jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2017/10/18 Ra 2015/13/0054

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.10.2017

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §162;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision der S GmbH in W, vertreten durch die Burghofer Rechtsanwalts GmbH in 1060 Wien, Köstlergasse 1/30, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 18. September 2015, Zl. RV/7102303/2012, betreffend u.a. Körperschaftsteuer für die Jahre 2007 bis 2009, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird, soweit es die Körperschaftsteuer 2007 bis 2009 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

1 Bei der Revisionswerberin, einer im Baugewerbe tätigen Gesellschaft mit beschränkter Haftung, erfolgte für die Jahre 2007 bis 2010 eine Außenprüfung (2007 bis 2009) bzw. Nachschau (2010), zu der am 4. Oktober 2011 die Schlussbesprechung stattfand. In der darüber aufgenommenen Niederschrift wird zunächst Folgendes ausgeführt:

"Tz. 1 Empfängerbenennung gem. § 162 BAO

Die (Revisionswerberin) bediente sich in den Jahren 2007 bis 2011 Fremdfirmen um die Aufträge bewältigen zu können. Bei einer genauen Prüfung der Fremdfirmen zeigt sich, dass es sich bei diesen Firmen um Sozialbetrugsfirmen handelt. Diese Firmen werden von im Firmenbuch eingetragenen ausländischen Geschäftsführern geleitet, die in Österreich - wenn überhaupt - nur scheingemeldet sind, d.h. sie sind nicht auffindbar. Auch bei dem im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschriften sind die Firmen häufig nicht bekannt, bzw. wurden nur Mietverträge unterschrieben aber an der angegebenen Anschrift keine Geschäftstätigkeit entwickelt.

Die Firmen melden teilweise keine Lohnabgaben und geben keine Steuererklärungen ab. Bei Durchsicht der Belege wurde festgestellt, dass häufig die Verträge zwischen der (Revisionswerberin) und den jeweiligen Firmen nicht von den im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführern unterschrieben worden sind. Aufgrund der dargestellten Problematik wurde eine Einvernahme mit dem Geschäftsführer der (Revisionswerberin) durchgeführt. Er gab an, dass die erste Kontaktaufnahme mit diesen Firmen jedesmal postalisch in Form von unverlangten Angeboten durchgeführt wurde

und bei Bedarf von zusätzlichen Personal die Geschäftsführer dann in das Büro der (Revisionswerberin) gekommen sind um die Verträge auszuverhandeln und abzuschließen. Diese Vorgangsweise wurden bei allen Firmen so gehandhabt, bis auf die (S GmbH), bei der das Büro aufgesucht wurde. Es wurden nur jeweils Firmenbuchabfragen, HFU-Abfragen und Abfragen über die Gültigkeit der UID-Nr durchgeführt. Weiters wurden Kopien der Reisepäße und der Meldezettel der Geschäftsführer sowie Kopien der Mietverträge angefertigt. Aufgrund der Tatsache, dass die Fremdfirmen defakto nicht existent waren und nur dazu dienten Arbeiter anzumelden und Rechnungen zu schreiben sowie die unbekannten Unterschriften auf den Verträgen wurde am 5. Juli 2011 die Empfängerbenennung gem. § 162 BAO der geltend gemachten Fremdleistungen von Hr. (Geschäftsführer der Revisionswerberin) verlangt.

Die Begründung warum die Empfänger der Zahlungen (Banküberweisungen) nicht die Geschäftsführer der Firmen gewesen sein können wird hiermit nochmals dargelegt:"

2 Im Anschluss an diese Ausführungen werden die Feststellungen des Prüfers in Bezug auf dreizehn Subunternehmer (Gesellschaften mit beschränkter Haftung) angeführt. Diese beschränken sich im Wesentlichen darauf, dass die Subunternehmer an der im Firmenbuch ausgewiesenen Anschrift keine Geschäftstätigkeit entfaltet hätten (KE GmbH, MA GmbH, LP GmbH, R GmbH, T GmbH, D GmbH, LI GmbH, P GmbH, KA GmbH, H GmbH), dass die Unterschriften der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer nicht mit den Unterschriften auf den Verträgen, welche die Revisionswerberin mit den Subunternehmern abgeschlossen habe, übereinstimmten (MA GmbH, LP GmbH, R GmbH, T GmbH, D GmbH, LI GmbH, P GmbH, KA GmbH, H GmbH, MD GmbH, C GmbH), dass die im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer der Subunternehmer in Österreich nicht gemeldet bzw. nicht auffindbar gewesen seien (KE GmbH, MA GmbH, LP GmbH, R GmbH, D GmbH, LI GmbH, P GmbH, H GmbH), dass an der im Firmenbuch ausgewiesenen Geschäftsanschrift lediglich ein Papier (MA GmbH) bzw. ein "post it" (K GmbH) mit dem Namen des Subunternehmers vorgefunden worden sei und dass Barbehebungen von Bankkonten der Subunternehmer nicht von den im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführern durchgeführt worden seien (MA GmbH, T GmbH). In Bezug auf die KA GmbH stellte der Prüfer zudem fest, dass die vorliegenden Rechnungen und Verträge mit der Revisionswerberin im Zeitraum September bis November 2010 erstellt worden seien, obwohl sich "zwei Hintermänner" dieser Gesellschaft seit Juni 2010 in Haft befänden. "Es sind also offensichtlich neben den zwei bereits bekannten wahren Machthabern der (KA GmbH) noch weitere Personen für diese Firma tätig".

