jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/12/10 95/13/0082

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 10.12.1997

Index

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

Norm

BAO §126;
BAO §131 Abs1;
BAO §163;
BAO §184 Abs1;
BAO §184 Abs3;
EStG 1988 §4 Abs1;
EStG 1988 §4 Abs3;
EStG 1988 §4 Abs4;
UStG 1972 §11;
UStG 1972 §12;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der AK in W, vertreten durch Dr. Walter Lichal, Rechtsanwalt in Wien XXII, Anton Sattler-Gasse 105/1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat V, vom 3. Februar 1995, Zl. 16-94/3049/07, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1989 und 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird in seinem Abspruch

über Einkommen- und Gewerbesteuer 1989 und 1990 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Im Umfang der Bekämpfung des angefochtenen Bescheides auch in seinem Abspruch über Umsatzsteuer 1989 und 1990 wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin war in den Streitjahren als Vertreterin für ein Unternehmen tätig, dessen Produkte sie auf Werbefahrten verkaufte und dafür Provisionen erhielt.

Im Ergebnis einer über die Tätigkeit der Beschwerdeführerin vorgenommenen abgabenbehördlichen Prüfung kam hervor, daß die Beschwerdeführerin ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben nicht laufend aufgezeichnet hatte. Darüber hinaus stellte die Prüferin Einnahmen- und Umsatzdifferenzen zwischen den von der Beschwerdeführerin erklärten Einnahmen und Umsätzen zu den Provisionsabrechnungen des Unternehmens fest, dessen Produkte die Beschwerdeführerin verkauft hatte. Den Streitpunkt des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bilden von der Beschwerdeführerin als Betriebsausgaben abgesetzte und im Umfang darauf entfallender Umsatzsteuerbeträge auch umsatzsteuerlich zum Vorsteuerabzug geltend gemachte Subprovisionen, zu denen die Prüferin folgende Feststellungen traf:

Für 1989 seien S 468.540,99 netto und für 1990 S 282.950,78 netto an Subhonoraren, ausbezahlt an Heinz D., als Ausgabe in Abzug gebracht worden. Als Nachweis für 1989 sei ein Kassaausgangsbeleg in obiger Höhe vorgelegt worden, für 1990 lägen ab Februar 1990 Kassaausgangsquittungen pro Monat in Höhe von insgesamt S 282.950,78 netto vor. Weiters sei im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung als Nachweis für den Vorsteuerabzug pro Kalenderjahr eine Honorargutschrift in Höhe der Jahressumme vorgelegt worden. Andere Aufzeichnungen über die bezahlten Subhonorare lägen nicht vor. Die Auszahlung der Subhonorare sei nicht mit dem Datum laut vorgelegten Kassabelegen erfolgt, sondern laufend während des Jahres bzw. Monates in Einzelbeträgen. Mangels Aufzeichnung der tatsächlichen Zahlungsausgänge durch die Beschwerdeführerin könne aus den vorgelegten Kassabelegen nicht abgeleitet werden, ob tatsächlich Subhonorare ausbezahlt worden seien. Eine vom Honorarempfänger ausgestellte Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1972 sei bei Beginn der Prüfung in der Belegsammlung nicht enthalten gewesen. Erst als die Prüferin darauf hingewiesen habe, daß die Kassaquittungen allein zum Vorsteuerabzug nicht berechtigten, sei pro Kalenderjahr eine Honorargutschrift vorgelegt worden. Diese Gutschriften datierten mit dem 31. Dezember des jeweiligen Jahres, ohne daß darin eine Aufstellung der bereits ausbezahlten Vorauszahlungen ausgewiesen sei; die Honorargutschriften wiesen keine Unterschrift auf, es sei auch nicht ersichtlich, daß diese Gutschriften dem Gutschriftsempfänger ordnungsgemäß zugeleitet worden wären. Es habe durch die vorgelegten Unterlagen damit nicht nachgewiesen werden können, daß zwischen der Beschwerdeführerin und dem Subhonorarempfänger ein Leistungsaustausch tatsächlich gegeben gewesen sei. Daß ausbezahlte Einzelbeträge nicht nachweislich quittiert bzw. aufgezeichnet würden, entspreche nicht den üblichen Geschäftsgewohnheiten. Es erscheine undenkbar, daß am Jahresende Provisionsgutschriften erstellt würden, wenn entsprechende Aufzeichnungen bzw. Abrechnungen nicht geführt worden seien. Gerade bei Provisionsvertretern bildeten Provisionsabrechnungen die Grundlage für den Provisionsanspruch. Es lägen auch weder ein Arbeitsvertrag noch Provisionsabrechnungen über die ausbezahlten Subhonorare vor. Eine Bestätigung der dargestellten Provisionsgeschäfte durch den ausgewiesenen Provisionsempfänger selbst habe nicht eingeholt werden können, da der namhaft gemachte Provisionsempfänger an der angegebenen Adresse nicht anzutreffen und derzeit unauffindbar sei.

