

# TE Vwgh Erkenntnis 1992/4/8 90/13/0132

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 08.04.1992

## Index

25/01 Strafprozess;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

AVG §37;  
AVG §45 Abs2;  
AVG §46;  
BAO §166;  
BAO §169;  
EStG 1972;  
StPO 1975 §485;  
StPO 1975 §486;  
UStG 1972;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde der V-GmbH & Co KG in W, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der FLD für Wien, NÖ und Bgld, Berufungssenat VII, vom 6.4.1990, GZ. 6/3-3247/89-07, betreffend Umsatzsteuer, Gewerbesteuer und Feststellung von Einkünften für die Jahre 1978 und 1979, 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

Wie der Begründung eines in den Akten erliegenden Beschlusses der Ratskammer des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 29. Jänner 1986, 26 a Vr 6829/85, entnommen werden kann, hatte der am 31.8.1981 verstorbene Hans B. eine Vielzahl von Gesellschaften mbH gegründet, über welche er an Interessenten "in großem Stil" Scheinfakturen zum

Zwecke der Abgabenhinterziehung vertrieb. Zu diesen Gesellschaften mbH gehörten die Pc GmbH und die Ch GmbH.

Bei einer Vernehmung als Beschuldigter vor dem Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien gab Hans B. am 4. April 1979 an, daß die Geschäftsführer der von ihm gegründeten Gesellschaften mit beschränkter Haftung, also auch der Pc GmbH und der Ch GmbH, ausnahmslos "Strohleute" waren. Die Geschäfte mit der Beschwerdeführerin hätten sich auf Provisionen für diverse Zeitungen bezogen. Unter anderem habe er das gesamte Werbebudget des Senders A "quittiert". Hierbei habe er außer den 18 % Mehrwertsteuer Provisionen zwischen 2 und 5 % erhalten.

In den Jahren 1980 und 1981 wurde bei der Beschwerdeführerin, die ein Werbeunternehmen betreibt, eine Betriebsprüfung insbesondere hinsichtlich der Jahre 1978 und 1979 durchgeführt. Dabei wurden folgende Rechnungen weder bei der Ermittlung der Betriebsausgaben noch des Vorsteuerabzuges anerkannt:

1.) Rechnung der Firma Pc GmbH vom 30.6.1978 betreffend

Beratungen, Anwerbung bzw. Auswahl eines Disc-Jockeys,  
Verhandlung mit dem Architekten über Gestaltung des  
Standes, diverse sonstige technische Nebenleistungen, die  
nicht separat angeführt werden, bei der  
werbewirtschaftlichen Tagung Juni 1978 zu einem  
Pauschalhonorar von S 60.000,--  
zuzüglich 18 % Mehrwertsteuer S 10.800,--  
ergibt insgesamt S 70.800,--

2.) Rechnung der Firma Pc GmbH vom 30.6.1978 für

die Anwerbung und Beratung von Kunden für den  
Sender A. für das erste Halbjahr 1978  
zum vereinbarten Pauschale von S 90.000,--  
pro Halbjahr ergibt S 90.000,--  
plus 18 % Mehrwertsteuer S 16.200,--  
ergibt insgesamt S 106.200,--

3.) Rechnung der Firma Pc GmbH vom 24.11.1978

über die Lieferung von 500 Geschenkgarnituren,  
Untersetztassen in Schachteln mit je 6 Stück S 60.000,--  
plus 18 % Mehrwertsteuer S 10.800,--  
ergibt insgesamt S 70.800,--

4.) Rechnung der Firma Pc GmbH vom 28.1.1979

über Beratung der Arbeitsgemeinschaft in  
technischen Fragen für die Werbekampagne  
der Kernkraftwerke 1978, Pauschalhonorar S 250.000,--  
plus 18 % Mehrwertsteuer S 45.000,--  
ergibt insgesamt S 295.000,--

5.) Rechnung der Firma Pc GmbH vom 31.1.1979

für die Anwerbung und Beratung von Kunden  
für den Sender A. für die  
Zeiträume 2. Halbjahr 1978 und

1. Halbjahr 1979	S 180.000,--
plus 18 % Mehrwertsteuer	S 32.400,--
ergibt insgesamt	S 212.400,--

6.) Provisionsgutschriftnote der Firma Ch GmbH

vom 21.2.1979 über die Provisionsgutschrift	
für die Werbekampagne Kraftwerke 78	S 434.782,84
plus 18 % Mehrwertsteuer	S 78.260,91
ergibt insgesamt	S 513.043,75

