jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1994/4/27 92/13/0011

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.04.1994

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/03 Steuern vom Vermögen;

Norm

BAO §184 Abs1;
BAO §184 Abs3;
EStG 1972 §27 Abs1 Z1;
EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §5;
EStG 1972 §93;
KStG 1966 §8 Abs1;
VermStG §12;
VermStG §13;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):94/13/0094

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde der K-GmbH in W, vertreten durch Dr. S, Rechtsanwalt in W, 1.) gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der FLD für Wien, NÖ und Bgld, vom 31. Oktober 1991, GZ 6/2-2689/87-08, betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer 1982 sowie Umsatzsteuer 1983 und 1984, und 2.) gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der FLD für Wien, NÖ und Bgld vom 31. Oktober 1991, GZ 6/2-2689/87-08, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1983 und 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin betrieb in den Streitjahren einen Handel mit Pelzwaren mit mehreren Betriebsstätten. Anläßlich einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden zufolge den Ausführungen im Prüfungsbericht insoferne Unregelmäßigkeiten der Kassabuchführung festgestellt, als Belege häufig bis zu einem Monat verspätet in das

Kassabuch eingetragen worden seien. Weiters wurde festgestellt, daß im Jahre 1982 fünf Ausgangsfakturen über einen Gesamtbetrag von zusammen S 9,643.600,-- verbucht worden waren, ohne daß an die angeführten Kunden tatsächlich Waren geliefert worden waren. Nach den Ausführungen im Prüfungsbericht seien diese Umsätze "mehr oder weniger als Finanzierungshilfe eingebucht" worden, "um gegenüber der Bank nicht einen hohen Geschäftsverlust ausweisen zu müssen".

Im Zuge des Prüfungsverfahrens gab Emanuel B. (seit 8. August 1984 Alleingesellschafter und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin) bei einer Vernehmung am 21. März 1985 an, er habe am 7. Oktober 1984 anläßlich einer Reise in die Vereinigten Staaten von Amerika einen ca. 40 - 50 kg schweren Koffer der Größe 35 x 32 x 15 inch mit sich geführt, in dem sich sämtliche Geschäftsunterlagen der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 1983 und Jänner bis September 1984 befunden hätten. Die Geschäftsunterlagen seien deswegen mitgeführt worden, um den Familienmitgliedern des Emanuel B. sowie Leuten seines Vertrauens die Gebarung und die wirtschaftliche Lage des Unternehmens darlegen zu können. Nach der Landung auf dem Flughafen Kennedy Airport, New York, habe Emanuel B. feststellen müssen, daß der Koffer mit den Geschäftsunterlagen offensichtlich verloren gegangen sei. In dem Koffer hätten sich sämtliche Grundaufzeichnungen, Eingangs- und Ausgangsrechnungen, Bankauszüge, Kassabelege, Kassabücher, und zwar Erst- und Durchschriften, sowie die EDV-Buchhaltung, Journale, Sach- und Personenkonten befunden. Über den Verlust sei bei der Fluggesellschaft unverzüglich Anzeige erstattet worden.

In einer im Zuge des Prüfungsverfahrens eingebrachten Eingabe vom 1. April 1985 wurde unter anderem ausgeführt, bei den Inlandsumsätzen betrage der Rohaufschlag üblicherweise 153 %, bei den Auslandslieferungen jedoch 10 %.

Im Prüfungsbericht wurde dazu festgestellt, der seinerzeitige steuerliche Vertreter G.K. habe niederschriftlich erklärt, daß er die Geschäftsunterlagen für 1983 und für Jänner bis Juni 1984, das seien insgesamt 50 Ordner gewesen, an die Beschwerdeführerin ausgefolgt habe. Nach mündlicher Rücksprache mit dem am 24. September 1984 bevollmächtigten steuerlichen Vertreter K.H. habe G.K. dem beauftragten Rechenzentrum am 6. November 1984 den Auftrag gegeben, die Buchungsdaten für die Beschwerdeführerin zu löschen. Bei einer am 22. April 1985 vorgenommenen Nachschau seien von den Prüfern 53 leere Ordner (33 mit der Aufschrift 1983 und 20 Ordner mit der Aufschrift 1984) vorgefunden worden.

