieser sei Leiter der Rechtsabteilung der C Investment AG bzw. C AG gewesen. Diese Gesellschaften und die H AG hätten gemeinsam im Geschäftshaus Atlantis in Wil ihren Verwaltungssitz (Verwaltungsratspräsident Rainer F) gehabt. Dies erkläre möglicherweise auch den Umstand, dass sowohl von der C AG, Zug, als auch von der H AG, Zug, das gleiche dreiteilige Handbuch erstellt worden sei. Unter "erstellen" sei offenbar "kopieren" zu verstehen, weil einzelne Kopfzeilen nur ungenau abgedeckt worden seien, sodass bei etlichen Blättern unter der Kopfzeile "H AG" noch die Bezeichnung "C AG" lesbar sei. Das im Zuge des Berufungsverfahrens übermittelte Exemplar des Handbuches erscheine neu bzw. neu gestaltet und gedruckt und lasse nicht auf eine (oftmalige) Nutzung schließen. Eine Arbeitsunterlage, welche aus gelochten Einzelblättern bestehe, müsste bei starker Verwendung deutliche Gebrauchsspuren (zB ausgerissene Heftungslöcher etc) aufweisen. Dass dies nicht der Fall sei, stehe im krassen Widerspruch zur Bedeutung, die dem Handbuch angeblich im Unternehmen der Beschwerdeführerin zugemessen werde.

1992 und 1993 seien Aufwendungen für Handbücher von den einzelnen Gesellschaften der Treuhand-Gruppe als Betriebsausgaben verbucht worden. Die Handbücher seien zum Teil gesondert, zum Teil im Rahmen eines so genannten Kooperationsvertrages als Teilleistung entweder von der C AG oder von der H AG zu unterschiedlichsten Preisen angeboten worden. Sämtliche Handbücher seien in weiten Teilen ident mit den von Mag. Erich S 1991 verfassten und anlässlich des Seminars "RLG II" mit dem Inhalt "Verbuchung nach dem RLG unter Verwendung des neuen Buchhaltungs-Handbuchs" im Jänner/Februar 1992 im Hotel "P" an die Seminarteilnehmer verteilten Arbeitsunterlagen. Beim Handbuch der H AG seien die Seiten 51, 249 bis 282 doppelt enthalten. Beim Handbuch der C Investment AG sei die Seite 39 doppelt, während die Seite 131 fehle. Die Seiten 1 bis 41 bzw 61 bis 83 der Seminarunterlage seien mit den beiden anderen Handbüchern zu 100 % ident. Es erscheine als erwiesen, dass die Handbücher weder von der C Investment AG, der C AG noch der H AG erstellt worden seien. Vielmehr habe Mag. Erich S das Handbuch bis 1993 überarbeitet und ergänzt, wodurch die geringfügigen Unterschiede resultierten.

Eine koordinierte Betriebsprüfung verbundener Fälle, bei denen enge wirtschaftliche Verflechtungen gegeben seien, liege sowohl im Interesse der Abgabepflichtigen als auch der Finanzverwaltung und solle im Verfahrensablauf und in

der materiell-rechtlichen Beurteilung eine gleichmäßige und rationelle Vorgangsweise gewährleisten. Auf Grund der Vielzahl der miteinander in Verbindung stehenden Gesellschaften der Treuhand-Gruppe und der Schweizer Domizilgesellschaften werde von der Überzeugung ausgegangen, dass die von der Beschwerdeführerin genannten Personen nicht die Empfänger der abgesetzten Beträge seien, sondern dass Mag. Erich S (direkt oder indirekt über Marcel S bzw. Rainer F) hinter den Gesellschaften gestanden sei. Es hätten nicht offen gelegte Nebenabreden bestanden, die Mag. Erich S das Verfügungsrecht über die strittigen Geldbeträge hätten sichern sollen, da kein Unternehmer ein derart wertloses Konzept wie das Handbuch bzw. eine bereits selbst erbrachte Leistung einer fremden Gesellschaft abkaufen würde. Marcel S habe am 17. April 1996 ausgesagt, er habe die Kenntnisse des österreichischen Steuersystems erst aus Besprechungen mit Mag. Erich S und Mag. Hannes Z erlangt. Auch wenn die zu Grunde liegenden Rechtsgeschäfte zivilrechtlich gültig oder unanfechtbar sein sollten, handle es sich (steuerlich) nicht um betrieblich veranlasste Fremdarbeit, sondern um fingierte Aufwendungen.

