jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/3/24 97/14/0116

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.03.1998

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
EStG 1972 §4;
EStG 1972 §5;
UStG 1972 §11 Abs8;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde der U-GesmbH in L, vertreten durch Dr. Walter Hasibeder und Dr. Josef Strasser, Rechtsanwälte in Ried i.I., Roßmarkt 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat I, vom 9. Juli 1997, Zl. 8/30/2-BK/Mi-1993, betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1987 und 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betreibt ein Bauunternehmen. Gestützt auf § 99 Abs. 2 FinStrG wurde bei ihr für die Jahre 1987 und 1988 eine Buch- und Betriebsprüfung durchgeführt.

Im Betriebsprüfungsbericht (Tz 6) wird zur Beschreibung des Rechnungswesens ausgeführt:

"Es wurden sowohl Betriebseinnahmen als auch Betriebsausgaben nicht erklärt. Die Abrechnung von Bauvorhaben wurde ungerechtfertigt verzögert. Entnahmen für das Privathaus der Gesellschafter-Geschäftsführerin (US) wurden nur unvollständig erklärt. Bilanzansätze wie Kundenforderungen, Lieferantenverbindlichkeiten, Bankguthaben bzw. -verbindlichkeiten, unfertige Arbeiten, Kundenanzahlungen usw., wurden nicht in der tatsächlichen Höhe ausgewiesen. Arbeiter wurden ohne Anmeldung beschäftigt."

Die Prüfungsfeststellungen mündeten in dem Ergebnis, daß ein Teil der Einnahmen, insbesondere jene auf dem Schwarzgeldkonto bei der V-Bank, steuerlich nicht erfaßt worden seien, weshalb entsprechende Zuschätzungen erforderlich wären. Nach den Prüfungsfeststellungen sei der Großteil der zugeschätzten Beträge als verdeckte Gewinnausschüttung an die Mehrheitsgesellschafterin US gegangen.

Gegen die in Entsprechung der Prüfungsfeststellungen ergangenen Bescheide betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1987 und 1988 brachte die Beschwerdeführerin Berufung ein. Die vom Finanzamt vorgenommene Erhöhung der Umsätze und Erlöse sowie die Annahme verdeckter Gewinnausschüttungen sei nur zu einem Teil berechtigt, zum weiteren Teil hingegen nicht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

1. Bauvorhaben HAI (Tz 24 BP-Bericht):

Der Prüfer traf die Feststellung, das Bauvorhaben bei den Ehegatten HAI sei in der Bilanz der Beschwerdeführerin zum 31. Dezember 1988 (mit dem Betrag von 350.000 S) unter den unfertigen Arbeiten ausgewiesen. Tatsächlich sei dieses Bauvorhaben bereits im ersten Halbjahr 1988 fertiggestellt worden. HAI habe bisher ein Entgelt von 832.108 S geleistet, von welchem allerdings ein Anteil von 50.000 S auf einen außerbetrieblichen Vorgang, nämlich auf die Einräumung eines Baurechtes entfalle. Sämtliche Teilzahlungen des Jahres 1988 (insgesamt 510.000 S) seien in der Buchhaltung nicht erfaßt worden; diese seien zum einen Teil auf dem Schwarzgeldkonto bei der V-Bank eingegangen, zum anderen Teil von der Gesellschafterin US oder ihrem Vater bar kassiert worden. Die Umsätze und Betriebseinnahmen seien entsprechend zu erhöhen. In Höhe von 510.000 S sei im Jahr 1988 eine verdeckte Gewinnausschüttung an US anzunehmen.

In der Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, der Erlös aus diesem Bauvorhaben habe insgesamt bloß 460.000 S (plus 50.000 S für das Baurecht) betragen. Dieser Betrag sei auf das Bankkonto der Beschwerdeführerin bei der V-Bank eingezahlt worden. Von diesem Konto sei am 15. März 1989 der Betrag von 100.000 S abgehoben und in die Kassa eingelegt worden. Der Beschwerdeführerin sei von HAI weiters ein Wechsel über 175.000 S übergeben worden. Dieser sei allerdings zu Protest gegangen. Wegen der Insolvenz des HAI habe die Wechselklage nicht zum Erfolg geführt.