3 Die Tz. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung schließt mit der Feststellung, dass die Revisionswerberin der Aufforderung zur Empfängerbenennung gemäß § 162 Abs. 1 BAO nicht entsprochen habe und der beantragte Aufwand gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen sei.

4 Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ, (teilweise) nach Wiederaufnahme der Verfahren, am 5. Oktober 2011 entsprechende Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2009 und am 12. Jänner 2012 einen entsprechenden Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2010.

5 Die Revisionswerberin berief gegen die im Anschluss an die Außenprüfung ergangenen Körperschaftsteuerbescheide und brachte in den Berufungen u.a. vor, dass sie sich durch Einsichtnahme in das Firmenbuch von der Vertretungsbefugnis der auftretenden Geschäftsführer überzeugt und Kopien von deren Reisepässen angefertigt habe. Zudem habe sie von Finanzamt und Gebietskrankenkasse Unbedenklichkeitsbescheinigungen angefordert. Für die auf Baustellen der Revisionswerberin tätigen Arbeiter von Subunternehmen seien Anmeldungen zur Gebietskrankenkasse vorgelegen und die von Subunternehmern in Rechnung gestellten Beträge seien ausnahmslos auf deren Bankkonto überwiesen worden.

6 Der Prüfer führte in einer Stellungnahme zu den Berufungen u. a. aus, die Revisionswerberin sei nicht darauf eingegangen, dass die Unterschriften auf den Verträgen mit den Subunternehmern mit jenen laut Firmenbuch bzw. Reisepass nicht übereinstimmten und die Subunternehmer an den angegebenen Adressen keine geschäftliche Tätigkeit entfalteten. Damit könne die Behörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung nur davon ausgehen, "dass die im Firmenbuch eingetragenen Scheingeschäftsführer schlussendlich nicht die Empfänger der Zahlungen der (Revisionswerberin) gewesen sein konnten und deshalb wurden die beantragten Aufwendungen für Fremdleistungen nicht gewährt".

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2007 bis 2009 keine Folge und hob den Körperschaftsteuerbescheid 2010 gemäß § 278 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde auf. Nach einer (teilweisen) Wiedergabe des

Außenprüfungsberichtes, des Protokolls über die Einvernahme des Geschäftsführers der Revisionswerberin, der Aufforderung zur Empfängerbenennung, der Berufungen der Revisionswerberin, der Stellungnahme des Prüfers zu den Berufungen, des § 162 BAO und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 162 BAO führte das Bundesfinanzgericht im Erwägungsteil des angefochtenen Erkenntnisses u.a. Folgendes aus:

"Das Finanzamt hat im Verfahren ausführlich begründet, warum die als Empfänger genannten Firmen nicht die tatsächlichen Empfänger waren. Insbesondere konnten an einer Vielzahl der angegebenen Anschriften keine Hinweise auf eine tatsächliche Geschäftstätigkeit gefunden werden; vom Geschäftsführer der (Revisionswerberin) wurden die vermeintlichen Standorte der in dem Empfängerbenennungsbegehren umfassten Firmen auch niemals aufgesucht. Zwischen den Musterzeichnungsunterschriften und den gegenüber der (Revisionswerberin) abgegeben Unterschriften bestehen regelmäßig Diskrepanzen. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf den Außenprüfungsbericht und die Stellungnahme des Prüfers, die beide oben wiedergegeben sind, verwiesen.