Auf Grund des schon lange bekannten (Streit-)Themas, der wiederholten Fragestellung und der Menge von vorgelegten (teilweise nur verweisenden) Unterlagen, erscheine eine weitere Beweisaufnahme/Einvernahme von Zeugen (insbesondere eine nochmalige Befragung von Marcel S) nicht mehr zweckdienlich. Die Entscheidung über die Berufung der FK WTH GmbH sei im Beschwerdefall nicht Vorfrage, dh nicht entscheidungswesentlich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die belangte Behörde ist in sachverhaltsmäßiger Hinsicht davon ausgegangen, dass der Zahlung von S 600.000 an eine Schweizer Domizilgesellschaft (C Investment AG) auf Grund einer Rechnung über die Erstellung und Lieferung eines Handbuches keine Leistungen zu Gunsten der Beschwerdeführerin zu Grunde gelegen seien. Es wurde als erwiesen angenommen, dass das (wertlose) Handbuch im Wesentlichen von Mag. Erich S, einem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, verfasst worden sei. Im Betriebsprüfungsbericht, auf den in der Begründung der erstinstanzlichen Bescheide verwiesen wird, werden das auffallende Missverhältnis zwischen Entgelt und tatsächlich erbrachter Leistung sowie Ungereimtheiten hinsichtlich der Leistungserbringung (Auftragsannahme, Rechnungsausstellung und Besitz des Urheberrechtes durch verschiedene Gesellschaften) festgestellt.

Die Beschwerdeführerin rügt die Verletzung des Parteiengehörs, da "die bekämpften Steuerbescheide" sich auf Feststellungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung eines anderen Unternehmens, nämlich der FK WTH GmbH bezogen hätten und diese Feststellungen ihr nicht mitgeteilt worden seien. Dazu ist zu sagen, dass nicht die Bescheide des Finanzamtes, sondern die Berufungsentscheidung der belangten Behörde den Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bilden.

Der Rüge, der Körperschaftsteuerbescheid 1993 enthalte keine Begründung, wird entgegengehalten, dass zur Wiederaufnahme des Verfahrens auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung laut Niederschrift bzw. Prüfungsbericht verwiesen und weiters ausgeführt wurde, dass daraus auch die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen seien. Die Behauptung, dass der abgeleitete Gewerbesteuerbescheid mangels Begründung des Körperschaftsteuerbescheides nicht existent geworden sei, kann seitens des Verwaltungsgerichtshofes nicht nachvollzogen werden. Dem Beschwerdevorbringen, es sei unmöglich, die Wiederaufnahmsgründe nachzuvollziehen, weil im Betriebsprüfungsbericht lediglich auf "pkt 1+2 d.NS" verwiesen werde, kann nicht gefolgt werden. Gegen die im angefochtenen Bescheid dargestellte Begründung der Wiederaufnahmsgründe wird in der Beschwerde nichts vorgebracht. Auch hinsichtlich der Ermessensbegründung zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit auf.

Die Beschwerdeführerin behauptet das Vorliegen zahlreicher Verfahrensmängel, etwa die unterlassene Einvernahme des Marcel S. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde ist jedoch den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten die Nennung eines konkreten, verfahrensrelevanten Beweisthemas durch die Beschwerdeführerin nicht zu entnehmen. Selbst wenn man im - im Vorlageantrag enthaltenen - Antrag auf Einvernahme des Marcel S im Zusammenhang mit der Fakturierung in Schweizer Franken bzw. dem Urheberrechtserwerb durch die G Zürich AG ein konkretes Beweisthema erblicken wollte, so läge auch insofern kein tauglicher Beweisantrag vor, als dieses Beweisthema keinen Bezug zum strittigen Sachverhalt aufweist. Gerügt wird weiters, die belangte Behörde habe diversen weiteren Beweisanträgen im Vorlageantrag nicht entsprochen und auch eine Berufung der Rechtsnachfolgerin der FK WTH GmbH und eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde der G Rottenmann GmbH, welche

die Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren vorgelegt habe, nicht gewürdigt. Auch in diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass mangels Nennung konkreter Beweisthemen im Vorlageantrag bzw. im Zusammenhang mit den genannten anderen Verfahren nicht von tauglichen Beweisanträgen auszugehen ist.

Die Beschwerdeführerin rügt auch, ihr seien die im angefochtenen Bescheid zitierten Aussagen des Mag. Erich S, wonach das Urheberrecht für Band 2 des Handbuches von der C AG verkauft worden sei bzw ihm weder die C AG noch die C Investment AG bekannt seien, sowie die Aussage des Marcel S vom 17. April 1996, wonach dieser eine "Entschädigung nach Aufwand" erhalte, deren Höhe steuerlich begründet sei, nicht vorgehalten worden. Die Beschwerde unterlässt es aber darzutun, welche entscheidenden Tatsachen der Behörde wegen der von ihr behaupteten Verletzung des Parteiengehörs unbekannt geblieben sind (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. April 1990, 89/15/0020).

Auch mit der Rüge, es sei dem Antrag, das Berufungsverfahren bis zur Entscheidung über die Berufung der Rechtsnachfolgerin der FK WTH GmbH auszusetzen, ohne Begründung nicht entsprochen worden, zeigt die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Die Beschwerdeführerin wirft der belangten Behörde weiters "schwerwiegende Verletzungen der Verfahrensvorschriften" vor, weil diese ihrer Vertagungsbitte die mündliche Verhandlung am 20. Mai 1999 betreffend nicht entsprochen habe. Dabei unterlässt sie es aber, konkret darzulegen, welche Gründe für eine Verlegung der Verhandlung vorgelegen hätten, deren Nichtbeachtung durch die belangte Behörde einen relevanten Verfahrensmangel bedeutet hätte. Insbesondere bringt sie nicht vor, warum ihres Erachtens gerade das Erscheinen der von ihr genannten, zum Verhandlungszeitpunkt im Ausland weilenden Geschäftsführer für die Durchführung der Berufungsverhandlung unerlässlich gewesen wäre. Die Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit eines Vertreters der Beschwerdeführerin begründet somit schon im Hinblick auf § 284 Abs. 2 BAO keinen Verfahrensmangel (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. April 1991, 90/15/0011).

Dem Vorbringen, die Handbücher der anderen Gesellschaften seien der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt worden, sodass sie dazu nicht habe Stellung nehmen können, ist entgegenzuhalten, dass für die Beurteilung der Betriebsausgabeneigenschaft der Zahlungen es nicht ausschlaggebend ist, ob andere Gesellschaften mehr oder minder idente Handbücher von anderen Auftragnehmern bezogen haben. Auch die Rüge, die belangte Behörde hätte aktenwidrig festgestellt, die Beschwerdeführerin sei ihrer Pflicht zur Empfängerbenennung nicht nachgekommen, vermag der Beschwerde ebenfalls nicht zu einem Erfolg zu verhelfen. Für das Vorliegen von Betriebsausgaben ist im Beschwerdefall nicht ausschlaggebend, wer der Empfänger der Zahlungen ist. Die Nichtanerkennung der geltend gemachten Betriebsausgaben ist in erster Linie nicht in der Rechnungslegung durch eine Domizilgesellschaft begründet, sondern in der faktischen Wertlosigkeit des Handbuchs und der daraus folgenden Nichterbringung der behaupteten Leistung. Daher gelingt es dem Beschwerdevorbringen, die belangte Behörde hätte sich durch einen Lokalaugenschein von dem Geschäftsbetrieb der C Investment AG überzeugen müssen, nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