Im angefochtenen Bescheid führt die belangte Behörde aus, der Betrag von 100.000 S scheine als Kassaeingang vom 4. April 1989 auf. Im Berufungsverfahren habe die Beschwerdeführerin eingewandt, der Geldbetrag sei im Hinblick auf Vergleichsverhandlungen vom Konto bei der V-Bank abgehoben worden. Nach den Feststellungen der belangten Behörde sei eine entsprechende Abhebung nur am 15. März 1989 getätigt worden. Es sei nach der allgemeinen Lebenserfahrung nicht glaubwürdig, daß ein so hoher Betrag von 15. März bis zum 4. April 1989 "herumgetragen" und dann in die Kassa eingelegt werde. Es sei daher anzunehmen, daß der Betrag von 100.000 S einen weiteren Teil des Entgeltes von HAI darstelle. In Höhe der Wechselsumme sei der Beschwerdeführerin eine Forderung erwachsen. Diese sei mit Abschluß der Bauarbeiten im Jahr 1988 in der Buchhaltung zu berücksichtigen. Der Wechsel sei erst am 13. April 1990 zu Protest gegangen. Die belangte Behörde gehe davon aus, daß bei Erstellung der Bilanz für das Jahr 1988, also gegen Ende des Jahres 1989, Befürchtungen betreffend die Zahlungsfähigkeit von HAI noch nicht konkret absehbar gewesen seien.

In der Beschwerde wird vorgebracht, die belangte Behörde habe zu Unrecht den am 16. Jänner 1989 ausgestellten Wechsel und die am 4. April 1989 in der Kassa eingegangenen 100.000 S bei den Betriebseinnahmen des Jahres 1988 erfaßt. Gegen die Ehegatten HAI sei ein Strafverfahren wegen fahrlässiger Krida anhängig. Die belangte Behörde hätte die Tatsache des Konkurses über das Vermögen von HAI berücksichtigen müssen. Der Konkurs sei am 2. März 1989 eröffnet worden, die Zahlungsunfähigkeit sei daher bereits im Jahr 1988 vorgelegen. Hinsichtlich des Betrages von 100.000 S hätten die Ehegatten HAI als Zeugen einvernommen werden sollen. Der Behörde sei der Bauvertrag vorgelegt worden, aus dem sich ein Gesamtentgelt von 682.000 S ergebe; dieser sei zu Unrecht unberücksichtigt geblieben.

Diesem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen:

Gemäß § 19 Abs. 2 Z. 1 lit. a UStG 1972 entsteht die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind; dieser Zeitpunkt

verschiebt sich um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist. Die Voraussetzungen für eine Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten iSd § 19 Abs. 2 Z. 1 lit. b iVm § 17 UStG 1972 sind im gegenständlichen Fall nicht erfüllt.

Bei der Versteuerung nach vereinbarten Entgelten ist sohin der Umsatz bereits nach Erbringung der Leistung zu erfassen. Entscheidend ist nicht der Zeitpunkt des Einganges der Zahlung.

Die Beschwerdeführerin ermittelt den Gewinn nach § 5 EStG. Solcherart mußte sie nach Erbringung ihrer Leistung die Forderung auf das Entgelt ansetzen. Entgegen dem Beschwerdevorbringen richtet sich daher auch die körperschaft- und gewerbesteuerliche Erfassung des Bauentgeltes (im Hinblick auf den zahlungshalber übergebenen Wechsel) nicht nach dem Zeitpunkt des Zuflusses. Beim Betriebsvermögensvergleich führen Geschäftsfälle zur Aktivierung einer Forderung, sobald sie die Höhe des Betriebsvermögens beeinflußt haben (vgl. Doralt/Ruppe, Grundriß I6, 96).

Die Uneinbringlichkeit der Forderung führt gem. § 16 Abs. 1 und 3 UStG 1972 zu einer Berichtigung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage. Bei der Gewinnermittlung ist diesem Umstand durch eine entsprechende Wertberichtigung der Forderung der Rechnung zu tragen.

Die Beschwerdeführerin hat der belangten Behörde im Verwaltungsverfahren mit Schreiben vom 27. Jänner 1997 mitgeteilt:

"Der angesprochene, von Herrn (HAI) ausgestellte Wechsel von S 175.000,-- ist laut Beilage am 23.4.1990 zu Protest gegangen. In etwa zu diesem Zeitpunkt dürfte Herr (HAI) in Konkurs gegangen sein. Gegen Ende des Jahres 1989 traten für die Steuerpflichtige Befürchtungen hinsichtlich der Einbringlichkeit des Wechselbetrages auf."