Die Prüferin leitete aus dem Fehlen laufender Aufzeichnungen der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben eine Berechtigung der Behörde ab, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln, und gelangte in Würdigung der Prüfungsergebnisse zur Überzeugung, daß zwischen der Beschwerdeführerin und Heinz D. ein Leistungsaustausch nicht stattgefunden habe und die Provisionsgutschriften nachträglich erstellt worden seien, um einen Vorsteuerabzug zu begründen. Die festgestellten Einnahmendifferenzen rechtfertigten darüber hinaus auch den Ansatz eines Sicherheitszuschlages zu den erklärten Einkünften.

Das Finanzamt schloß sich der Auffassung der Prüferin an und erließ nach Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO für die Streitjahre dementsprechende Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung wies der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin darauf hin, daß für die Subhonorare Zahlungsquittungen vorlägen, die vom Empfänger der Zahlung eigenhändig geschrieben und unterschrieben worden seien. Wenn diese Bestätigungen auch nicht den Erfordernissen des Umsatzsteuergesetzes für eine Rechnung entsprächen, lägen damit doch zivilrechtlich klare und eindeutige Empfangsbestätigungen vor. Die nachträglich zum Jahresende erstellten Provisionsgutschriften erfüllten auch sämtliche Voraussetzungen, die das Gesetz für eine Rechnung verlange. Eine Honorargutschrift müsse dem Empfänger zugeleitet werden, der Nachweis darüber, ob der Empfänger diese Gutschrift auch erhalten habe, werde vom Gesetz hingegen nicht verlangt. Darüber

hinaus biete "das Gesamtbild" einer Ausstellung sämtlicher Zahlungsquittungen mit Vorsteuerausweis durch den Empfänger Hinweis genug für eine zwischen den Vertragspartnern bestehende Vereinbarung, die Erfordernisse des Umsatzsteuergesetzes mittels einer entsprechenden Gutschrift zu erfüllen. Das Vorliegen eines Leistungsaustausches zwischen der Beschwerdeführerin und dem Subhonorarempfänger habe die Prüferin im Zuge der Prüfung zu keinem Zeitpunkt bezweifelt. Daß es nicht den üblichen Geschäftsgewohnheiten entspreche, daß ausbezahlte Einzelbeträge nicht nachweislich quittiert und aufgezeichnet würden, sei unrichtig, weil die Beträge im vorliegenden Fall schließlich doch nachweislich quittiert worden seien. Auch mündliche Vereinbarungen hätten Rechtscharakter; diese Vereinbarungen seien durch die Quittungen des Empfängers ausreichend dokumentiert worden. Wie sich die Ansprüche errechneten, sei nur eine Frage zwischen den Vertragsparteien, ohne daß der Umstand, daß der ausgewiesene Empfänger der Provisionszahlungen von der Prüferin nicht angetroffen worden sei, zum Nachteil der Beschwerdeführerin verwendet werden dürfe. Es würden in Kopie diverse Bestellkarten aus verschiedenen Zeiträumen übermittelt werden, die vom Provisionsempfänger mit eigener Handschrift ausgefüllt worden seien; beim in diesen Bestellkarten aufscheinenden Mitarbeiter mit der Nummer 491 handle es sich um die Beschwerdeführerin. Wäre der Leistungsaustausch schon im Zuge des Prüfungsverfahrens zur Debatte gestanden, dann hätte eine einfache Anfrage beim Unternehmen, dessen Produkte die Beschwerdeführerin verkauft hatte, die nunmehr von der Prüferin gezogenen Schlußfolgerungen gar nicht aufkommen lassen. Eine behördliche Schätzungsberechtigung bestehe für beide Streitjahre nur im Umfang der Umsatzsteuer, ertragssteuerlich hingegen nur im Umfang des Jahre 1990, weil die zur Schätzung berechtigende Abgabenvorschrift in § 126 BAO erst durch das Abgabenänderungsgesetz 1989 eingeführt worden sei. Dem Schätzungsziel möglichster Nähe der Grundlagen für die Abgabenerhebung zur Wirklichkeit entspreche die Annahme eines fehlenden Leistungsaustausches hinsichtlich der Subprovisionen nicht. Auch für den Ansatz eines Sicherheitszuschlages fehle es aus näher dargelegten Erwägungen an einem sachlichen Grund.

