jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/8/3 2000/13/0039

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 03.08.2004

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lita;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde der F Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. Lukas Kozak, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Landstraßer Hauptstraße 47-49, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 22. November 1999, Zl. RV/410-16/13/99, betreffend Haftung für Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrags zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.172,88 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, dass der beschwerdeführenden GmbH, einem Bauunternehmen, in den Jahren 1994 und 1995 von der S GmbH Rechnungen über 730.719,40 S (1994) und 1,132.312,30 S (1995) zuzüglich Umsatzsteuer gelegt worden waren, welchen nach Aussage des Geschäftsführers der S GmbH keine tatsächlichen Leistungen zu Grunde liegen würden. Die Rechnungen seien auf "Verlangen des Geschäftsführers" der Beschwerdeführerin ausgestellt worden, weil dieser für Auslandsinvestitionen "Schwarzgeld" in Form fiktiver Zahlungen an die S GmbH benötigt habe. Als Geschäftsführer der S GmbH habe Anton S. nicht nur die Ausgangsrechnungen, sondern auch entsprechende Kassaquittungen und "einige Anbote und Verträge" verfasst. Zu den Verrechnungsvorgängen habe Anton S. erklärt, dass er die erhaltenen Schecks eingelöst und davon 70% an die Beschwerdeführerin (Rechnungsbetrag abzüglich Umsatzsteuer und 10% Provisionsvergütung) "zurückgegeben" habe. Mitunter habe auch der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin das Geld selbst bei der Bank behoben.

Überprüfungen der Scheckeinlösungen hätten - so der Prüfer in seinem Bericht vom 11. Dezember 1997 - bestätigt, dass es zu Geldrückflüssen gekommen sei. Da auch ein "Leistungsfluss" nicht nachgewiesen worden sei, gehe der Prüfer vom Vorliegen so genannter Scheinrechnungen aus.

Um Scheinrechnungen handle es sich nach Ansicht des Prüfers auch bei den Eingangsrechnungen der G GmbH über 1,491.516,42 S (1995) und 116.907,60 S (1996), weil im August 1995 an der angegebenen Firmenadresse "Firma bzw. der Geschäftsführer nicht mehr erreichbar" gewesen und ab 30. September 1995 auch keine Dienstnehmer mehr bei der Krankenkasse gemeldet gewesen seien, welche die der Beschwerdeführerin verrechneten Leistungen tatsächlich hätten erbringen können. Die "angebliche Unterschrift" des Geschäftsführers der G GmbH Slobodan G. auf den Zahlungsbestätigungen unterscheide sich wesentlich von jener Unterschrift, die als Musterunterschrift bei der Gesellschaftsgründung vom Geschäftsführer geleistet worden sei. Eine "Aufmaßkontrolle zwischen beiden Firmen" habe die Beschwerdeführerin nicht vorlegen können.

Ähnliches gelte auch für die 1995 ausgestellten Eingangsrechnungen der P KEG über den Gesamtbetrag von 376.226,16 S. Der einzige vertretungsbefugte Gesellschafter Piotr B. habe sich bereits am 12. Jänner 1995 aus Wien unbekannten Aufenthaltes abgemeldet. Im angeblichen Leistungszeitraum seien keine Dienstnehmer der P KEG bei der Krankenkasse gemeldet gewesen. Auf allen Rechnungen und Zahlungsbestätigungen scheine eine Unterschrift auf, welche nicht mit der Originalunterschrift des Piotr B. laut Unterschriftenprobenblatt übereinstimme. Auch auf den eingelösten Schecks finde sich kein Hinweis auf Piotr B. Die vom Prüfer angeforderten gegenseitig abgezeichneten "Aufmaßkontrollen" hätten auch in diesem Fall nicht vorgelegt werden können.