Angesichts dieser Mitteilung hat sich der Behörde kein Anhaltspunkt für die Annahme geboten, die Forderung wäre bereits zum 31. Dezember 1988 notleidend gewesen. Zudem wäre es Sache der Beschwerdeführerin gewesen, die Voraussetzungen für die Wertberichtigung der Forderung auf diesen Zeitpunkt nachzuweisen.

Daß die Beschwerdeführerin für das Bauvorhaben HAI zusätzlich zu den auf dem Konto bei der V-Bank eingegangenen Zahlungen auch den Betrag von 100.000 S vereinnahmt hat, hat die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung angenommen.

Die Beweiswürdigung ist insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 167 Tz 12).

Das Beschwerdevorbringen enthält keinen Ansatzpunkt für die Annahme, daß die Beweiswürdigung der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nicht standhielte. Wenn die Beschwerdeführerin in ihrem Kassabuch den Eingang als "Teilzahlung HAI" deklariert hat, konnte die Behörde im Hinblick auf den langen Zeitraum zwischen der behaupteten Abhebung vom Bankkonto und der Kassa-Einzahlung unbedenklich davon ausgehen, daß nicht eine bloße Übertragung von Bankguthaben zum Bargeldbestand vorgelegen ist. Bei der gegebenen Sachlage hat sich die amtswegige Ermittlungspflicht der belangten Behörde nicht auf die Vernehmung der Ehegatten HAI als Zeugen erstreckt. Die Beschwerdeführerin hat aber einen entsprechenden Beweisantrag nicht gestellt. Der Schlüssigkeit der Beweiswürdigung steht auch der "Bauvertrag" nicht entgegen. Es kommt häufig vor, daß das in einem "Bauvertrag" festgelegte Entgelt im Zuge der tatsächlichen Bauführung - etwa aufgrund von Abänderungswünschen - überschritten wird.

2. Bauvorhaben Siegfried-Straße (Tz 25 des BP-Berichtes):

Der Prüfer traf die Feststellung, von den aus diesem Bauvorhaben im Jahr 1988 erzielten Erlösen sei ein Anteil von 907.972 S nicht erklärt worden. Von diesem Betrag sei ein Teil von 324.498 S im Jahr 1988 - der andere Teil habe insbesondere der Materialbeschaffung gedient - der Gesellschafterin US verdeckt ausgeschüttet worden.

In der Berufung brachte die Beschwerdeführerin vor, sie habe den Bauauftrag über ca. 700.000 S von der Firma W erhalten. Nach einiger Zeit habe sie die Bauarbeiten eingestellt, weil die Firma W keine Zahlungen geleistet habe. In der Folge sei die Firma E an die Beschwerdeführerin herangetreten und habe sie um Fortsetzung der Bauarbeiten ersucht, wobei das Bauentgelt durch Abtretung von Forderungen der Firma E entrichtet werden sollte. Nachdem eine solche Vereinbarung zustande gekommen sei, seien der Beschwerdeführerin Forderungen in Höhe von 580.000 S abgetreten worden, für welche sie aber in der Folge bloß in Höhe von 380.000 S Zahlungen erhalten habe.

Im angefochtenen Bescheid führt die belangte Behörde aus, dem Prüfer sei die Reinschrift des Entwurfes der Firma W über die Abrechnung des in Rede stehenden Bauprojektes zugekommen. Darin werde die Forderung der Beschwerdeführerin mit 907.972 S angegeben und ausgeführt, daß 723.474,50 S durch Zahlungen und Materiallieferungen an die Beschwerdeführerin bereits abgegolten worden seien. Auf einer Rechnung der Firma W vom 6. Juni 1988 über die Lieferung von Fertigteilen für ein Haus sei der handschriftliche Vermerk "Nicht zahlen Gegenverrechnung" enthalten, was auf die Verrechnung mit Forderungen der Beschwerdeführerin aus dem in Rede stehenden Bauprojekt schließen lasse. Die Beschwerdeführerin habe trotz eines entsprechenden Vorhaltes keine andere Erklärung für diesen Vermerk angeboten. Die belangte Behörde gelange zur Auffassung, daß der vom Betriebsprüfer angenommene Sachverhalt am ehesten der Wahrheit entspreche. Es wäre nicht zu erklären, wie die Reinschrift eines Konzeptes über die Schlußrechnung samt Ausweis der bezahlten und der noch offenen Forderungen der Beschwerdeführerin mit der gegebenen Detailgenauigkeit bei der Firma W und der handschriftliche Entwurf dieses Konzeptes bei der Beschwerdeführerin hätten aufgefunden werden können, wenn diese Reinschrift nicht von der Beschwerdeführerin erstellt und der Firma W übermittelt worden wäre und die darin dokumentierten Zahlen den tatsächlichen Verhältnissen entsprächen.

