jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/2/24 97/15/0214

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.02.2000

Index

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

Norm

BAO §163;
BAO §313;
UStG 1972 §11;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der O G in H, vertreten durch Dr. Peter Fichtenbauer, Dr. Klaus Krebs und Dr. Edeltraud Bernhart-Wagner, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Kärntner Ring 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIII) vom 24. Oktober 1997, Zl. 17-94/4101/06/06, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer sowie Abgabe von alkoholischen Getränken für 1987 bis 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird infolge Rechtswidrigkeit wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 15.000 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin führte einen Hotel- und Restaurantbetrieb, für den sie den Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG ermittelte. Bäckereiwaren für diesen Betrieb bezog sie bei der P-GmbH.

Im Zuge einer den Betrieb der Beschwerdeführerin betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer die Feststellung, eine vorangegangene Prüfung der P-GmbH habe ergeben, dass deren Bäckereilieferungen an die Beschwerdeführerin in den Jahren 1987 bis 1989 nicht vollständig, sondern um ca. 30% verkürzt fakturiert worden seien. Daraus errechne sich ein nicht erklärter Wareneinkauf der Beschwerdeführerin bei der P-GmbH von netto

14.364 S (für 1987), 17.420 S (für 1988) und 10.561 S (für 1989). Aus diesem Grund seien für die Jahre 1987 und 1988 die Umsätze, aber auch der Wareineinsatz um 5% zu erhöhen. Für 1989 sei nur eine Zuschätzung mit 2/3 des Durchschnitts der Zuschätzung für 1987 und 1988 anzusetzen, weil sich ab September 1989 eine Änderung der Verhältnisse (Beherbergung russischer Emigranten) ergeben habe.

Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechenden Bescheide betreffend Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuer sowie Abgaben von alkoholischen Getränken brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein. Sie habe den "angeblich nicht erklärten Wareneinkauf" weder getätigt noch veranlasst.

In einer Eingabe des Vertreters der Beschwerdeführerin wird ausgeführt, eine abgabenbehördliche Prüfung bei der P-GmbH habe ergeben, dass diese eine "Parallelbuchhaltung" führe. In einer Buchhaltung schienen die Schwarzumsätze auf, in der anderen nicht. Die Beschwerdeführerin habe bei der P-GmbH niemals einen Schwarzeinkauf getätigt, sondern stets sämtliche Lieferungen ordnungsgemäß verbucht und bezahlt. Andere Kunden der P-GmbH hätten Schwarzeinkäufe eingestanden. Die Finanzbehörde habe daraus Schlüsse auf die Einkäufe der Beschwerdeführerin gezogen. Die einzigen Unterlagen, die der Beschwerdeführerin übergeben worden seien, seien zwei Fakturen der P-GmbH gewesen. Beide Fakturen seien mit 30. November 1989 datiert. Die eine Faktura weise die Nummer 795 und den Rechnungsbetrag von 16.071,88 S auf; sie sei in der Buchhaltung der P-GmbH erfasst, der Beschwerdeführerin aber nie von der P-GmbH übermittelt worden. Die andere Faktura weise die Nummer 813-N und den Rechnungsbetrag von 22.979,20 S auf. Diese "höhere Rechnung" sei der Beschwerdeführerin zugegangen und von ihr erfasst worden. Wenn der Prüfer aber aus diesem Umstand schließe, die Einkäufe der Beschwerdeführerin bei der P-GmbH seien im Schätzungsweg um ein Drittel zu erhöhen, so sei dies grotesk. Bei Schwarzeinkäufen wäre nämlich nicht die höhere, sondern die niedrigere Faktura eingebucht worden. Im Übrigen könne die Beschwerdeführerin keinen Einfluss darauf nehmen, dass die P-GmbH ihre eigenen Rechnungen intern manipuliere.