Die Prüfer rechneten dem Gewinn und Umsatz des Jahres 1982 einen "Gefährdungszuschlag" in Höhe von S 360.000,-- (2 % des Umsatzes 1982) zu. Die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1983 und 1984 wurden auf der Basis der Warenbestände zu den Stichtagen 31. Dezember 1982, 1983 und 1984 geschätzt. Die Warenzugänge wurden dabei auf der Grundlage der geltend gemachten Vorsteuerbeträge ermittelt. Die Einnahmen wurden sodann durch Anwendung eines Rohaufschlages von 100 % auf den Wareneinsatz für inländische Einzelhandelsumsätze und von 13 % auf den Wareneinsatz für Exportlieferungen ermittelt.

In einer von den Prüfern als "Kostenrechnung" bezeichneten Aufstellung wurden die Betriebsausgaben der Jahre 1983 und 1984 - teilweise im Schätzungswege - ermittelt. Die Summe dieser Betriebsausgaben wurden zuzüglich eines als verdeckte Gewinnausschüttung behandelten Betrages von S 900.000,-- für 1983 und von S 600.000,-- für 1984 als Umsätze dieser beiden Jahre behandelt. Begründet wurde der Ansatz der verdeckten Gewinnausschüttungen im Prüfungsbericht folgendermaßen:

"Im Hinblick auf die offensichtlich ausgeglichene Handelsbilanz im Zeitpunkt des Überganges der Gesellschaft (von Alleingesellschafter Ernst S. auf Alleingesellschafter Emanuel B.) im August 1984, können nachstehende Beträge als zugeflossene verdeckte Gewinnausschüttungen erachtet werden."

In der Berufung gegen die nach der Betriebsprüfung - zum Teil nach Wiederaufnahme des Verfahrens - erlassenen Abgabenbescheide wurde zunächst zu den Feststellungen über Mängel der Kassabuchführung ausgeführt, es habe sich in den einzelnen Filialen öfters nur eine Angestellte befunden, die wegen der angefallenen Belege nicht einfach das Geschäft habe schließen können, um mit der Hauptkassa täglich abzurechnen.

Zu den als Auslandsumsätze verbuchten Rechnungen in Höhe von zusammen S 9,643.600,-- wurde in der Berufung angegeben, es sei zwar richtig, daß diese Umsätze "nicht realisiert" worden seien. Es seien jedoch sehr wohl konkrete Verkaufsgespräche mit den in den Rechnungen angeführten Kunden geführt worden. Auf Grund des schlechten Geschäftsergebnisses seien die schwebenden Geschäfte vorweg gebucht worden.

Weiters sei richtig, daß die Löschung der Buchungsdaten fast einen Monat nach Verlust der Unterlagen erfolgte.

Emanuel B. habe sich aber mehr als drei Wochen in Amerika aufgehalten; es sei ihm versichert worden, daß das verlorene Gepäckstück wieder gefunden werde. Er habe sich daher nicht veranlaßt gesehen, "nach seiner Rückkehr Alarm zu schlagen".

Für die Zurechnung eines Gefährdungszuschlages von S 360.000,-- zum Umsatz und Gewinn des Jahres 1982 bestünden keinerlei Anhaltspunkte. Es hätte im Zuge der Prüfung nicht nachgewiesen werden können, daß getätigte Verkäufe in den Büchern gefehlt hätten.

Gegen die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für 1983 und 1984 wurde vorgebracht, daß das Unternehmen 1984 zum "Nominalwert" verkauft worden sei. Ein Betrieb, der 1983 S 5,000.000,-- und 1984 trotz Abverkauf und Reduktion der Geschäftstätigkeit noch S 4,000.000,-- erwirtschaftete, würde nicht zum Nominalwert verkauft. Der im Jahre 1982 entstandene Verlust sei durch Darlehen finanziert worden.

Die Ermittlung der als verdeckte Gewinnausschüttungen angesetzten Beträge sei von der Betriebsprüfung nicht bekanntgegeben worden. Es seien keinerlei Feststellungen über einen Zufluß von Geldmitteln an den (seinerzeitigen) Geschäftsführer Ernst St. getroffen worden.