In der Beschwerde wird vorgebracht, es habe bis Juli 1987 die Y-GmbH bestanden, deren Firmenwortlaut jenem der Beschwerdeführerin ähnlich sei. Bei den Gegenforderungen aus den Materiallieferungen, auf die sich die belangte Behörde stütze, hätte geprüft werden müssen, ob sie diese Y-GmbH beträfen. Die Behörde hätte weiters durch Erhebungen bei der Firma E ermitteln können, daß für Zessionen über Forderungen im Nominale von 580.000 S lediglich 380.000 S eingegangen seien.

Diesem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen:

Die belangte Behörde hat der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 30. Oktober 1996 die Unterlagen, auf welche sich nunmehr der angefochtene Bescheid stützt, in Kopie übermittelt. In der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Jänner 1997 hat die Beschwerdeführerin lediglich ausgeführt, sie sei im Rahmen des in Rede stehenden Bauvorhabens nur für die Durchführung von "Restarbeiten" beauftragt gewesen, "über die eine Zession von insgesamt S 380.000,-- gewährt" worden sei. In den der Beschwerdeführerin in Kopie übermittelten Unterlagen der Firma W (insbesondere Arbeitsbogenblatt 383) findet sich eine Aufstellung der im Zusammenhang mit diesem Bauprojekt entstandenen Forderungen der Beschwerdeführerin. Die Zahlungen aus den Forderungszessionen sind in diesen Unterlagen erwähnt, stellen aber lediglich einen Teil der erfaßten Vorgänge dar. Vor diesem Hintergrund ist es nicht als unschlüssig anzusehen, wenn die belangte Behörde die Sachverhaltsdarstellung der Beschwerdeführerin nicht als glaubwürdig angesehen hat. Im Verwaltungsverfahren ist nicht eingewendet worden, die der Beschwerdeführerin zur Stellungnahme übermittelten Unterlagen beträfen nicht die Beschwerdeführerin, sondern eine Gesellschaft mit ähnlichem Firmenwortlaut (Y-GmbH). Im übrigen weist gerade der Umstand, daß in den genannten Unterlagen die der Beschwerdeführerin abgetretenen Forderungen ausdrücklich angeführt sind, darauf hin, daß die Aufzeichnungen die Beschwerdeführerin und nicht eine GmbH mit ähnlichem Firmenwortlaut betreffen.

3. Bauvorhaben WAN (Tz 27 des BP-Berichtes):

Der Prüfer traf die Feststellung, für das Bauvorhaben WAN seien in der Bilanz zum 31. Dezember 1988 unfertige Arbeiten mit 1,700.000 S und Anzahlungen mit 1,350.000 S ausgewiesen. Tatsächlich hätten die unfertigen Arbeiten aber mit 1,800.000 S und die Anzahlungen mit 2,080.000 S ausgewiesen werden müssen. Der bislang nicht unter den Anzahlungen ausgewiesene Geldzugang von 730.000 S sei im Jahr 1988 verdeckt an die Gesellschafterin US ausgeschüttet worden.

In der Berufung wendete die Beschwerdeführerin ein, der nicht in der Bilanz ausgewiesene Betrag von 730.000 S sei zur Bezahlung von Löhnen der Schwarzarbeiter verwendet worden.

Im angefochtenen Bescheid geht die belangte Behörde auf dieses Berufungsvorbringen nicht ein. Die entsprechenden Ausführungen finden sich in der Berufungsentscheidung betreffend die Kapitalertragsteuervorschreibung (vgl. die unter 97/14/0118 protokollierte Beschwerde).

In der Beschwerde wird vorgebracht, es liege keine verdeckte Gewinnausschüttung vor, weil die Gesellschafterin den Betrag von 730.000 S für die Entlohnung von Schwarzarbeitern verwendet und damit wieder der Beschwerdeführerin zugewendet habe. Im angefochtenen Bescheid sei die Auseinandersetzung mit dem gegen den Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung gerichteten Berufungsvorbringen unterlassen worden.