In einer Stellungnahme zur Berufung wies die Prüferin darauf hin, daß Bankbelege von der Beschwerdeführerin trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgelegt worden seien und daß es für die behaupteten Subprovisionen am Nachweis eines Zahlungsflusses fehle. In den vorgelegten Belegen fehle die Angabe, von wem der Unterzeichnete Geld erhalten habe; diese Belege seien auch unrichtig, weil sie den Anschein erweckten, daß der angegebene Betrag tatsächlich auf einmal an dem angegebenen Tag ausbezahlt worden sei. Auch im Zuge der Betriebsprüfung sei erfolglos die Frage gestellt worden, an welchen Tagen, in welcher Höhe und in welcher Form die Einzelbeträge ausbezahlt worden seien. Ein Kassaausgangsbelegformular mit Vorsteuerausweis sei kein ausreichender Hinweis über eine Vereinbarung, mittels Gutschrift abzurechnen. Es könne ein solcher Beleg daher nicht als Einverständnis über die Abrechnung mit einer Gutschrift angesehen werden. Auch die Zuleitung der Gutschrift sei nicht erwiesen. Die in der Berufung aufgestellte Behauptung einer nachweislichen Quittierung ausbezahlter Einzelbeträge treffe nicht zu; tatsächlich lägen auch nach dem Vorbringen des steuerlichen Beraters der Beschwerdeführerin im Prüfungsverfahren für die Einzelzahlungen weder Quittungen noch sonstige Belege oder Aufzeichnungen vor. Was durch die Vorlage von fünf Bestellkarten bewiesen werden solle, sei nicht einsichtig. Nichts weise darauf hin, daß diese Bestellkarten vom Subhonorarempfänger ausgestellt worden seien. Auch die Verbindung dieser Karten zum Lieferunternehmen oder zur Beschwerdeführerin sei auf Grund fehlender Angaben nicht ersichtlich. Ebensowenig sei klar, wie das Lieferunternehmen dem Finanzamt über den Subhonorarempfänger Auskünfte hätte geben können, sei doch die Beschwerdeführerin es gewesen, die als Provisionsvertreterin mit dem Lieferunternehmen in Geschäftsverbindung gestanden sei. Bei der Schätzung seien alle Umstände des Falles berücksichtigt worden. Angesichts des Fehlens von Grundaufzeichnungen zu ausbezahlten Einzelbeträgen könne von einer ordnungsmäßigen Grundlagensicherung durch die Beschwerdeführerin nicht gesprochen werden.

In einer Gegenäußerung zu dieser Stellungnahme gab der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin seitenlang den Inhalt von Fachartikeln zu steuerlichen Verfahrensrechtsfragen aus dem Schrifttum wieder und warf der Behörde vor, "gegen wesentliche in den zitierten Artikeln geäußerte Ansichten und Regeln des Verfahrensrechtes verstoßen" zu haben. Insoweit amtliche Erhebungen gepflogen worden seien, seien sie einseitig zugunsten der Finanzverwaltung "ausgelegt" worden. Für die Darlegungen der Beschwerdeführerin sprechende Hinweise und Unterlagen seien nicht in Erwägung gezogen worden. Es seien Informationen verarbeitet worden, die sich auf telefonische Anfragen stützten, der Beschwerdeführerin zur allfälligen Gegendarstellung aber nicht vorgelegt worden seien, was ebenso für die aus den vorliegenden Unterlagen gezogenen Schlußfolgerungen gelte. Auf das Vorbringen der Beschwerdeführerin werde in der Stellungnahme der Prüferin "mit Ablehnung und Unterstellungen reagiert". Die Prüferin verlange