Nach Übermittlung einer Stellungnahme der Betriebsprüfungsabteilung zur Berufung wurde in einer Eingabe der steuerlichen Vertreterin vom 14. März 1991 insbesondere ausgeführt, daß die Ermittlung der als verdeckte Gewinnausschüttungen angesetzten Beträge von S 900.000,-- für 1983 und von S 600.000,-- für 1984 weder im Prüfungsbericht noch in der Stellungnahme dargestellt worden seien. Das "Nichtzufließen" dieser Beträge könne durch die Vermögensteuerbescheide des zeitweiligen "Alleineigentümers" Ernst St. bewiesen werden.

In einem Vorhalt vom 30. September 1991 führte die belangte Behörde aus, die von der Betriebsprüfungsstelle als Basis ihrer Berechnungsgrundlagen herangezogene "Kostenrechnung" sei nicht ausreichend begründet. Es werde daher die nachfolgend dargestellte Kalkulation unter Berücksichtigung der von der Beschwerdeführerin in ihrer Eingabe vom 1. April 1985 angegebenen Rohaufschläge vorzunehmen sein. Weiters wurde die Meinung vertreten, daß die von der Betriebsprüfung berücksichtigte Teilwertabschreibung (S 1,569.757,-- hinsichtlich des Anfangsbestandes und S 3,000.000,-- hinsichtlich der Zukäufe) ausreichend sei.

Die Besteuerungsgrundlagen wurden von der belangten Behörde für die Streitjahre 1983 und 1984 in diesem Vorhalt vom 30. September 1991 folgendermaßen dargestellt:

1.)

Warenzugänge 1983 und 1984:

Laut Betriebsprüfungsbericht

"2.)

Wareneinsatzermittlung:

Warenbestand 1.1. (bereits teilwertberichtigt).

	1983	1984
Warenbestand 1.1.	S 25,521.497,--	S 43,391.640,--
+ Zugang	S 46,864.159,--	S 11,342.088,--
Summe	S 72,385.656,--	S 54,733.728,--
- Warenbestand 31.12.	S 43,391.640,--	S 665.500,--
Wareneinsatz	S 28,994.016,--	S 54,068.228,--
- Teilwertabschreibung (aufgeteilt prozentuell nach der Höhe des Wareneinsatzes)	- S 1,047.000,--	- S 1,977.000,--
Summe	S 27,947.016,--	S 52,091.228,--

3.)

Ermittlung des rechnerischen Wareneinsatzes (durch Rückrechnung aus den erklärten Erlösen):

Wareneinsatz	S 27,947.016,--	S 54,068.228,--
- Exporteinsatz (unter Berücksichtigung der von der Bw. angegebenen Rohaufschläge)	- S 19,782.568,18	- S 41,803.383,--
Inlandseinsatz	S 8,164.447,82	S 10,287.845,--
x Rohaufschlagskoeffizient (RAK) 2,53 = kalkulierter Inlandsumsatz	S 20,656.052,98	S 26,028.247,20
- Inlandsumsatz laut Erklärung	- S 15,086.059,--	- S 10,068.471,--
Umsatz- und Gewinnerhöhung	S 5,569.993,--	S 15,959.776,--"

Weiters wurde der Beschwerdeführerin von der belangten Behörde die Absicht bekanntgegeben, bei der Ermittlung des Haftungsbetrages an Kapitalertragsteuer die gesamte Gewinnzurechnung von S 5,569.993,-- für 1983 und

S 15,959.776,-- für 1984 als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln.

In einer Eingabe vom 14. Oktober 1991 wurde namens der Beschwerdeführerin ausgeführt, daß die im Prüfungsbericht dargestellte "Kostenrechnung" von der Partei gemeinsam mit den Prüfungsorganen ermittelt worden sei. Im übrigen wurde darauf hingewiesen, daß im Vorjahr 1982 ein Verlust von S 9,000.000,-- erlitten wurde. Die Rechtsmeinung, wonach die gesamte Gewinnzuschätzung eine verdeckte Gewinnausschüttung darstelle, sei in der Fachliteratur umstritten.