Im Zuge der abgabenrechtlichen Ermittlungen hatte Johann R. am 24. Juni 1980 vor dem Finanzamt als Verdächtiger angegeben, er sei Gesamtprokurist bei der Firma Pc GmbH und Einzelprokurist bei der Beschwerdeführerin. Hans B. sei ihm bekannt. Von Hans B. seien Rechnungen an die Beschwerdeführerin gelegt worden, die dann aus Firmengeldern bezahlt worden seien. Die ursprüngliche Geschäftsverbindung habe in der Vermittlung des Senders Radio A. an die Beschwerdeführerin bestanden. Erst relativ lange nach Abschluß der "Grundverträge" habe Hans B. die Rechnungen vom 30.6.1978 und vom 31.1.1979 vorgelegt. Der Verdächtige habe ausschließlich für die Beschwerdeführerin mit Hans B. verhandelt. Es gebe keine schriftlichen Unterlagen über die Vereinbarungen mit Hans B.

Nach dem Betriebsprüfungsbericht wurden im Zuge des Prüfungsverfahrens Geschäftspartner befragt, und zwar zur Rechnung Nr. 1 Adolf S. und Günther Sch., zu den Rechnungen 2+5 Franz B., Rudolf W., A. F., Hans D, Herbert H. und Dietrich G. sowie zu den Rechnungen 4+6 Dr. Gottfried P. und Wolfgang H. sowie Dr. Hanns O. Alle vom Prüfer befragten Personen hätten übereinstimmend ausgesagt, daß ihnen die Firma Pc ebenso wie Hans B. und Erika Ch. (Lebensgefährtin des Hans B. und zeitweilige Geschäftsführerin der Pc GmbH und der Ch GmbH) völlig unbekannt seien.

Im Prüfungsbericht wurde ferner ausgeführt, die Pc GmbH habe nie über die in der Rechnung Nr. 3 angeführten Waren verfügt und habe sie daher nicht verkaufen können.

Gegen die nach der Betriebsprüfung erlassenen Abgaben- und Feststellungsbescheide wurde von der Beschwerdeführerin Berufung erhoben. Zu den einzelnen vom Finanzamt nicht anerkannten Rechnungen wurde ausgeführt:

Im Jahre 1977 sei mit dem Urlaubssender Radio A. ein Vertrag abgeschlossen worden, mit dem der Beschwerdeführerin die Vermittlung von Spots und Werbedurchsagen übertragen wurde. Da der Mitarbeiterstand personell nicht in der Lage gewesen sei, die (erforderlichen) neuen Kunden zu gewinnen, sollte auf der "Werbewirtschaftlichen Tagung 1978" ein Stand aufgebaut werden. Hans B. sei beauftragt worden, die Idee und Gestaltung des Standes auszuführen. Mit Hans B. wurde eine Pauschalhonorarvereinbarung abgeschlossen. Hans B. habe durchaus brauchbare Ideen entwickelt. In der Folge sei allerdings Günther Sch. mit der Gesamtplanung beauftragt worden, der seinerseits mit dem Bühnenbildner Adolf S. zusammenarbeitete. Im Hinblick auf die Pauschalhonorarvereinbarung mit Hans B. sei die Zahlungspflicht der Beschwerdeführerin gegeben gewesen, obwohl von der erbrachten Leistung nicht Gebrauch gemacht worden sei.

Hans B. habe 1977 Johann R. auf die "Werbemittelungsmöglichkeit" des Urlaubssenders Radio A. aufmerksam gemacht. Der Vertragsabschluß habe die Beschwerdeführerin auf Grund hoher Garantiesummen in Schwierigkeiten gebracht, da die ursprünglich mit der Anwerbung von Kunden befaßten Vertreter nicht die erwarteten Aufträge erbrachten. In dieser Situation habe sich Hans B. für die Akquisition der Aufträge angeboten. Hans B. habe tatsächlich erhebliche Leistungen für die Beschwerdeführerin erbracht, und zwar sowohl durch die Namhaftmachung des Senders, als auch durch das "Ankeilen" von Werbeaufträgen. Daß die vom Prüfer vernommenen Personen aussagten, ihnen sei Hans B. unbekannt, sei damit zu erklären, daß die "Keiler" Kontakte auf der unteren Ebene der Agenturen und Werbetreibenden herstellen. Diese Kontaktpersonen würden ihrerseits ihren Vorgesetzten ihre Mittelsmänner nicht erwähnen. Hubert H., Angestellter der Beschwerdeführerin, habe darüber nichts aussagen können, weil mit Hans B. ausschließlich Johann R. verhandelt habe. Hans B. habe mehrfach betont, er verfüge über eine entsprechende "Keilerorganisation". Das positive Ergebnis sei Hans B. zugute gehalten worden.