Aufzeichnungen, die eine ständige Geldbestandskontrolle ermöglichen sollten. Dies ergebe sich aus den ständigen Anforderungen von Bankbelegen, obwohl in den vorliegenden Erklärungen von Bankkonten und deren betrieblicher Verwendung nie gesprochen worden sei. Die Punkte des Prüfungsberichtes, die im Zuge des Prüfungsverfahrens nicht vorgehalten worden seien, unterlägen nunmehr der amtswegigen Ermittlungspflicht im Zuge der Berufungserledigung.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens zu einem hier nicht interessierenden Fragenkreis erließ die belangte Behörde den nunmehr angefochtenen Bescheid, mit dem sie der Berufung der Beschwerdeführerin in hier nicht interessierenden Belangen (u.a. Sicherheitszuschlag) teilweise Folge gab, dem Berufungsbegehren der Beschwerdeführerin im Umfang des Ansatzes der Subprovisionen als Betriebsausgaben und der darauf entfallenden Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern aber nicht entsprach.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides gab die belangte Behörde zur Frage der Subprovisionen zunächst den Inhalt der von der Prüferin getroffenen Feststellungen über die Beschaffenheit der vorgefundenen Unterlagen sowie das Ermittlungsergebnis wieder, daß eine Bestätigung der Provisionsgeschäfte durch den Provisionsempfänger daran gescheitert sei, daß der Empfänger an der angegebenen Adresse nicht anzutreffen und unauffindbar sei, und ergänzte die Prüfungsfeststellungen in diesem Umfang noch um die nicht näher belegte Darstellung, daß es sich beim Subprovisionsempfänger um den ehemaligen Lebensgefährten der Beschwerdeführerin gehandelt habe. Was mit den von der Beschwerdeführerin im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Bestellkarten bewiesen werden solle, sei nicht ersichtlich, wobei es dahingestellt bleiben könne, ob Heinz D. diese Bestellkarten nun persönlich ausgefüllt habe, was nicht ersichtlich sei, oder nicht, da diese Tatsache für den Nachweis eines Zahlungsflusses bei der Beschwerdeführerin völlig ungeeignet sei. Daß die Beschwerdeführerin beim Lieferunternehmen mit der Mitarbeiternummer 491 geführt worden sei, werde nicht bezweifelt. Es habe die Beschwerdeführerin für den Nachweis des Zahlungsflusses an Heinz D. lediglich - die zugegebenermaßen - zusammengefaßten Auszahlungsbestätigungen vorgelegt. Es existierten weder ordnungsgemäße Aufzeichnungen dieser Ausgaben noch ein schriftlicher Vertrag zwischen der Beschwerdeführerin und Heinz D. Auch seien keine Bankbelege vorgelegt worden, aus denen allenfalls der Zahlungsfluß hätte abgeleitet werden können (nur aus diesem Grund sei die Vorlage von Bankbelegen erbeten worden). Es könne von einer Glaubhaftmachung oder von einem Nachweis der Zahlungen daher keine Rede sein, sodaß diese Subhonorare bei Ermittlung des Gewinnes außer Ansatz zu bleiben hätten. Damit sei aber auch das Schicksal der auf die Subhonorare entfallenden Vorsteuern entschieden, weil diese Vorsteuern dann nicht abzugsfähig seien, wenn es sich bei den behaupteten Subhonoraren nicht um Betriebsausgaben handle. Darüber hinaus wären die Vorsteuern aus den Subhonoraren selbst dann nicht anzuerkennen gewesen, wenn es sich um tatsächliche Subhonorare gehandelt hätte. Die vorgelegten Provisionsgutschriften erfüllten nämlich nicht die nach § 11 Abs. 8 UStG 1972 vorgeschriebenen Voraussetzungen. Da eine Gutschrift auch die in§ 11 Abs. 1 UStG 1972 für eine Rechnung geforderten Angaben enthalten müsse, bedürfe es hiezu gemäß § 11 Abs. 1 Z. 4 leg. cit. der Angabe des Tages der Lieferung oder sonstigen Leistung oder des Zeitraumes, über den sich die sonstige Leistung erstreckt habe. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden, genüge die Angabe des Abrechnungszeitraums, soweit diese einen Kalendermonat nicht übersteige. Eine entsprechende Angabe sei in den Provisionsgutschriften aber nicht enthalten.