Nachdem der Geschäftsführer der P-GmbH und dessen Ehefrau EP sowie den Vater der Beschwerdeführerin als Zeugen vernommen worden waren, wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, bei der P-GmbH sei über gerichtlichen Auftrag eine Hausdurchsuchung durchgeführt worden. Aus den beschlagnahmten Unterlagen habe sich im Rahmen einer bei der P-GmbH durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung ergeben, dass diese Gesellschaft an bestimmte Unternehmer Schwarzlieferungen getätigt habe. Dabei seien jeweils zwei Rechnungen ausgestellt worden. Die erste Rechnung, bei welcher die Kundennummer mit einem Zusatz versehen sei, enthalte die richtige Liefermenge, den Preis pro Einheit, den Gesamtwert pro Warengruppe, eine Zwischensumme, die Mehrwertsteuer und den Rechnungsbetrag. Die jeweilige zweite Rechnung werde über denselben Abrechnungszeitraum erstellt und weise die Kundennummer ohne Zusatz auf; sie enthalte eine verkürzte Liefermenge und demnach auch verkürzte Beträge für die anderen Werte. Diese Rechnung über die verkürzte Lieferung sei für die Buchhaltung des Abnehmers und deren Durchschrift für die Buchhaltung der P-GmbH bestimmt gewesen. Auf einer Kundenliste der P-GmbH finde sich beim Namen der Beschwerdeführerin der Vermerk "70 Re/30 o Re.". Als Beweismittel für die Verkürzung des Wareneinkaufs durch die Beschwerdeführerin sei in der abgabenbehördlichen Prüfung abgeleitet aus den Durchschriften der Ausgangsfakturen der P-GmbH eine Zusammenstellung der in den Monaten September bis Dezember 1988 der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellten und der tatsächlich gelieferten Ware "erfolgt". Hieraus sei vom Finanzamt abgeleitet worden, dass die Beschwerdeführerin im Streitzeitraum den Wareneinkauf verkürzt habe. Die belangte Behörde nehme mit Gewissheit an, dass die Beschwerdeführerin bzw. der von ihr mit den Aufzeichnungen betraute Vater die tatsächlichen Wareneinkäufe bei der P-GmbH nur zu einem Teil erfasst habe. Dies ergebe sich einerseits aus dem Vermerk in den Buchhaltungsunterlagen der P-GmbH, in welchem "70 Re/ 30 o Re" festgehalten sei. Jene anderen Kunden der P-GmbH (Wiederverkäufer), bei denen ebenfalls ein derartiger Schlüssel angemerkt sei, hätten die Verkürzung des Wareneinkaufes eingestanden. Die Beweiswürdigung stütze sich andererseits auf die Zeugenaussage von JP, dem Geschäftsführer der P-GmbH, und von EP. Diese beiden Zeugen hätten ausgesagt, dass Schwarzgeschäfte mit dem Betrieb der Beschwerdeführerin getätigt worden seien, wobei "als Bezugspersonen (bis zur Betriebsübergabe und zur Umstellung auf EDV - Verrechnung) vor allem die (zwischenzeitig verstorbene) Mutter des derzeitigen Geschäftsführers" JP und der Vater der Beschwerdeführerin genannt worden seien. Dies decke sich mit der Zeugenaussage des Vaters der Beschwerdeführerin, auch wenn er sich in seiner Aussage gegen Schwarzgeschäfte verwahrt habe; er habe nämlich bestätigt, dass Kontakte vor allem zur Mutter von JP bestanden hätten und dass er, auch nach der Übergabe des Betriebes an die Beschwerdeführerin, die Einkäufe im Wesentlichen selbst abgewickelt und die Grundaufzeichnungen geführt habe. Die Richtigkeit der Zeugenaussage von JP, wonach auch vor 1989 Schwarzgeschäfte stattgefunden hätten, lasse sich auch von der durch die Betriebsprüfung festgestellten Differenz zwischen dem Lieferbuch der P-GmbH und den wesentlich niedrigeren Ausgangsrechnungen an die Beschwerdeführerin ableiten. Die Gegenargumente der Beschwerdeführerin hätten die belangte Behörde nicht überzeugt. Für die belangte Behörde sei nicht erkennbar, welches Motiv JP und EP gehabt hätten, in ihren