Mit der ersten der beiden in Beschwerde gezogenen Berufungsentscheidungen wurde die Berufung insoweit als unbegründet abgewiesen, als sie sich gegen die Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide 1982 sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide 1983 und 1984 wandte. Die belangte Behörde vertrat in der Begründung dieses Bescheides hinsichtlich des Jahres 1982 insbesondere die Auffassung, das Fehlen der "Lieferscheine" über "Lieferungen" von der Zentrale an die Filialen, die unbestrittenermaßen nicht aufbewahrt worden seien, sei für sich schon geeignet, den Büchern und Aufzeichnungen ihre Ordnungsmäßigkeit abzusprechen. Auch die Tatsache, daß nicht existierende Forderungen in beträchtlicher Höhe verbucht worden seien, gebe Anlaß zu einer Schätzung. Weiters habe die Beschwerdeführerin selbst zugestanden, daß die Bareingänge nicht täglich verbucht worden seien. In Anbetracht dieser Buchführungsmängel sei es gerechtfertigt, einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 2 % anzusetzen.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für 1983 und 1984 stützte die belangte Behörde die vorgenommene Schätzung darauf, daß für diese Jahre keine Bücher und Aufzeichnungen vorgelegt werden konnten, da sie - nach den Parteibehauptungen - im Zuge einer Flugreise des Alleingesellschafters nach Amerika verloren gegangen seien. Zu dieser Begründung für den Verlust der Buchhaltungsunterlagen wurde von der belangten Behörde die Meinung vertreten, es widerspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, daß in einem Koffer der Inhalt von 53 Ordnern mit einem Gewicht von mindestens 138 kg transportiert werden könne. Zur Höhe der vorgenommenen Schätzung führte die belangte Behörde insbesondere aus, im Schreiben vom 1. April 1985 sei lediglich gerügt worden, eine Teilwertabschreibung um S 6,000.000,-- sei "eher angebracht", ohne daß dies von der Beschwerdeführerin näher begründet wurde. Zur erstinstanzlichen Zuschätzung mithilfe einer sog. "Kostenrechnung" verwies die belangte Behörde darauf, daß sich bei dieser Rechnung ein Rohaufschlag von nur 45 % (für 1983) und von 10 % (für 1984) ergeben hätte. Eine verläßlichere Aussage über die "Umsatzentwicklung" lasse sich daher von einer Verprobung durch eine mehrstufige "Aufschlagsgruppenrechnung" machen. Die belangte Behörde ermittelte demzufolge die Bemessungsgrundlagen im Sinne ihres Vorhaltes vom 30. September 1991.

Mit einer weiteren Berufungsentscheidung wurde die Berufung hinsichtlich Heranziehung zur Haftung für Kapitalertragsteuer als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig wurde im Sinne des Vorhalts vom 30. September 1991 die Abgabenvorschreibung zum Nachteil der Beschwerdeführerin abgeändert. Als Kapitalerträge wurden für 1983 S 5,569.933,-- und für 1984 S 15,959.776,-- angesetzt. In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, daß die Umsatzzuschätzungen als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusetzen waren, weil diese Beträge nicht in der Beschwerdeführerin verblieben seien.

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der beantragt wird, "die angefochtenen Bescheide als rechtswidrig aufzuheben".

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle ist ferner unter anderem zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt.

Die Beschwerdeführerin war nicht in der Lage, im Abgabenverfahren die von ihr geführten Bücher sowie die Belegsammlung einschließlich der Hilfsaufzeichnungen der Abgabenbehörde vorzulegen. Damit ist aber schon klargestellt, daß die Abgabenbehörde zur Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege gehalten war. Auf Grund welcher Umstände der Schätzungstatbestand eingetreten ist, ist für das Abgabenverfahren ohne Belang. Ebenso ist es für die Vornahme der Schätzung nicht maßgeblich, ob der Eintritt dieser Umstände auf ein schuldhaftes, allenfalls vorsätzliches Verhalten der Partei bzw. des Parteienvertreters zurückzuführen ist. Wenngleich der belangten Behörde zuzustimmen ist, daß die Behauptungen über den Verlust der Bücher und der Belegsammlung unglaubwürdig sind - der Transport des Inhaltes von 53 Aktenordnern in einem Koffer der von Emanuel B. bezeichneten Größe ist schlechthin ausgeschlossen -, sind die diesbezüglichen Ausführungen im angefochtenen Bescheid für dessen Rechtmäßigkeit nicht von Bedeutung. Die darauf Bezug nehmenden Einwendungen in der Beschwerde, insbesondere, ob es im damaligen Zeitpunkt auf amerikanischen Fluglinien eine Gewichtsbeschränkung für das mitgeführte Gepäck gegeben hat, gehen damit ins Leere.