Gegen den das Berufungsbegehren abweisenden Teil dieses Bescheides richtet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher die Beschwerdeführerin die Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit der aus dem Beschwerdevorbringen entnehmbaren Erklärung begehrt, sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem Recht auf Geltendmachung der geleisteten Subprovisionszahlungen als Betriebsausgaben und der darauf entfallenden Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern als verletzt anzusehen.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Nach dem dritten Absatz dieses Paragraphen ist auch zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder

Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Daß das Fehlen zeitnaher Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin über ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben die Abgabenbehörde aus dem Grunde des § 184 Abs. 3 BAO zur Schätzung berechtigt hat, wird von der Beschwerdeführerin vor dem Verwaltungsgerichtshof mit Recht nicht mehr in Zweifel gezogen (vgl. hiezu etwa auch die Erwägungen des hg. Erkenntnisses vom 2. Juni 1992, 88/14/0080).

Nach der vom Verwaltungsgerichtshof auch im soeben zitierten Erkenntnis wiedergegebenen ständigen Judikatur müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und muß das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muß stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben, wobei die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen muß, selbst wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muß (vgl. für viele etwa auch das hg. Erkenntnis vom 15. Mai 1997, 95/15/0093). In einem Abgabenverfahren, in welchem die Besteuerungsgrundlagen geschätzt wurden, hat die Behörde in ihrem Bescheid auch das Schätzungsergebnis durch Darlegung des Denkprozesses zu begründen, der zu diesem Ergebnis geführt hat, weil die Begründung eines Bescheides ungeachtet der Frage, ob ein Abgabepflichtiger der ihm grundsätzlich obliegenden Mitwirkungspflicht im Verfahren hinreichend entsprochen hat, erkennen lassen muß, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Ansicht gelangt ist, daß gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einem bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 13. Dezember 1995, 94/13/0151), wobei von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides die Darstellung des von der belangten Behörde konkret festgestellten Sachverhaltes ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200).

Vor dem Hintergrund dieser Anforderungen kann der Rüge der Beschwerdeführerin, die im angefochtenen Bescheid für die Versagung des Abzuges der Subprovisionszahlungen als Betriebsausgaben gegebene Begründung sei ihr nicht ganz nachvollziehbar, Berechtigung im Ergebnis insoweit nicht abgesprochen werden, als die belangte Behörde mit der im angefochtenen Bescheid gegebenen Begründung nicht ausreichend klargestellt hat, welchen konkreten Lebenssachverhalt sie ihrer rechtlichen Beurteilung der Abzugsunfähigkeit der Subprovisionen als Betriebsausgaben zugrunde legt. Anders als die Prüferin hat sich die belangte Behörde nämlich nicht dahin festgelegt, sachverhaltsbezogen das Bestehen einer Leistungsbeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und Heinz D. schlichtweg nicht als gegeben gewesen anzunehmen, sondern die Versagung des Abzuges der Subprovisionen als Betriebsausgaben lediglich damit begründet, daß die Beschwerdeführerin einen Abfluß der behaupteten Zahlungen und deren Zufluß an den Empfänger mit den hiefür nicht ausreichend beweiskräftigen Unterlagen nicht habe glaubhaft machen, geschweige denn beweisen können. Diese Begründung reicht aber nicht dazu hin, dem Verwaltungsgerichtshof die ihm aufgetragene Kontrolle auch der Ermittlung der behördlichen Sachverhaltsgrundlagen daraufhin zu ermöglichen, ob der Sachverhalt ausreichend ermittelt wurde und ob die Überlegungen der behördlichen Beweiswürdigung den Denkgesetzen und dem allgemein menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen. Der Grund hiefür wird aus folgenden Erwägungen deutlich:

Sind die Bemessungsgrundlagen zur Abgabenerhebung zu schätzen, dann hat der Schätzungsprozeß sich auch auf die Ausgaben des Abgabepflichtigen zu erstrecken (vgl. hiezu die bereits zitierten hg. Erkenntnisse vom 15. Mai 1997, 95/15/0093, und auch vom 28. Mai 1997,94/13/0200). Daß die im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung aufgefundenen Belege über einen Empfang von Subprovisionszahlungen der Art dieser Belege nach nicht geeignet waren, über den Zeitpunkt eines Abflusses solcher Zahlungen verläßlich Auskunft zu geben, ist unbestreitbar, trägt aber für sich allein wenig zur Lösung der Frage bei, ob der Beschwerdeführerin Aufwendungen der von ihr in untauglicher Weise dokumentierten Art überhaupt nicht oder doch und diesfalls in welcher schätzungsweise anzunehmenden Höhe entstanden waren. Diese Frage aber hatte den Gegenstand der behördlichen Sachverhaltsbeurteilung im Zuge der schätzungsweisen Erfassung auch der Betriebsausgaben der Beschwerdeführerin zu bilden. Die völlige Versagung eines Abzuges für Aufwendungen unter dem Titel geleisteter Subprovisionen an Heinz D. würde eine Rechtswidrigkeit der Sachverhaltsgrundlagen des Schätzungsergebnisses nur dann nicht begründen,

wenn die belangte Behörde nach ausreichender Ermittlung des Sachverhaltes und in einer gegen die Lebenserfahrung und die Denkgesetze nicht verstoßenden Beweiswürdigung zu einer Sachverhaltsfeststellung des Inhaltes hätte gelangen können, daß die Beschwerdeführerin in den Streitjahren Subprovisionen an Heinz D. überhaupt nicht geleistet hat.

Sachverhaltsbezogen würde eine solche Annahme voraussetzen, daß Heinz D. entweder auch keine Leistungen für die Beschwerdeführerin oder aber seine Leistungen unentgeltlich erbracht hat. Daß ein Subvertreter unentgeltlich provisionswürdige Leistungen erbringt, wäre eine Annahme, die zufolge ihres Widerspruches zur Lebenserfahrung einer nachvollziehbaren Begründung aus besonderen Umständen des konkreten Falles bedurft hätte, um eine in diese Richtung gehende Beweiswürdigung nicht unschlüssig erscheinen zu lassen. Daß aber Heinz D. tatsächlich auch keine Leistungen erbracht hat, wäre eine Sachverhaltsfeststellung, die eines eingehenderen als des von den Abgabenbehörden durchgeführten Ermittlungsverfahrens bedurft hätte. Wenn die belangte Behörde der in der Beschwerde erhobenen Rüge, eine persönliche Befragung der Beschwerdeführerin unterlassen zu haben, in der Gegenschrift auch zutreffend entgegenhält, daß derlei im Verwaltungsverfahren nicht beantragt worden war, mußte das Vorliegen der doch in erheblicher Zahl vorhandenen Quittungen über die behaupteten Subprovisionsbeträge zumal angesichts deren auffallend unrunder Summen die Abgabenbehörde in Wahrnehmung ihrer Ermittlungspflicht dazu veranlassen, von sich aus auf eine persönliche Befragung der Beschwerdeführerin zu dringen. Daß der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin deren persönliche Befragung nicht beantragt und auch in seinen Eingaben im Verwaltungsverfahren ungeachtet weitwendiger und wenig sachdienlicher Ausführungen zur Aufhellung des konkreten Lebenssachverhaltes wenig Nützliches beizutragen wußte, konnte die Abgabenbehörde von der Obliegenheit zur Ausschöpfung der ihr zumutbaren Ermittlungsmöglichkeiten zur Aufklärung des Sachverhaltes in der völlig dunkel gebliebenen Frage der Subprovisionszahlungen nicht entbinden. War doch bei der gegebenen Beweislage eine persönliche Befragung der Beschwerdeführerin tatsächlich das nächstliegende Mittel, von ihr in Erfahrung zu bringen, welche Art von Leistungen Heinz D. in welchen Zeiträumen auf welche Weise erbracht hatte, in welcher Art eine Entlohnung hiefür vereinbart war, auf welche Weise ihm Subprovisionszahlungen zuflossen, weshalb Heinz D. keine Rechnungen gelegt hatte, weshalb die Beschwerdeführerin es unterlassen hatte, sich jede einzelne Subprovisionszahlung sofort quittieren zu lassen, und auf der Basis welcher Unterlagen die Jahres- und Monatsquittungen von wem erstellt worden waren. Daß im gegebenen Zusammenhang der Sachverhalt, der mit der Vorlage von Bestellkarten bewiesen werden sollte, nicht in der von der belangten Behörde gesehenen Weise als irrelevant beurteilt werden durfte, folgt daraus, daß ein tatsächliches Tätigwerden des Heinz D., wie es die Beschwerdeführerin mit den Bestellkarten offenbar unter Beweis stellen wollte, die Verweigerung des Abzuges dafür geleisteter Zahlungen nur unter der Annahme der Unentgeltlichkeit einer Tätigkeit des Heinz D. für die Beschwerdeführerin gerechtfertigt hätte, welche Annahme aber, wie bereits dargelegt, einer nachvollziehbar einsichtigen Begründung bedurft hätte.