Zur Provisionsgutschrift für die Werbekampagne "Pro Zwentendorf" wurde in der Berufung ausgeführt, daß Hans B. die hiefür benötigten umfangreichen Fachinformationen beschafft habe. Das benötigte Material sei von der Beschwerdeführerin an die Firma Pr GmbH (Direktor Z.) übergeben worden. Von Dir. Z. sei bestätigt worden, daß dieses Material bei der Vorbereitung und Ausarbeitung bei der Werbepäsentation verwendet worden sei. Seitens der Beschwerdeführerin habe keine Veranlassung bestanden, Dir. Z. darüber zu informieren, von wem dieses Material beschafft worden sei.

Zur Rechnung "Geschenkgarnituren" wurde in der Berufung dargelegt, die "Firmengruppe B." habe Geschenkgarnituren für die Kunden der Beschwerdeführerin zu einem angemessenen Preis liefern können. Die bestellten Garnituren seien durch einen Chauffeur bei der Firma Pc abgeholt und an Kunden der Beschwerdeführerin versendet worden. Die Abgabenbehörde habe es unterlassen, den Chauffeur als Zeugen zu vernehmen. Die im Betriebsprüfungsbericht angeführten Zeugen seien über die Tätigkeit der "Firmengruppe B." nicht informiert gewesen.

Schließlich wurde in der Berufung der Eventualantrag gestellt, das Ergebnis aus der Nichtanerkennung der gegenständlichen Rechnungsbeträge ausschließlich dem Gesellschafter Ö.L. und V. GmbH (Vertreter: Johann R.), nicht aber der I. KG zuzurechnen.

Bei einer vom Finanzamt am 21. Juni 1988 durchgeführten Vernehmung sagte Erika Ch. als Zeugin aus, sie sei bis 1979 Geschäftsführerin der Pc GmbH gewesen. Sie habe nur als "Strohfrau" agiert. Die Anweisungen habe sie von ihrem damaligen Lebensgefährten Hans B. erhalten. Die Pc GmbH und Ch GmbH hätten der Beschwerdeführerin Scheinrechnungen ausgestellt. Tatsächlich seien in keinem Fall Lieferungen oder sonstige Leistungen erbracht worden. Beide GmbH hätten dafür nicht das erforderliche Personal gehabt. Die Zeugin sei stets im Büro anwesend gewesen und hätte von solchen Lieferungen oder Leistungen zumindest einmal Kenntnis erlangen müssen. Die der Zeugin vorgehaltenen streitgegenständlichen Rechnungen wurden von ihr neuerlich als Scheinrechnungen bezeichnet. Tatsächlich seien niemals Anwerbungen und Beratungen von Kunden für den Sender A. erfolgt. Es seien tatsächlich niemals 500 Geschenkgarnituren und Untersetztassen an die Beschwerdeführerin geliefert worden. Eine derartige Menge an Geschenkkartons hätte die Zeugin ja sehen müssen. Hans B. habe der Zeugin einen Entwurf dieser Rechnungen gegeben, den sie sodann reingeschrieben hätte. Hans B. habe von der Beschwerdeführerin die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer und einen bestimmten Prozentsatz der Rechnungssumme als Honorar erhalten. Hans B. habe jeweils einen Scheck über den gesamten Rechnungsbetrag erhalten, den Scheck dann eingelöst und das Geld abzüglich des "Honorars" dem Kunden zurückgegeben.

Nach einem Vorhalt des Finanzamtes wurde von der Beschwerdeführerin in einer Eingabe vom 14. November 1988 ausgeführt, die Geschenkgarnituren seien zu einem Preis von S 120,-- pro Garnitur "aus dem Lager in 1040 Wien, Waltergasse" bezogen worden. Die Geschenkpackungen seien von der Beschwerdeführerin an dieser Anschrift abgeholt worden (Beweis: Christian H.). Zur Rechnung vom 30. Juni 1978 (Stand auf der Werbewirtschaftlichen Woche) gab die Beschwerdeführerin an, die Pc GmbH hätte die Idee gehabt, die Koje als Tonstudio nach dem Muster des Senders Radio A. zu gestalten und darin einen Disc-Jockey agieren zu lassen. Zur Anlockung der Interessenten sei daneben noch ein Speiseeisverkäufer gestanden, der Eis kostenlos abgab. Günther Sch. hätte von der Beschwerdeführerin nur den Auftrag erhalten, die Koje auf Grund der vorgegebenen Idee zu gestalten. Schriftliche Verträge mit der Pc GmbH lägen nicht vor. In der Werbewirtschaft seien schriftliche Verträge nicht üblich. Auch mit Günther Sch. und Adolf S. seien keine schriftlichen Verträge abgeschlossen worden.