Diesem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen:

Die Feststellungen des Prüfers haben keine umsatzsteuerlichen Folgen gezeitigt. Die Auswirkungen auf den Gewinn bestehen in einer Gewinnerhöhung von 100.000 S aus der Aktivierung unfertiger Arbeiten. Gegen die Erhöhung des Ansatzes für unfertige Arbeiten wendet sich die Beschwerde nicht. Die Erhöhung des Ansatzes für erhaltene Anzahlungen darf aber weder zu einem Aufwand noch zu einem Ertrag führen. Zu Recht hat der Prüfer daher diesen Vorgang im Ergebnis erfolgsneutral behandelt. Dieses Ergebnis zeigt auf, daß der Prüfer eine verdeckte Gewinnausschüttung in körperschaftsteuerlicher Hinsicht gar nicht angesetzt hat. Da die belangte Behörde den erstinstanzlichen Bescheid bestätigt hat, liegt auch der mit dem angefochtenen Bescheid vorgenommenen Festsetzung von Körperschaft- und Gewerbesteuer nicht eine Gewinnerhöhung aufgrund zunächst zu niedrig ausgewiesener erhaltener Anzahlungen vor. Das Beschwerdevorbringen zeigt somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Im übrigen sei darauf verwiesen, daß bereits der Prüfer Löhne an Schwarzarbeiter als zusätzliche Betriebsausgaben angesetzt hat (z.B. im Jahr 1988 mit 1,026.000 S, vgl. Tz 33 des BP-Berichtes). Daß dieser Ansatz zu niedrig gewesen wäre, wird in der Beschwerde nicht behauptet.

4. Scheck von GS (Tz 29 des BP-Berichtes):

Der Prüfer traf die Feststellung, aufgrund von bei der Beschwerdeführerin (im Zuge einer Hausdurchsuchung) sichergestellten Aktennotizen seien weitere Leistungserlöse festgestellt worden. Zu diesen bislang nicht erklärten Einnahmen gehöre ua die Einlösung eines Schecks von GS im Jahr 1987 über 20.000 S. Dieser Betrag sei im Jahr 1987 als verdeckte Gewinnausschüttung an die Gesellschafterin US gegangen.

In der Berufung wurde hiezu vorgebracht, GS sei ein Mitarbeiter der - oben unter 2. erwähnten - Firma W. Er habe der Beschwerdeführerin einen Scheck zur Leistung einer Zahlung an einen Betonlieferanten, mit dem die Firma W in Geschäftsbeziehungen gestanden sei, übergeben. Die Beschwerdeführerin habe dementsprechend nach Einlösung des Schecks eine Verbindlichkeit der Firma W beim Betonlieferanten abgedeckt. Die ungewöhnliche Vorgangsweise sei darauf zurückzuführen, daß der Betonlieferant einen Scheck der Firma W im Hinblick auf die gefährdete Bedeckung nicht akzeptiert habe. Da die Beschwerdeführerin die mit der Scheckeinlösung verbundenen Bankspesen von 5 S als Aufwand verbucht habe, sei der Prüfer zur Ansicht gelangt, der Scheck stehe mit von ihr nicht erfaßten Betriebseinnahmen in Zusammenhang.

Im angefochtenen Bescheid führt die belangte Behörde aus, die Beschwerdeführerin habe in der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Jänner 1997 ausgeführt, es könne sich im gegebenen Zusammenhang nur um einen von ihr für die Firma W getätigten Materialeinkauf gehandelt haben. Nach Ansicht der belangten Behörde sei es unglaubwürdig, daß der Dienstnehmer eines Unternehmers, dessen Schecks von einem Geschäftspartner im Hinblick auf wirtschaftliche Schwierigkeiten nicht mehr akzeptiert werden, sein eigenes Geld, hier einen im eigenen Namen ausgestellten Scheck, für die Abdeckung der Lieferverbindlichkeiten des Unternehmers verwende. Noch unverständlicher sei allerdings, daß dieser Dienstnehmer den Scheck der Beschwerdeführerin übergeben haben soll, damit diese den Scheck einlöse und sodann die Zahlung an den Lieferanten leiste. Die belangte Behörde nehme daher als erwiesen an, daß der Beschwerdeführerin in Höhe des Scheckbetrages von 20.000 S Entgelt für von ihr an GS erbrachte Leistungen zugeflossen sei. Der Nettobetrag sei daher den Umsätzen und Betriebseinnahmen hinzuzurechnen.