Indem die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid den von ihr ihrer rechtlichen Beurteilung zugrunde gelegten Lebenssachverhalt nicht offengelegt hat, erweist sich die Begründung dieses Bescheides im Umfang seines Abspruches über Einkommen- und Gewerbesteuer der Streitjahre aus den dargelegten Erwägungen damit in einer Weise als unzulänglich, die den Gerichtshof an der Prüfung der Sachverhaltsgrundlagenermittlung der Behörde im Sinne der von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften hindert.

Anderes hat für den Abspruch des angefochtenen Bescheides über Umsatzsteuer der Streitjahre zu gelten. Die auch in dieser Hinsicht von der Beschwerdeführerin gerügte Mangelhaftigkeit der Bescheidbegründung liegt nicht vor, weil die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auch jene Gründe dargelegt hat, aus denen Vorsteuern aus den Subprovisionen selbst dann nicht hätten abgezogen werden dürfen, wenn "die Subhonorare anzuerkennen gewesen wären". Gegen die dafür von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid gegebene Begründung, der ein rechtlicher Fehler nicht anhaftet, trägt die Beschwerdeführerin nichts vor. Die der Begründung des Schätzungsergebnisses im Blickpunkt der Ertragsteuern anhaftenden Mängel des angefochtenen Bescheides wirken sich auf die umsatzsteuerliche Beurteilung nicht aus. Vorsteuern sind im Schätzungswege nämlich nur dann anzuerkennen, wenn als erwiesen angenommen werden kann, daß dem Unternehmer auch Rechnungen im Sinne des § 11 UStG 1972 ausgestellt worden sind, weil die Rechnungserteilung zu den materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzuges gehört (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 20. Juni 1995, 91/13/0063, und vom 24. Mai 1993,92/15/0009).

Diese Voraussetzung war sachverhaltsbezogen im Beschwerdefall aber auszuschließen. Daß aus den Gutschriften aber ein Recht zum Vorsteuerabzug der mangelhaften Beschaffenheit dieser Gutschriften zufolge nicht entstehen konnte, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid frei von Rechtsirrtum erkannt.

Der angefochtene Bescheid war im Umfang seines Abspruches über Einkommen- und Gewerbesteuer der Streitjahre somit gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben, während die Beschwerde im Umfang ihrer Bekämpfung des Abspruches des angefochtenen Bescheides auch über Umsatzsteuer der Streitjahre gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung hat der Gerichtshof aus dem in § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG genannten Grund Abstand genommen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994; die Umsatzsteuer ist im Pauschalbetrag für den Schriftsatzaufwand bereits enthalten, an Stempelgebühren waren nur S 360,-- für die Beschwerdeschrift und S 60,-- für die Vorlage einer Ausfertigung des angefochtenen Bescheides zuzusprechen, weil die Vorlage der weiteren Beilagen zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung nicht als notwendig anzusehen war.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1995130082.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at