Die Berufungen beschränken sich im Wesentlichen darauf zu verweisen, dass formell gegenüber Behörden und der Sozialversicherung der Anschein redlicher Unternehmen erweckt worden sei, Kopien von Reisedokumenten der Geschäftsführer vorgelegen und Zahlungen auf Bankkonten erfolgt seien.

Damit wird eine Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der Körperschaftsteuerbescheide 2007, 2008 und 2009 nicht aufgezeigt.

Die (Revisionswerberin) hat während des Prüfungsverfahrens das Auskunftsersuchen überhaupt nicht beantwortet und in der Berufung auch nicht die tatsächlichen Empfänger genannt, sondern argumentiert, warum bisher genannten Firmen auch die Empfänger sein sollten.

Damit liegt keine Empfängerbenennung im Sinne des § 162 BAO vor, weil, ungeachtet der erfolgten Banküberweisungen, nach den Feststellungen der Außenprüfung die genannten Empfänger nicht die tatsächlichen Empfänger der Beträge waren. Die näheren Umstände der ‚Fremdleister' (Firmen mit unauffindbaren ausländischen Geschäftsführern, keine Geschäftstätigkeit an den angeblichen Firmensitzen, dubiose Geschäftsanbahnung und Geschäftsdurchführung, Nichterfüllung steuerlicher und sozialversicherungsrechtlicher Verpflichtungen, ...) sind typisch für unredliche Geschäftspraktiken im Zusammenhang mit Deckungsrechnungen (vgl. BFG 6.8.2015, RV/7102818/2012). Auch bei Zahlungen auf ein Bankkonto können diese Zahlungen vom vorgeschobenen Empfänger an den tatsächlichen Empfänger weitergeleitet werden. Dass die Nämlichkeit von Personen anlässlich von Eintragungen in das Firmenbuch bzw. der Erstellung der diesen Eintragungen zugrunde liegenden Urkunden geprüft wird, oder zu den im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführern Ausweiskopien vorliegen, sagt noch nichts über die tatsächlichen Empfänger aus, insbesondere wenn die dort angegebenen Unterschriften nicht mit jenen auf den Urkunden der (Revisionswerberin) übereinstimmen. Diese Geschäftsführer sind für die Behörden auch nicht mehr greifbar; auch der Geschäftsführer der (Revisionswerberin) hat zu diesen keinen Kontakt. (...)

Die Umstände der Auftragsvergaben und Auftragsdurchführungen an die vermeintlichen Subunternehmer der (Revisionswerberin) waren so, dass einem ordentlichen Unternehmer massive Zweifel an der Seriosität dieser Subunternehmer und daran, dass die vorgeschobenen Personen die tatsächlichen Machthaber, und somit die Empfänger, waren, kommen mussten. Die namhaft gemachten Personen haben offenkundig die Leistungen nicht erbracht."

8 Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht mit der Begründung für unzulässig, dass es "in rechtlicher Hinsicht den Leitlinien der in der Entscheidung dargestellten Judikatur" zu § 162 BAO gefolgt und der Verwaltungsgerichtshof zur Überprüfung der Beweiswürdigung im Allgemeinen nicht berufen sei, "wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde".

9 Gegen dieses Erkenntnis, soweit es die Körperschaftssteuer 2007 bis 2009 betrifft, wendet sich die außerordentliche Revision, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten - das Finanzamt hat keine Revisionsbeantwortung erstattet - erwogen hat:

10 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende

Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

11 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

12 Die Revisionswerberin führt zur Zulässigkeit der Revision u. a. aus, es sei unbestritten, dass sie mit den angeblich suspekten Gesellschaften Verträge abgeschlossen habe. Unstrittig sei auch, dass von Arbeitnehmern, die in einem Beschäftigungsverhältnis zum jeweiligen Vertragspartner gestanden seien, Leistungen erbracht und die Werklöhne an den jeweiligen Vertragspartner überwiesen worden seien. Aus der Rechtsprechung ergebe sich, dass § 162 BAO anwendbar sei, wenn es sich bei den Vertragspartnern "um sogenannte ‚Briefkastenfirmen', das heißt um Unternehmen handelt, die keinen geschäftlichen Betrieb haben und deswegen keine Leistungen erbringen können, also Scheingeschäfte abgeschlossen haben". Letzteres treffe im Revisionsfall nicht zu, weshalb die Aufforderung zur Empfängerbenennung von vornherein unzulässig gewesen sei.

13 Die Revision ist zulässig und auch begründet. 14 Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten und Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen.