Ist aber eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen erforderlich, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im allgemeinen frei. Es muß jedoch das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, muß mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muß stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hiebei muß die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muß (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Februar 1992, 90/13/0118, 0119, mwH.)

In der Beschwerde wird vorgebracht, die von der Abgabenbehörde erster Instanz angewandte Schätzungsmethode sei dem tatsächlichen Betriebsergebnis sehr nahe gekommen. Dem ist entgegenzuhalten, daß die Abgabenbehörde erster Instanz von den - teilweise durch Schätzung ermittelten - Betriebsausgaben auf den Umsatz geschlossen hat. Da für die Höhe des Gewinnes keine sonstigen Anhaltspunkte vorhanden waren, mußte die Betriebsprüfung bei der von ihr eingeschlagenen Schätzungsmethode eine griffweise Schätzung des Gewinnes vornehmen, wobei sie diese Schätzung im weiteren Verfahren nicht näher erläutern konnte. Dieser Methode kommt kein Vorzug gegenüber der von der belangten Behörde gewählten zu.

Die von der belangten Behörde vorgenommene kalkulatorische Schätzung, die auf dem unwidersprochen ermittelten Wareneinsatz beruhte, ist in sich schlüssig und kommt somit zu einem unbedenklichen Ergebnis. Der Beschwerdeeinwand, die von der belangten Behörde "strapazierten" Rohaufschläge seien vom Vorbesitzer mitgeteilt worden und hätten einen normalen Geschäftsgang vorausgesetzt, ist - abgesehen davon, daß ein solcher Einwand im Abgabenverfahren nicht vorgebracht wurde - so unbestimmt, daß daraus auf eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht geschlossen werden kann. Die in der Beschwerde aufgestellte Behauptung, der Geschäftsgang sei in den Jahren 1983 und 1984 wegen des Verfalls des Dollarkurses zum Erliegen gekommen, ist schon durch die von der

Beschwerdeführerin für diese Jahre eingebrachten Umsatzsteuererklärungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen widerlegt. Vielmehr kam es im Gegenteil zu einer großen Ausweitung der Umsätze von rund S 18,000.000,-- im Jahre 1982 auf rund S 37,000.000,-- im Jahre 1983 und auf rund S 56.000.000,-- im Jahre 1984.

Die von der Beschwerdeführerin selbst eingereichte Umsatzsteuererklärung bzw. die Umsatzsteuervoranmeldungen stellen dabei einen eindeutigen Nachweis über den Umfang der Geschäftstätigkeit dar, sodaß entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin aus ihren Behauptungen über die Erzielung eines Erlöses von lediglich S 500.000,-- für den 1984 erfolgten Verkauf des (Allein-)Geschäftsanteils an der GmbH für die Schätzung von Umsatz und Gewinn nichts gewonnen werden konnte.

Soweit sich die Beschwerdeführerin gegen die Haftung für Kapitalertragsteuer wendet, ist darauf zu verweisen, daß die bei der Ermittlung einer Kapitalgesellschaft zugerechneten Mehrgewinne, die im Betriebsvermögen keinen Niederschlag gefunden haben, in der Regel als den Gesellschaftern zugeflossen zu werten sind (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 10. März 1982, 81/13/0072, und vom 18. September 1991, 91/13/0012). Das gegen die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung von der Beschwerdeführerin allein vorgetragene Argument, vom zuständigen Finanzamt sei beim Alleingesellschafter kein dementsprechendes steuerpflichtiges Vermögen festgestellt worden, ist nicht stichhältig. Aus dem Vorhandensein oder aus dem Fehlen von Vermögen zu einem für die (Neu-)Veranlagung zur Vermögensteuer maßgebenden Stichtag allein können keine Rückschlüsse auf das Zufließen oder Nicht-Zufließen von Schwarzumsätzen der Kapitalgesellschaft gezogen werden.

Die Beschwerde, in der keine Ausführungen über das Streitjahr 1982 enthalten sind, war daher gemäß§ 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1992130011.X00

Im RIS seit

03.04.2001

Zuletzt aktualisiert am

02.02.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at