Es sei davon auszugehen, dass die Arbeiten von nicht angemeldeten Arbeitskräften (der Beschwerdeführerin) durchgeführt worden seien; der dafür erforderliche Lohnaufwand werde auf Grund von Erfahrungswerten mit 50 % der in Rechnung gestellten (Netto)Beträge geschätzt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers u. a. dadurch, dass es die Beschwerdeführerin mit Bescheiden vom 17. Februar 1998 zur Haftung für Lohnsteuer heranzog. Die Nachversteuerung erfolgte mit einem Durchschnittssteuersatz von 25%. Zugleich wurden die auf die "Schwarzlöhne" entfallenden Dienstgeberbeiträge samt Zuschlag nachgefordert.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung unter Hinweis auf ein "gegen die zu Grunde liegenden Bescheide" (betreffend Umsatz- und Körperschaft- sowie Kapitalertragsteuer) eingebrachtes Rechtsmittel. Diese Berufung ist den vorgelegten Verwaltungsakten nicht angeschlossen.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend wurde wiederum auf das Berufungsverfahren betreffend die oben angeführten Abgaben Bezug genommen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach den Ausführungen im Sachverhaltsteil des angefochtenen Bescheides habe die Beschwerdeführerin vorgebracht, die Behauptungen des Anton S. (vom 29. April 1997) seien unrichtig und stellten einen Racheakt dar, weil die Beschwerdeführerin am 16. Jänner 1997 eine Klage gegen die S GmbH auf Zahlung eines noch offenen Rechnungsbetrages eingebracht habe. Hinsichtlich der G GmbH habe die Beschwerdeführerin erklärt, dass "alle Vorkehrungen getroffen worden seien, um die Ordnungsmäßigkeit der Firma" zu dokumentieren. Zur Feststellung des Prüfers, dass der Geschäftsführer an der Firmenadresse nicht erreichbar gewesen sei, habe die Beschwerdeführerin auf den Einsatz des Geschäftsführers im Außendienst (Baustellenbesichtigungen) und auf eine Handynummer hingewiesen. Dass die G GmbH ebenso wie die P KEG keine eigenen Arbeitskräfte bei der Krankenkasse angemeldet hatten, habe die Beschwerdeführerin damit erklärt, dass es in der Branche üblich sei, Leiharbeiter zu beschäftigen. Zur P KEG sei vorgebracht worden, die Abmeldung des Piotr B. lasse nicht zwingend darauf schließen, dass er sich ab diesem Zeitpunkt tatsächlich nicht mehr in Wien aufgehalten habe. Im Übrigen könne die Tatsache, dass die Unterschriften nicht übereinstimmten, von Piotr B. "bewusst herbeigeführt" worden sein.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides finden sich zunächst allgemeine Ausführungen zu den Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht. Sodann wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, die belangte Behörde folge der Sachverhaltsschilderung des Anton S., weil die steuerlichen Auswirkungen für die S GmbH "durch die Tatsache, dass Scheinrechnungen gelegt worden sind, keinesfalls günstiger sind, als bei bloßer Nichterfassung ordnungsmäßiger Rechnungen". Ein Zusammenhang zwischen gerichtlicher Auseinandersetzung und der (belastenden) Aussage des

Anton S. sei nicht erweislich. Hinsichtlich der behaupteten Geschäftsbeziehungen zu der G GmbH und der P KEG habe die Beschwerdeführerin keine "Aufmaßabrechnungen, Stundenlisten, die als Nachweis der Leistungserbringung seitens der Subfirmen dienen könnten", beigebracht. Im Auftragsprotokoll vom 9. Jänner 1995 über Trockenausbauarbeiten in O., in welchem die Beschwerdeführerin als Auftraggeberin und die P KEG als Auftragnehmerin aufscheinen würden, fehle ein Hinweis auf die Verpflichtung der Auftragnehmerin, für die ordnungsgemäße Anmeldung der Dienstnehmer nach dem ASVG und die Einbehaltung der Lohnabgaben zu sorgen. Offensichtlich sei diesem Punkt von der Beschwerdeführerin keine Bedeutung beigemessen worden. Die Betriebsprüfung habe Geldrückflüsse an den Gesellschafter-Geschäftsführer der Beschwerdeführerin festgestellt, was sich daraus ergebe, dass etliche Schecks die Unterschrift des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin aufwiesen.

"Mit ihrer Argumentation" habe die Beschwerdeführerin ihrer Offenlegungspflicht im Sinne des § 119 BAO in keiner Weise entsprochen. "Dies nicht zuletzt deshalb, da bei Vorliegen von Subaufträgen auf Aufzeichnungen über getroffene Vereinbarungen, die Art und Ausmaß der Leistungsverrichtung umfassen, im Geschäftsleben nicht verzichtet werden kann". Die jedweder Erfahrung des täglichen Geschäftslebens widersprechende behauptete Unkenntnis der Beschwerdeführerin über den Einsatz von Arbeitnehmern durch "von ihr eingesetzte Subunternehmen" bedinge nicht nur eine erhöhte Mitwirkungspflicht, sondern auch die Verpflichtung, entsprechende Nachweise vorzulegen. Mutmaßungen der Beschwerdeführerin, dass die Beschäftigung von Schwarzarbeitern (seitens ihrer Subunternehmer) eher unwahrscheinlich sei, weil bei den in Rede stehenden Arbeiten die Baustellen durch Dienstnehmer der Auftraggeber überwacht worden seien, reichten nicht hin, die Schlussfolgerungen der Betriebsprüfung zu entkräften.