Zeugenaussagen unter Wahrheitspflicht die Unwahrheit zu sagen. Das von der Beschwerdeführerin hinsichtlich der Zeugenaussagen behauptete Rachemotiv liege nicht vor, weil sie bereits in den Kundenlisten der P-GmbH als Empfängerin von Schwarzlieferungen geführt worden sei. Dass die Beschwerdeführerin die Faktura vom 30. November 1989 mit dem höheren Rechnungsbetrag verbucht habe, lasse sich durch einen Irrtum erklären. Auch könnte es wegen der Umstrukturierung des Betriebes im September 1989 und der damit verbundenen verminderten Möglichkeit zur Erzielung von Schwarzeinnahmen unwirtschaftlich geworden sein, Wareneinkäufe nicht zu verbuchen. Es entspreche der Lebenserfahrung, dass eine buchhalterische Verkürzung des Wareneinkaufes nicht nur bei einer Produktgruppe erfolge, sondern sich auf die ganze Palette des Wareneinganges erstrecke. Es sei daher der Wareneinsatz insgesamt und auch der erklärte Umsatz insgesamt im Schätzungswege zu erhöhen gewesen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des§ 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Den Vorschriften des § 131 BAO entsprechende Bücher haben die Vermutung inhaltlicher Richtigkeit für sich. Der Abgabenbehörde ist es aber unbenommen, den Nachweis der inhaltlichen Unrichtigkeit zu erbringen.

Im gegenständlichen Fall stützt die belangte Behörde die Unrichtigkeit der Buchführung der Beschwerdeführerin darauf, dass ihre Einkäufe von Bäckereiwaren bei der P-GmbH nicht in richtiger Höhe, sondern verkürzt erfasst worden seien.

Nach den Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der P-GmbH hat es zwischen den in deren "Lieferbuch" festgehaltenen tatsächlichen Lieferungen an die Beschwerdeführerin und den durch die P-GmbH verbuchten Beträgen eine Differenz gegeben. Es seien über jeden Abrechnungszeitraum zwei Ausgangsrechnungen erstellt worden, eine über die tatsächliche Lieferung und eine über eine verkürzte Liefermenge. Es wurde auch die Feststellung getroffen, dass in einer von der P-GmbH geführten Aufstellung ihrer Kunden bei mehreren dieser Kunden, u.a. bei der Beschwerdeführerin, ein Vermerk wie "70 Re/ 30 o Re" angebracht gewesen sei.

In den Verwaltungsakten befinden sich die beiden an die Beschwerdeführerin gerichteten Rechnungen der P-GmbH iSd § 11 UStG 1972, mit welchen über die Bäckereilieferungen im Monat November 1989 abgerechnet wird. Die beiden mit 30. November 1989 datierten Rechnungen unterscheiden sich nur dadurch, dass die Rechnung mit der Nummer 795 die Lieferung (6.405 Semmeln, 3 kg Semmelbrösel, 235 Mischbrotwecken) und daher den Preis (Endsumme inklusive USt. 16.071,88 S) geringer ausweist als die Rechnung mit der Nummer 813/N (Lieferung: 9.150 Semmeln, 5 kg Semmelbrösel, 202 Mischbrotwecken; Endsumme inklusive USt. 22.979,22 S). Im Berufungsverfahren hat die Beschwerdeführerin vorgebracht, dass ihr auch im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung keine anderen als diese beiden Rechnungen vorgehalten worden seien.

Die Besonderheit des Beschwerdefalles liegt darin, dass die P-GmbH gegenüber der Beschwerdeführerin zwar einerseits eine mehrwertsteuergerechte Rechnung über den richtigen Lieferumfang und zugleich - über denselben Abrechnungszeitraum - eine mehrwertsteuergerechte Rechnung über den verkürzten Lieferumfang ausgestellt haben soll. In den dargestellten Feststellungen der belangten Behörde findet sowohl die Sachverhaltsvariante Deckung, wonach zwischen der Beschwerdeführerin und der P-GmbH Einvernehmen betreffend die Erstellung von Rechnungen über den verkürzten Lieferumfang bestanden hat, als auch jene, wonach der Beschwerdeführerin nur die Rechnungen über den korrekten Lieferumfang zugegangen sind und die P-GmbH intern und ohne Zusammenwirken mit der Beschwerdeführerin bzw. ohne deren Wissen nur für das eigene Rechnungswesen und nur zum Zwecke der Verkürzung der von ihr auszuweisenden Erlöse zusätzlich Rechnungen über einen verkürzten Lieferumfang ausgestellt hat.