In der Beschwerde wird vorgebracht, gerade die nach der allgemeinen Lebenserfahrung ungewöhnliche Abwicklung spreche für die Richtigkeit der Darstellung der Beschwerdeführerin. Beim Erfinden einer Ausrede würde ja jedermann danach trachten, diese glaubwürdig und logisch zu gestalten. Zu beachten sei auch, daß GS mit dem Inhaber der Firma W gut bekannt sei und daher mehr als nur ein Anstellungsverhältnis vorgelegen sei. Bei dieser Sachlage hätte die belangte Behörde GS als Zeugen einvernehmen müssen.

Diesem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen:

Behauptet die Partei des Abgabenverfahrens das Vorliegen ungewöhnlicher Umstände, so unterliegt sie bei Feststellung dieser Verhältnisse einer erhöhten Mitwirkungspficht (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 115 Tz 13). Im Schreiben vom 19. September 1991, mit welchem die Beschwerdeführerin auf die Stellungnahme des Betriebsprüfers zum Berufungsvorbringen eingegangen ist, hat sie noch ausgeführt: "Die Belege im Zusammenhang mit der

Scheckeinlösung GS in Höhe von S 20.000,-- werden nachgereicht." Trotz des Vorhaltes vom 30. Oktober 1996 ist eine Vorlage der Belege nicht erfolgt und auch kein Beweisantrag gestellt worden. Bei dieser Sachlage war die belangte Behörde in Anbetracht des der Lebenserfahrung völlig zuwiderlaufenden Vorbringens der Beschwerdeführerin im Hinblick auf deren Mitwirkungspflicht nicht verpflichtet, von Amts wegen weitergehende Ermittlungen anzustellen.

5. Zahlung HAI (Tz 29 des BP-Berichtes):

Der Prüfer traf die Feststellung, aufgrund der bei der Beschwerdeführerin sichergestellten, oben unter 4. erwähnten Aktennotizen sei neben anderen bislang nicht erklärten Einnahmen auch eine Zahlung von HAI vom 8. Juni 1988 über 46.000 S bekannt geworden. Dieser Betrag sei im Jahr 1988 als verdeckte Gewinnausschüttung an die Gesellschafterin US gegangen.

In der Berufung wird hiezu vorgebracht, die Beschwerdeführerin habe von HAI für die Einräumung des Baurechtes an einem bestimmt bezeichneten Grundstück 50.000 S erhalten (siehe bereits oben unter 1.). Von diesem Betrag - er sei auf dem Schwarzgeldkonto bei der V-Bank eingegangen - habe die Gesellschafter-Geschäftsführerin US den Anteil von 46.000 S behoben und diese Behebung in den von der Finanzbehörde beschlagnahmten Unterlagen vermerkt. Es handle sich sohin nicht um Entgelt für eine von der Beschwerdeführerin erbrachte Bauleistung.

Im angefochtenen Bescheid wird hiezu ausgeführt, im Zuge einer Hausdurchsuchung bei der Beschwerdeführerin und ihrer Geschäftsführerin US sei ein Notizbuch vorgefunden worden, in welchem ua die Einnahmen für den Zeitraum 23. November 1987 bis 26. August 1988 aufgezeichnet seien. Darin finde sich die Eintragung über den Bargeldeingang in Höhe von 46.000 S unter dem Namen HAI. Auf diesen Umstand habe der Prüfer das Vorliegen einer entsprechenden Betriebseinnahme gestützt. Entgegen dem Rechtfertigungsversuch der Beschwerdeführerin sei der Betrag mit Sicherheit nicht im Juni 1988 vom Schwarzgeldkonto bei der V-Bank behoben worden. Aus den Bankunterlagen ergebe sich für diesen Zeitraum nämlich nur eine Barabhebung in Höhe von 35.000 S. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, der in Rede stehende Betrag sei ein Teilbetrag der für das Baurecht bezahlten 50.000 S, entspreche daher nicht den Tatsachen. Im genannten Notizbuch seien Einnahmen und Ausgaben ausführlich dargestellt. Zudem habe die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung (vom 1. Oktober 1991) betreffend das Jahr 1989 vorgebracht, daß "bei der Steuerfahndung eine lückenlose Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle vorgefunden wurde". Wenn schon die Beschwerdeführerin selbst von lückenlosen Aufzeichnungen ausgehe, erscheine es der belangten Behörde ebenfalls unbedenklich, in diesem Zusammenhang von der Richtigkeit dieser Aufzeichnungen im Notizbuch auszugehen.