15 Der Abzug von Schulden und Aufwendungen ist mit der Namhaftmachung von Personen, die als Gläubiger oder Empfänger bezeichnet werden, grundsätzlich noch nicht gesichert. Die bloße Nennung einer falschen oder beliebigen Person, oder die Namhaftmachung einer nicht existenten GmbH, kann die zwingende Versagung der Anerkennung der Aufwendungen nicht verhindern; gleiches gilt für die Nennung einer Firma in einer Steueroase oder einer Briefkastengesellschaft, bei der es sich um ein Unternehmen handelt, das keinen geschäftlichen Betrieb hat und deswegen keine Leistung erbringen kann (vgl. dazu z.B. das Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2008/15/0046, mwN).

16 Das Bundesfinanzgericht gibt im angefochtenen Erkenntnis die Feststellungen des Prüfers zu dreizehn Subunternehmern der Revisionswerberin, ein Protokoll über die Einvernahme des Geschäftsführers der Revisionswerberin, die (mittels E-Mail erfolgte) Aufforderung zur Empfängerbenennung, die Berufungen gegen die im Anschluss an die Außenprüfung ergangenen Körperschaftsteuerbescheide sowie die Stellungnahme des Prüfers zu den Berufungen wieder. Es kommt im Erwägungsteil des angefochtenen Erkenntnisses zur Überzeugung, dass es sich bei den Subunternehmern nicht um die tatsächlichen Empfänger der hier in Rede stehenden Beträge gehandelt habe. Dies insbesondere deswegen, weil der Prüfer an einer Vielzahl der angegebenen Anschriften keine Hinweise auf eine tatsächliche Geschäftstätigkeit vorgefunden habe, der Geschäftsführer der Revisionswerberin niemals den Sitz der in Rede stehenden Gesellschaften aufgesucht habe und die Unterschriften der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführer nicht mit den Unterschriften auf den Verträgen übereinstimmten, welche die Revisionswerberin mit den Subunternehmern abgeschlossen habe. Auch den Zahlungen der Revisionswerberin auf Bankkonten der Subunternehmer komme - so das Bundesfinanzgericht weiter - keine Bedeutung zu, weil "diese Zahlungen vom vorgeschobenen Empfänger an den tatsächlichen Empfänger weitergeleitet werden" können.

17 Diese Ausführungen sind im Hinblick darauf, dass es sich bei den in Rede stehenden Subunternehmern um - rechtlich existente - Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelt, nur bedingt nachvollziehbar.

18 Den Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis, wonach "Zahlungen vom vorgeschobenen Empfänger an den tatsächlichen Empfänger weitergeleitet werden" können, kommt schon deswegen kein Begründungswert zu, weil es an Feststellungen dahingehend fehlt, dass die Zahlungen der Revisionswerberin, die durchgehend auf Bankkonten der Subunternehmer erfolgten, tatsächlich weitergeleitet worden sind.

19 Nicht einordenbar und in ihrer Tragweite erschließbar ist die Feststellung, dass der Geschäftsführer der Revisionswerberin niemals den Sitz der in Rede stehenden Gesellschaften aufgesucht habe, zumal im angefochtenen Erkenntnis nicht dargelegt wird, ob und inwieweit dies in der Baubranche üblich ist.

20 Da es sich bei den Subunternehmern um - rechtlich existente - Gesellschaften mit beschränkter Haftung handelt, wird mit den Feststellungen, wonach "an einer Vielzahl der angegebenen Anschriften keine Hinweise auf eine

tatsächliche Geschäftstätigkeit gefunden werden" konnten, und dem Hinweis darauf, dass "zwischen den Musterzeichnungsunterschriften und den gegenüber der (Revisionswerberin) abgegeben Unterschriften" regelmäßig Diskrepanzen bestehen, noch nicht dargetan, dass die besagten Subunternehmer als "Briefkastengesellschaften", die sich in einer bloßen Kombination einer Zustellanschrift mit einer Firmenbezeichnung erschöpfen, zu qualifizieren sind (vgl. dazu das Erkenntnis vom 19. Dezember 2007, 2005/13/0030, mwN).

21 Das angefochtene Erkenntnis erweist sich daher als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, sodass es im angefochtenen Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG (nicht kostenpflichtig; ein Antrag nach § 59 Abs. 1 VwGG wurde nicht gestellt) aufzuheben war (zu den Anforderungen an die Begründung eines Erkenntnisses auch im Rahmen des § 162 BAO vgl. weiters das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 24. November 2016, E 1063/2016).

Wien, am 18. Oktober 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2015130054.L00

Im RIS seit

16.11.2017

Zuletzt aktualisiert am

15.12.2017

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at