Während die Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren vorgebracht hat, sie habe nur Rechnungen über den korrekten Lieferumfang erhalten, zu den zweiten Rechnungen müsse es durch interne Manipulationen der P-GmbH gekommen sein, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die im vorstehenden Absatz erstgenannte Sachverhaltsvariante als gegeben erachtet. Die belangte Behörde hat ihre Beweiswürdigung auf die Aussagen des Geschäftsführers der P-GmbH und seiner Ehefrau gestützt. Die Zeugenaussage des Vaters der Beschwerdeführerin hat keine Stütze für die Sachverhaltsannahme der belangten Behörde geboten. Den Umstand, dass von den mit 30. November 1989 datierten Rechnungen der P-GmbH jene über die korrekte Liefermenge in der Buchhaltung der

Beschwerdeführerin erfasst war, hat die belangte Behörde mit einem Irrtum der Beschwerdeführerin bzw. einer allfälligen Änderung der Verhältnisse erklärt.

Die belangte Behörde unterstellt der Beschwerdeführerin, sie habe für die Abrechnungszeiträume der Streitjahre jeweils zwei Rechnungen (eine über die tatsächliche, eine über eine verkürzte Liefermenge) erhalten und in ihrem Rechenwerk jeweils die Rechnung mit dem geringeren Lieferumfang erfasst. Für den Beschwerdefall ist allerdings wesentlich, dass der Beschwerdeführerin unbestritten nur ein einziges Rechnungspaar vorgehalten worden ist (Abrechnung für November 1989) und gerade für dieses Rechnungspaar die von der belangten Behörde angenommene Vorgangsweise unzweifelhaft nicht zutrifft. Bei dieser Sachlage wäre die belangte Behörde zu weiter gehenden Feststellungen gehalten gewesen. Sie hätte etwa Feststellungen treffen können, ob im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung bei der Beschwerdeführerin deren andere Eingangsrechnungen der P-GmbH einer Prüfung unterzogen worden und dabei in Erfahrung gebracht worden ist, dass für andere Abrechnungszeiträume jene Rechnungen (der P-GmbH) erfasst sind, die verkürzte Liefermengen ausweisen. Sie hätte auch Überlegungen über die Höhe des in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin erfassten Broteinkaufes anstellen und einen Vergleich mit den sich aus dem Lieferbuch der P-GmbH ergebenden Werten anstellen können.

Die im BP-Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung bei der Beschwerdeführerin in Tz 24 angeführten Beträge für nicht erklärte Wareneinkäufe vermögen solche Feststellungen nicht zu ersetzen, weil weder dem angefochtenen Bescheid noch dem Verwaltungsakt zu entnehmen ist, wie diese Beträge ermittelt worden sind. Wenn sie ausschließlich an Hand der Unterlagen der P-GmbH (Differenz zwischen den Werten aus dem Lieferbuch und den von der P-GmbH verbuchten Erlösen) errechnet worden sind, kann aus ihnen nicht darauf geschlossen werden, welche der beiden oben dargestellten Sachverhaltsvarianten den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht. Gleiches gilt für die Ausführungen im angefochtenen Bescheid, wonach nur für einzelne Monate des Streitzeitraumes eine Gegenüberstellung der "Ausgangsfakturen" und der tatsächlichen Lieferungen erfolgt sei, zumal entscheidend ist, welche Eingangsrechnungen im Rechenwerk der Beschwerdeführerin erfasst sind. Die belangte Behörde wird im fortgesetzten Verfahren zu prüfen haben, welche Rechnungen (Beträge) die P-GmbH erstellt hat und welche Rechnungen (Beträge) die Beschwerdeführerin verbucht hat.

Der angefochtene Bescheid ist sohin mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet. Er war daher gemäß § 42 Abs 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994. Der in der Verordnung festgelegte Schriftsatzaufwand beinhaltet bereits die Umsatzsteuer.

Wien, am 24. Februar 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1997150214.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at