In der Beschwerde wird vorgebracht, die belangte Behörde habe den in Rede stehenden Betrag nicht einer konkreten Person oder einem konkreten Bauauftrag zugeordnet. In Wahrheit stelle der Betrag eine Zahlung der Ehegatten HAI an die Gesellschafterin US dar und sei als Anzahlung für eine weitere (zweite) Baurechtsübertragung durch die Geschäftsführerin, sohin für einen außerbetrieblichen Vorgang, gedacht gewesen. Die belangte Behörde habe den Betrag von 46.000 S wie einen Sicherheitszuschlag den Erlösen hinzugeschlagen.

Diesem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen:

Zum einen handelt es sich beim Erbringer der Zahlung unbestritten um Herrn oder Frau HAI; wie oben unter 1. dargestellt, hat die Beschwerdeführerin gegenüber den Ehegatten HAI Bauleistungen erbracht. Die belangte Behörde hat ihre Beweiswürdigung auf ein detailliert Einnahmen und Ausgaben erfassendes Notizbuch und auf das Vorbringen der Beschwerdeführerin in der Berufung betreffend Einkommensteuer 1989 gestützt. Die Beschwerde tritt der Ansicht der belangten Behörde, das erwähnte Vorbringen in der Berufung betreffend Einkommensteuer 1989 beziehe sich ua auf den in Rede stehenden Vorgang, nicht entgegen. Die Beschwerde zeigt auch einen Mangel in der Schlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde nicht auf.

6. Sicherheitszuschläge (Tz 31 des BP-Berichtes):

Im BP-Bericht ist festgehalten, aufgrund der gravierenden Buchführungsmängel und im Hinblick auf all jene Sachverhalte, die nicht zweifelsfrei hätten geklärt werden können, seien Sicherheitszuschläge (1987: 36.000 S; 1988: 72.000 S) anzusetzen; in dieser Höhe sei eine verdeckte Gewinnausschüttung an die Gesellschafterin US anzunehmen.

In der Berufung wird begehrt, die Sicherheitszuschläge an die - im Falle der Berufungsstattgabe - geänderten Bemessungsgrundlagen anzupassen.

Im angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, bei mangelhaften Aufzeichnungen sei es wahrscheinlich, daß nicht nur

jene Vorgänge nicht aufgezeichnet worden seien, für welche die Behörde einen Nachweis habe erbringen können. Gegen die Berechtigung zur Verhängung eines Sicherheitszuschlages seien in der Berufung keine Einwendungen erhoben worden. Die in der Berufung begehrte Anpassung sei nicht vorzunehmen, zumal hinsichtlich der weiteren Berufungspunkte keine Änderung der Erstbescheide erfolgt sei.

In der Beschwerde wird vorgebracht, die belangte Behörde wäre verpflichtet gewesen darzulegen, aufgrund welcher Annahmen sie gerade zu diesem Gefährdungs- oder Risikozuschlag gekommen sei.

Diesem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen:

Die Beschwerdeführerin hat in ihrer Berufung nicht vorgebracht, die Sicherheitszuschläge seien nicht dem Gesetz entsprechend festgesetzt worden; es ist lediglich eine Anpassung im Hinblick auf Änderungen zu anderen Punkten begehrt worden. Im übrigen tritt die Beschwerdeführerin der Annahme der belangten Behörde, wonach es wahrscheinlich sei, daß nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet worden seien, nicht entgegen. Im Hinblick auf die Höhe der vom Prüfer angenommenen verdeckten Gewinnausschüttungen in den Streitjahren von ca. 2,2 Mio. S - und den zugrundeliegenden nicht erfaßten Betriebseinnahmen - übersteigt die Höhe der Sicherheitszuschläge nicht jenes Ausmaß, bis zu welchem zur Berücksichtigung solcher Unsicherheiten Zuschläge angesetzt werden dürfen.

7. Vorsteuer aus Gutschrift (Tz 17 BP-Bericht):

Im BP-Bericht wird angegeben, aus der Gutschrift an GW sei im Jahr 1987 zu Unrecht Vorsteuer (in Höhe von 13.201 S) geltend gemacht worden.