Zur Werbevermittlung hinsichtlich des Senders Radio A. wurde von der Beschwerdeführerin in der bezeichneten Eingabe ausgeführt, der Prokurist Hubert H. habe von den Aktivitäten der Pc GmbH nichts wissen können, da er im wesentlichen mit der Administration und der Abwicklung der Werbeaufträge befaßt gewesen sei. Die Effektuierung der Werbeaufträge für Radio A. sei durch den Angestellten Ralph Z. erfolgt. Dieser habe erklärt, Listen potentieller Kunden von Johann R. erhalten zu haben. Nach dessen Aussage seien diese Listen von Hans B. zur Verfügung gestellt worden.

Zu den Geschenkgarnituren wurde auch noch darauf hingewiesen, daß eine Liste der Empfänger angeschlossen sei. Die Vernehmung der Angestellten Christa P., die den Versand beaufsichtigt habe, wurde beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der von der Beschwerdeführerin eingebrachten Berufung insoweit stattgegeben, als die Mehrgewinne aus der Nichtanerkennung der in Rede stehenden Fakturen ausschließlich der Ö.L. und V. GmbH zugerechnet wurden. Ansonsten wurde die Berufung abgewiesen.

Seitens der Beschwerdeführerin wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde

zweiter Instanz gestellt. In einer weiteren Eingabe vom 26. Juni 1989 wurde die Glaubwürdigkeit des Hans B. in Frage gestellt. Gegen Hans B. seien bis zu seinem Tod mehrere Strafverfahren anhängig gewesen. Hans B. und die ihm gehörigen Gesellschaften hätten keine oder unrichtige Steuererklärungen abgegeben sowie die fälligen Abgaben nicht entrichtet. Hans B. hätte mit hohen Abgabennachforderungen und Finanzstrafverfahren zu rechnen gehabt. Er hätte versucht, durch seine Darstellungen nur der Beihilfe schuldig gesprochen zu werden, was ihm und seinen Gesellschaften die Abgabennachforderungen erspart hätte. Es werde nicht verkannt, daß Hans B. über seine Gesellschaften auch reine Scheingeschäfte abgewickelt habe. Diese hätten sich vor allem auf den Verkauf von wertlosen Patenten erstreckt. Daneben hätte Hans B. zweifellos auch echte Leistungen erbracht. Es sei nicht erwiesen, daß Hans B. die (für die gegenständlichen Rechnungen erhaltenen) Gelder tatsächlich jemandem anderen ausgefolgt habe.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde die Berufung, soweit sie sich gegen die Nichtanerkennung der Rechnungen (Gutschrift) der Firmen Pc GmbH und Ch GmbH wandte, als unbegründet abgewiesen. Hinsichtlich der Rechnung vom 30.6.1978 betreffend die Gestaltung eines Standes auf der werbewirtschaftlichen Tagung wies die Behörde darauf hin, daß tatsächlich der Auftrag zur Gestaltung des Standes etc. an Günther Sch. erteilt worden sei. Die Pc GmbH habe daher die in der Rechnung angeführten Leistungen nicht erbracht. Es sei auch unglaublich, daß für die bloße Idee der Gestaltung einer Ausstellungskoje ein Pauschalhonorar von S 70.800,-- gezahlt wurde.

Zu den Rechnungen betreffend Werbung über den Sender Radio A ging die belangte Behörde davon aus, daß weder Hubert H. noch die im Zuge der Betriebsprüfung befragten Auftraggeber die Firmen Pc und Ch GmbH sowie Hans B. kannten. Entscheidend sei, daß die Listen mit den potentiellen Kunden nicht vorgelegt worden seien.

Zum Faktum der behaupteten Lieferung von

500 Geschenkgarnituren (Untersetztassen) ging die belangte Behörde davon aus, daß die Beschwerdeführerin der Aufforderung, Bestell- und Lieferscheine über den Einkauf vorzulegen, nicht nachgekommen sei. Unter Beachtung der Aussage der Erika Ch. gelangte die Behörde zu der Auffassung, daß eine Lieferung nicht erfolgt sei.