Der Rüge, die belangte Behörde hätte "missachtet, dass verbundene Betriebsprüfungsverfahren" vorlägen und dies der Beschwerdeführerin erst im angefochtenen Bescheid zur Kenntnis gebracht, ist entgegenzuhalten, dass die BAO eine "verbundene Betriebsprüfung" nicht kennt (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. November 2001, 98/15/0089). Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, der von der belangten Behörde zitierte Schriftsatz vom 22. November 1995 stamme aus einem anderen Verfahren und sei ihr nicht zur Kenntnis gebracht worden, so wird sie darauf hingewiesen, dass den Akten zu entnehmen ist, dass es sich dabei um ein während der Betriebsprüfung an den Prüfer gerichtetes Schreiben der Beschwerdeführerin handelt.

Der Vorwurf, der zweite Absatz auf Seite 14 des angefochtenen Bescheides sei völlig unverständlich, was eine Verletzung von Verfahrensvorschriften darstelle, geht insofern ins Leere, als die belangte Behörde sich darin eingehend mit den Ungereimtheiten betreffend das Urheberrecht an dem genannten Handbuch beschäftigt und festgestellt hat, dass diese im Laufe des Verwaltungsverfahrens von der Beschwerdeführerin nicht aufgeklärt worden seien.

Der Rüge, die belangte Behörde hätte bemängelt, dass die Personen, welche das Handbuch erstellt hätten, von der Beschwerdeführerin nicht genannt worden seien, wird entgegengehalten, dass eine solche Aussage dem angefochtenen Bescheid nicht entnommen werden kann.

Die belangte Behörde hat es zu Recht als wesentlich erachtet, dass das Handbuch zum Teil einen "banalen" Inhalt habe, zum Teil aus Kopien von steuerrechtlichen Fachartikeln bestehe, wofür kein fremder Unternehmer den als Betriebsausgabe geltend gemachten Betrag zahlen würde. Dem ist die Beschwerdeführerin nicht konkret entgegengetreten. Insbesondere hat die Beschwerdeführerin weder im Verwaltungsverfahren noch in ihrer Beschwerde konkret dargelegt, inwiefern das unbestritten allgemein gehaltene Handbuch bei der von ihr erwähnten ISO-Zertifizierung Verwendung gefunden habe. Die Beschwerdeführerin bringt vor, das der belangten Behörde vorgelegte Handbuch weise deswegen keine Benützungsspuren auf, weil nur eine Kopie des Handbuches übermittelt worden sei, um das Original im täglichen Büroablauf verwenden zu können. Dies steht jedoch im Widerspruch mit ihrem Ersuchen um die Rückübermittlung des Originals des Handbuches, das damit begründet wurde, dass davon keine Kopien angefertigt worden seien.

Die Beschwerde rügt die Feststellung der belangten Behörde, das vorgelegte Handbuch (Buchhaltungsteil) sei in weiten Teilen ident mit den von Mag. Erich S verfassten Seminarunterlagen, als unrichtig, weil das Vortragsskriptum nur aus wenigen Seiten bestehe. Damit ist sie aber der Feststellung der belangten Behörde, dass die Seiten 1 bis 41 und 61 bis 83 wörtlich übereinstimmen, nicht konkret entgegengetreten. Das Vorbringen, dass sie erst durch den angefochtenen Bescheid Kenntnis von diesem Beweismittel erlangt habe, steht im Widerspruch zu ihren Angaben während der Betriebsprüfung, wonach sie den "Handbucherstellern in der Schweiz" eine von Mag. Erich S 1991 erstellte Schulungsunterlage übermittelt habe.

Es kann dahingestellt werden, ob die Feststellung der belangten Behörde, Mag. Erich S sei (direkt oder indirekt über Marcel S oder Rainer F) Empfänger der Zahlungen, hinreichend begründet wurde, weil der angefochtene Bescheid lediglich über die betriebliche Veranlassung der Zahlung an die C Investment AG, nicht aber über eine allenfalls verdeckte Ausschüttung abspricht.

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

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 27. November 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1999150123.X00

Im RIS seit

03.06.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at