In der Berufung wird hiezu vorgebracht, GW sei ein selbständiger Unternehmer, der an die Beschwerdeführerin steuerpflichtige Leistungen erbracht habe. Sie habe GW mehrfach zur Rechnungslegung über diese Arbeiten aufgefordert. Da dies nicht geschehen sei, habe die Beschwerdeführerin die Rechnung selbst ausgestellt und an GW übermittelt. Es handle sich daher um eine Rechnungslegung mittels Gutschrift iSd § 11 UStG. Da alle Voraussetzungen für eine Gutschriftserteilung gegeben seien, stehe der Vorsteuerabzug zu.

Im angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, gem. § 11 Abs. 8 UStG sei eine Gutschrift nur dann als Rechnung anzuerkennen, wenn - abgesehen von weiteren Voraussetzungen - zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift Einverständnis darüber bestehe, daß mit der Gutschrift über die Leistung abgerechnet werde. Im Beschwerdefall habe zwischen GW und der Beschwerdeführerin kein Einverständnis über die Abrechnung mit Gutschrift bestanden. Dieser Umstand stehe dem Abzug der ausgewiesenen Umsatzsteuer als Vorsteuer entgegen.

In der Beschwerde wird hiezu vorgebracht, GW habe die ihm übertragenen Arbeiten nicht fertiggestellt. Die Beschwerdeführerin habe ihn mehrmals aufgefordert, über die geleisteten Arbeiten eine Rechnung zu legen. Da aber GW keine Rechnung erteilt habe, habe die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 19. Jänner 1988 eine Rechnung erstellt und an GW übermittelt. GW habe der Abrechnung mit Gutschrift nicht widersprochen. Es könne daher nicht mangelndes Einverständnis angenommen werden. Es hätte der Abrechnung mit Gutschrift widersprochen werden müssen, um mangelndes Einverständnis annehmen zu können. Auch der Leistungsaustausch müsse als Einverständnis zur Gutschriftserstellung qualifiziert werden. Da die Leistung erbracht und die Bezahlung erfolgt sei - andernfalls wäre die Erteilung einer Gutschrift sinnwidrig - sei schlüssiges Einvernehmen gegeben gewesen.

Diesem Beschwerdevorbringen ist zu entgegnen:

Gemäß § 11 Abs. 8 UStG 1972 ist eine Gutschrift als

Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1.

...

2.

zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muß Einverständnis darüber bestehen, daß mit der Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird.

...

Die Abrechnung per Gutschrift kann nicht einseitig vom Leistungsempfänger vorgenommen werden, sondern setzt Einverständnis zwischen dem leistenden Unternehmer und dem Leistungsempfänger voraus. Wenn sich der leistende Unternehmer weigert, eine Rechnung auszustellen, kann die fehlende Rechnung nicht einseitig durch eine Gutschrift ersetzt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 15. Oktober 1979, SlgNF 5412/F). Ob das Einverständnis herstellt ist, ist eine Beweisfrage. Schweigen des Gutschriftsempfängers wird idR nicht ausreichen, zumal Einverständnis nicht mit fehlendem Widerspruch gleichgesetzt werden kann (vgl. Ruppe, UStG, § 11 Tz 102).

Die belangte Behörde hat im gegenständlichen Fall aus der von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Beschreibung der Beziehungen zwischen ihr und GW geschlossen, daß ein Einverständnis über die Gutschriftserteilung nicht vorgelegen sei. In der Beschwerde wird diese Beschreibung im wesentlichen wiederholt. Mit dieser Darstellung werden aber Zweifel an der Schlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde nicht geweckt. Es trifft nicht zu, daß das Unterbleiben des Widerspruches des Leistungserbringers, dem eine Gutschrift zugeleitet wird, dem Einverständnis mit der Abrechnung durch Gutschrift gleichgesetzt werden kann. Gleiches gilt auch für den Leistungsaustausch als solchen. Auch der Umstand, daß der Leistungserbringer eine empfangene Zahlung nicht zurückweist, muß nicht mit einem solchen Einverständnis in Zusammenhang stehen. Sohin läßt auch dieses Beschwerdevorbringen eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht erkennen.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich, daß die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid nicht in ihren Rechten verletzt worden ist. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1997140116.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