Schließlich vertrat die Behörde zu den im Zusammenhang mit einer Werbekampagne für Kernkraftwerke stehenden Rechnung bzw. der entsprechenden Gutschriftsanzeige die Ansicht, daß durch die Aussagen des Johann R. bzw. des Dir. Z. (Pr GmbH) ein Nachweis über tatsächlich erfolgte Leistungen nicht erbracht worden sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde werden Rechtswidrigkeit des Inhalts sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Abgabenbehörden stellten in einer Vielzahl von Fällen fest, daß Hans B. im Wege von ihm beherrschten Gesellschaften (wie z.B. im Beschwerdefall die Pc GmbH und die Ch GmbH) Unternehmen Rechnungen für Leistungen ausstellte, die er tatsächlich nicht erbrachte; die in Rechnung gestellten Beträge machten die Unternehmer als (fingierte) Betriebsausgaben, die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend. Dies ist auf Grund mehrerer verwaltungsgerichtlicher Verfahren gerichtsbekannt (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes je vom 26. September 1990, 89/13/0239, und 89/13/0241).

Die Kenntnis von den Manipulationen des Hans B. berechtigte die Abgabenbehörden, die Leistungen, die von Hans B. beherrschte Unternehmen der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellt hatten, in Zweifel zu ziehen. Der Beschwerdeführerin oblag der Beweis, daß ihr die behaupteten, aber zweifelhaften Leistungen tatsächlich erbracht wurden. Diesen Beweis hatte schon deshalb die Beschwerdeführerin zu führen, weil nur ihr und nicht auch der Behörde die näheren Umstände über die von der Beschwerdeführerin angeblich vereinbarten und in Anspruch genommenen Leistungen bekannt sein konnten. Im einzelnen ist im Beschwerdefall von folgendem auszugehen:

#### I. ZUR INHALTLCHEM RECHTSWIDRIGKEIT:

Es trifft zu, daß die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ausführlich dargestellt hat, aus welchen Gründen ihrer Meinung nach Hans B. nicht befugt war, die beiden im Beschwerdefall maßgebenden Unternehmen aus der "B.-Gruppe" (die Pc GmbH und Ch GmbH) zu vertreten. Demgegenüber wird von der Beschwerdeführerin allerdings zu Recht darauf verwiesen, daß die Geschäftsführer dieser Gesellschaften nach dem durchgeföhrten Beweisverfahren lediglich als "Strohmänner" fungiert haben und daß Hans B. sehr wohl für diese beiden Gesellschaften aufgetreten sei.

Mit diesem zutreffenden Vorbringen kann die Beschwerdeführerin eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aber nicht darlegen: Im Beschwerdefall hatte die belangte Behörde auf Grund durchgeföhrter Beweisaufnahmen zu beurteilen, ob die in den streitgegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Lieferungen und Leistungen tatsächlich erbracht worden sind. Die Frage, wer bei den in Rede stehenden Gesellschaften rechtlich zur Vertretung befugt gewesen sei, war daher nicht entscheidungswesentlich und für die Frage der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides nicht von Bedeutung.

## II. RECHTSWIDRIGKEIT INFOLGE VERLETZUNG VON

### VERFAHRENSVORSCHRIFTEN

Wie von der Beschwerdeführerin zutreffend ausgeführt wird, ist die Würdigung der Beweise, auf Grund derer der Sachverhalt angenommen worden ist, nur 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, d.h. ob sie unter anderem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. zuletzt das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. März 1992, 90/13/0295).

Im einzelnen wird zur Verfahrensrüge der Beschwerdeführerin folgendes bemerkt:

#### 1. ALLGEMEINES

Soweit von der Beschwerdeführerin gerügt wird, die Behörde habe sich nicht näher mit der Glaubwürdigkeit des Hans B. und der Erika Ch. befaßt, zumal deren Vorbringen in ihrem eigenen Interesse gelegen gewesen sei, ist ihr entgegenzuhalten, daß, wie bereits ausgeführt, die Ausstellung von Scheinrechnungen durch Hans B. im allgemeinen durch die Erhebungen der Behörden als erwiesen anzusehen ist. Im einzelnen hat die belangte Behörde aber ihre Entscheidung nicht allein auf die Aussagen von Hans B. und Erika Ch., sondern vielmehr auch darauf gestützt, daß die Beschwerdeführerin nicht in der Lage gewesen ist, für die behaupteten Lieferungen und Leistungen einen Beweis zu erbringen. Gerade der Umstand, daß ein Nachweis über derartige Lieferungen und Leistungen nicht erbracht worden ist, hat die belangte Behörde erst veranlaßt, die Aussagen des Hans B. und der Erika Ch. als durchaus glaubhaft anzusehen. Die diesbezüglichen Folgerungen der belangten Behörde erscheinen schlüssig, zumal die betreffenden Aussagen des Hans B. sich auch in anderen gerichtsbekannten Fällen als zutreffend erwiesen haben. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin besteht auch kein entscheidungswesentlicher Widerspruch zwischen den Aussagen der Erika Ch. vor Gericht (am 4.12.1984) und vor der Prüfungsabteilung Strafsachen des Finanzamtes (am 21.6.1988). Daß die Behörde dem Umstand, wonach Ch. vor dem Untersuchungsrichter aussagte, sie habe erst nach der Verhaftung des Hans B. von dem "Handel mit Gefälligkeitsfakturen" erfahren, keine besondere Bedeutung beigemessen hat, belastet nach dem Gesagten den angefochtenen Bescheid nicht mit einem relevanten Verfahrensmangel, zumal die Aussagen über die Ausstellung von Scheinrechnungen gegenüber der Prüfungsabteilung Strafsachen jeweils nach Vorhalt der einzelnen Fakturen erfolgten und von Erika Ch. auch näher begründet wurden.

Der von der Beschwerdeführerin weiters gerügte Umstand, daß kein Erhebungsergebnis über einen Rückfluß der von Hans B. einkassierten Rechnungsbeträge vorliege, ist für sich allein nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides darzutun, weil die Behörde aus dem Ergebnis der von ihr aufgenommenen Beweise schlüssig annehmen konnte, daß der Beschwerdeführerin die in Rede stehenden Lieferungen und Leistungen nicht erbracht wurden.

Entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin ist die belangte Behörde nicht davon ausgegangen, daß sämtliche Rechnungen, die die von Hans B. beherrschten Gesellschaften ausgestellt haben, Scheinrechnungen waren. Aus dem Umstand, daß die belangte Behörde in einer von einer Kommanditistin der Beschwerdeführerin (einer GmbH) angestrengten Berufungssache eine von der Pc GmbH gelegte Rechnung steuerlich anerkannt hat, kann daher nichts gewonnen werden, abgesehen davon, daß einer derartigen Entscheidung keine präjudizielle Wirkung zukommt.

Soweit die Beschwerdeführerin rügt, daß eine eingehende Befragung des Hans B. (zu den gegenständlichen Fakturen) und insbesondere eine Gegenüberstellung mit Johann R. unterblieben sei, ist ihr entgegenzuhalten, daß es ihr freigestanden wäre, bereits im Betriebsprüfungsverfahren und spätestens in der noch vor dem Tod des Hans B. eingebrachten Berufung zweckdienliche Beweise über die Erbringung der in den Fakturen ausgewiesenen Lieferungen

und sonstigen Leistungen vorzulegen und entsprechende Anträge zur Vernehmung des Hans B. zu stellen. Im übrigen ist in der Bundesabgabenordnung ein Recht der Partei auf Gegenüberstellung mit den Zeugen nicht vorgesehen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. Mai 1968, 1878/67).

2.

#### RECHNUNG VOM 30. JUNI 1978 ÜBER LEISTUNGEN ANLÄSSLICH DER WERBEWIRTSCHAFTLICHEN TAGUNG IM JUNI 1978

Aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin selbst ist ersichtlich, daß die in der Fakta bezeichneten Leistungen tatsächlich nicht erbracht worden sind. So haben die Pc GmbH bzw. Hans B. weder einen Disc-Jockey angeworben und ausgewählt, noch wurde mit einem Architekten verhandelt. Daß die belangte Behörde die von der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren aufgestellten Behauptungen über die Honorierung der bloßen Idee zur Gestaltung des Ausstellungsstandes als unglaublich angesehen hat, erscheint im Hinblick auf das Beweisergebnis schlüssig.

Es mag dahin gestellt bleiben, ob in der Werbebranche eine urkundliche Festlegung von vertraglichen Vereinbarungen nicht die Regel ist; es sollten aber auch - glaubwürdige - mündliche Vereinbarungen zwischen ständigen Geschäftspartnern dermaßen detailliert und letztlich im Klageweg durchsetzbar ausformuliert sein, daß die Beschwerdeführerin nicht verpflichtet gewesen wäre, selbst nicht erbrachte "technische Nebenleistungen" abzugeben.

Entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin hat die belangte Behörde auch nicht in Abrede gestellt, daß die bloße "Idee" einer Gestaltung in der Werbebranche an sich eine geldwerte Leistung darstellen kann; vielmehr erscheint die Folgerung, es sei unglaublich, daß im vorliegenden Fall die Idee der Gestaltung der Koje mit dem in der Fakta näher - und anders - begründeten Honorar abgegolten wurde, im Hinblick auf das Beweisergebnis schlüssig.

Daß die belangte Behörde zum Beweis dessen, in der Werbebranche seien mündliche Vereinbarungen sowie die Honorierung von Ideen üblich, dem Antrag zur Bestellung eines Sachverständigen nicht gefolgt ist, stellt schon deswegen keine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften dar, weil die Beschwerdeführerin nicht dargelegt hat, zu welchem anders lautenden Bescheid die belangte Behörde bei Durchführung einer solchen Beweisaufnahme hätte gelangen können.

Da somit die Behörde zu ihrer Entscheidung nicht dadurch gelangt ist, daß sie die Honorierung von "Ideen" grundsätzlich in Abrede gestellt hat, stellte es keinen wesentlichen Verfahrensmangel dar, wenn sie dem Antrag, den Angestellten der Beschwerdeführerin Ralph Z. zu diesem Thema zu vernehmen, nicht nachgekommen ist. Im übrigen war die Eingabe vom 14. November 1988, in der dieser Beweisantrag gestellt wurde, von Ralph Z. selbst als Vertreter der Beschwerdeführerin unterfertigt.

3.

#### RECHNUNGEN VOM 30.6.1978 UND 31.1.1979 BETREFFEND ANWERBUNG

##### UND BERATUNG VON KUNDEN FÜR DEN SENDER RADIO A.

In der (von Ralph Z. verfaßten) Eingabe vom 14. November 1988 wurde ausgeführt, die "endgültige Effektivierung" der Werbeaufträge sei durch Ralph Z. erfolgt. Dieser habe erklärt, die Listen potentieller Kunden für Werbedurchsagen von Johann R. erhalten zu haben. Nach dessen Aussage seien diese Listen von der Firma Pc GmbH geliefert worden. Schon aus diesem Vorbringen war somit ersichtlich, daß Ralph Z. aus eigener Wahrnehmung keine Aussage über die Erbringung einer Leistung durch Hans B. bzw. die von ihm beherrschte Pc GmbH machen konnte. Wenn daher die belangte Behörde - über die von Ralph Z. gefertigte Eingabe hinaus - eine formelle Zeugenvernehmung des Ralph Z. unterlassen hat, so liegt darin keine Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Ebensowenig ist die Rüge berechtigt, die belangte Behörde habe zu diesem Punkt die Einholung des beantragten Sachverständigengutachtens unterlassen. Im diesbezüglichen Beweisantrag gleichfalls in der Eingabe vom 14. November 1988 wurde ein Beweisthema explizit nicht angegeben. Auch ansonsten ist in dieser Eingabe nicht ausgeführt, auf welche Weise ein Sachverständiger zu Erkenntnissen über die Erbringung von Leistungen durch Hans B. bzw. die Pc GmbH hätte verhelfen können.

Der in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin vertretenen Auffassung, der Beschuß der Ratskammer des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 29. Jänner 1986 sei ein unzulässiges und untaugliches Beweismittel, ist entgegenzuhalten, daß gemäß § 166 BAO als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt, was zur

Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des Falles zweckdienlich ist. Außerdem kennt das Abgabenverfahren nach den Vorschriften der Bundesabgabenordnung kein Beweisverwertungsverbot. Im übrigen hat die belangte Behörde lediglich einen Hinweis auf diesen Beschuß angebracht, während sie ihre Entscheidung in diesem Punkt auf das Fehlen jeglichen Nachweises für das Erbringen einer Leistung durch Hans B. stützte.

4.

RECHNUNG VOM 24. NOVEMBER 1978 BETREFFEND LIEFERUNG VON

GESCHENKGARNITUREN

Auf Grund der Aussage der Erika Ch. und des Umstandes, daß Bestell- bzw. Lieferscheine (über Aufforderung vom 31. August 1988) nicht vorgelegt werden konnten, gelangte die Behörde zu der Auffassung, daß der Beschwerdeführerin derartige Geschenkgarnituren von der Pc GmbH tatsächlich nicht geliefert worden seien. Aus den Aussagen des Hans B. zum Faktum der Fakturierung von Geschenkgarnituren ist ersichtlich, daß unrichtige Fakturen ausgestellt worden sind. Die Beurteilung durch die belangte Behörde erscheint daher schlüssig, zumal es im Hinblick auf die Aussage des Hans B. über die unrichtige Fakturierung auf die Frage, ob Hans B. tatsächlich über derartige Geschenkartikel verfügte, nicht mehr entscheidend ankam. Im übrigen hat Hans B. in seiner Aussage vom 4. April 1979 eine Lieferung von Untersetztassen zwar an die Pr GmbH (zu überhöhten Preisen) bestätigt, nichts aber über eine Lieferung an die Beschwerdeführerin ausgesagt.

Zur Verfahrensrüge, die belangte Behörde habe den (in der Eingabe vom 14. November 1988) namhaft gemachten Chauffeur nicht als Zeugen vernommen, ist darauf hinzuweisen, daß bereits in der Gegenäußerung vom 4. Dezember 1981 von der Beschwerdeführerin die Ansicht vertreten worden war, eine Vernehmung des Chauffeurs sei aussichtslos, zumal vorausgesetzt werde, daß die Chauffeure die abgeholteten Pakete nicht auf ihren Inhalt durchsuchen. Die Behörde konnte daher mit Gewißheit ausschließen, daß der Zeuge zu Erkenntnissen über die Lieferung von Geschenkgarnituren der Pc GmbH beitragen konnte.

5.

RECHNUNG VOM 28.1.1979 UND GUTSCHRIFTSANZEIGE VOM 21.2.1979 FÜR DIE WERBEKAMPAGNE KERNKRAFTWERKE 1978

Der im Zusammenhang mit einer Werbekampagne für Kernkraftwerke 1978 vergebene Werbeauftrag wurde - zusammen mit der Werbeagentur G, C & Cie - der der Beschwerdeführerin "nahestehenden" Pr GmbH vergeben. Johann R., der sowohl bei der Beschwerdeführerin als auch bei der Pr GmbH eine leitende Funktion inne hatte, hatte nach dem Beschwerdevorbringen von Hans B. zwei Aktenordner mit Unterlagen über Kernkraftwerke erhalten, die sodann an Dir. Z. von der Pr GmbH weitergegeben worden seien. Dir. Z. hatte bei seiner Vernehmung am 9.2.1981 ausgesagt, in den Aktenordnern seien Kopien von Fachpublikationen und Exposees in Maschinschrift gewesen.

Über die nähere Abwicklung konnte Johann R. in seiner Vernehmung am 24. Juni 1980 keine Angaben machen. Danach sei der Auftrag (sowohl an die Beschwerdeführerin als auch an die Pr GmbH) von einem Unbekannten vermittelt worden, dessen Namen er nicht angeben möchte. Bei der weiteren Vernehmung am 4. August 1988 sagte Johann R. aus, er habe keine Kenntnis über die konkreten Unterlagen in den Ordnern gehabt. Aus der Eingabe der Beschwerdeführerin vom 14. November 1988 geht hervor, daß die in Rede stehenden Unterlagen nicht aufbewahrt worden seien. Wenn die belangte Behörde bei diesem Vorbringen aus den aufgenommenen Beweisen den Schluß gezogen hat, daß tatsächlich die in der Rechnung bzw. der Gutschriftsanzeige bezeichneten Leistungen von der Pc GmbH und der Ch GmbH nicht erbracht worden sind, so kann ihr dabei nicht entgegentreten werden.

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin kam dem Umstand, daß Hans B. bei seiner Vernehmung die hier in Rede stehende Rechnung bzw. Gutschriftsanzeige nicht ausdrücklich als Scheinrechnung bezeichnet hat, im Hinblick auf die oben erwähnte Vielzahl der Scheinfirmen des Hans B. keine Bedeutung zu. Auch die Behauptung des Hans B., er habe mit dem seinerzeitigen Geschäftsführer einer Reaktorgesellschaft, dem Dr. Richard Sp., Kontakt gehabt, spricht nicht gegen die Würdigung als Scheinfakturen, zumal Hans B. bei seiner Vernehmung - in der einige Vermittlungen durch Dr. Richard Sp. angeführt sind - hierüber keinerlei Aussage getroffen hat.

Entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin hat die belangte Behörde aus dem Umstand, daß die in Rede stehenden Aktenordner nicht mehr beigeschafft werden konnten, keine entscheidenden Schlüsse gezogen.

Da somit die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen vermochte, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

#### **Schlagworte**

Beweismittel Gerichtsverfahren Beweismittel Zeugenbeweis Gegenüberstellung Beweiswürdigung Wertung der Beweismittel Grundsatz der Unbeschränktheit

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1992:1990130132.X00

#### **Im RIS seit**

05.04.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)