Wie aus einer polizeilichen Anzeige vom 2. Juli 1996 hervorgehe, habe die Beschwerdeführerin schon einmal für drei Arbeitnehmer die entsprechende Meldung nach dem ASVG und auch die Abfuhr von Lohnabgaben unterlassen, sodass dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden könne, wenn es zu dem Schluss gekommen sei, dass die Beschwerdeführerin in den gegenständlichen Fällen in gleicher Weise verfahren sei.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Die belangte Behörde hat der Beschwerdeführerin im Instanzenzug Lohnabgaben mit der Begründung vorgeschrieben, dass die von ihr (weiter)verrechneten Bauarbeiten nicht - wie in der Buchhaltung erfasst - von Subunternehmen zugekauft, sondern durch eigene am illegalen Arbeitsmarkt angeworbene Arbeitskräfte erbracht worden seien. Sie hat sich dabei wesentlich auf die Aussage des Anton S. gestützt, der angegeben hatte, dass die von ihm vertretene S GmbH die der Beschwerdeführerin in Rechnung gestellten Leistungen tatsächlich nicht erbracht habe. Auch sei es "eindeutig" zu "Geldrückflüssen" an die Beschwerdeführerin gekommen, indem die (für die S GmbH bestimmten) Schecks teilweise vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin selbst eingelöst worden seien. Dass die Beschwerdeführerin auch illegale Beschäftigungsverhältnisse eingehe, erweise der mit Anzeige vom 2. Juli 1996 dokumentierte Vorfall.

Die Beschwerdeführerin wendet sich gegen die Beweiswürdigung der belangten Behörde mit dem Vorbringen, die Feststellungen der belangten Behörde würden auf einem mangelhaften Verfahren beruhen. So fehle eine ausreichende Auseinandersetzung mit ihrem Einwand, die Aussage des Anton S. stelle einen "Racheakt" dar, weil die Beschwerdeführerin mehrfach gegen die S GmbH gerichtlich vorgegangen sei. Die belangte Behörde habe diesem Vorbringen lediglich die lapidare Feststellung entgegengehalten, ein Zusammenhang mit den gerichtlichen Auseinandersetzungen sei nicht erweislich. Sie habe dabei übersehen, dass es der allgemeinen Lebenserfahrung widerspräche, dass jemand wegen "erheblich geringerer Beträge" gerichtliche Schritte gegen eine Person ergreife, von der er zuvor gegen Entgelt Scheinrechnungen über weitaus höhere Beträge bezogen habe. Auch könne keine Rede davon sein, dass "Geldrückflüsse mit Eindeutigkeit" feststünden. Die Beschwerdeführerin habe bereits mit Schreiben vom 11. Juni 1997 Kopien der zugunsten der S GmbH ausgestellten Schecks übermittelt und mit Schreiben vom 22. Oktober 1997 dargelegt, wie es dazu gekommen sei, dass Schecks fallweise vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin eingelöst und die jeweiligen Einlösungsbeträge sodann in bar an den Geschäftsführer der S GmbH ausgezahlt worden seien. Damit habe sich die belangte Behörde in keiner Weise auseinander gesetzt und nicht einmal begründet, warum sie diese Darstellung für unrichtig halte. Auch sei Anton S. offenbar nicht mit den Erklärungen der Beschwerdeführerin konfrontiert worden. Soweit die belangte Behörde weitere Erhebungen mit der Begründung für nicht erforderlich gehalten habe, dass Anton S. bzw. die von ihm vertretene S GmbH keine eigenen Vorteile aus einer möglichen Falschbezichtigung hätte ziehen können, erwiesen sich diese Erwägungen überdies als unschlüssig. Die S GmbH habe die strittigen Rechnungen nicht nur buchhalterisch nicht erfasst, sondern auch befürchten müssen, dass

der Vorwurf illegaler Beschäftigung sie selbst treffen würde. Solcherart stelle sich die Aussage des Anton S. als bloße Schutzbehauptung dar, um den Verdacht eines Verstoßes gegen die Bestimmungen des AuslBG auf die Beschwerdeführerin abzuwälzen. Dass zudem ein steuerliches Interesse der S GmbH bestanden habe, zeige der gegenständliche Rechtsstreit über die Vorschreibung von Lohnabgaben deutlich.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist. Die Beweiswürdigung der belangten Behörde ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof insofern 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. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2002, 96/14/0145).

Die Begründung des Abgabenbescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist. In der Bescheidbegründung sind, auf das Vorbringen eines Abgabepflichtigen im Verwaltungsverfahren beider Instanzen sachverhaltsbezogen im Einzelnen eingehend, jene Erwägungen der Behörde darzustellen, welche sie bewogen haben, einen anderen als den vom Abgabepflichtigen behaupteten Sachverhalt als erwiesen anzunehmen, und aus welchen Gründen sich die Behörde im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung dazu veranlasst sah, im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse gerade den von ihr angenommenen und nicht einen durch Beweisergebnisse auch als denkbar erscheinenden Sachverhalt als erwiesen anzunehmen (vgl. für viele die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, und vom 19. Dezember 2002, 98/15/0210).

Vor dem Hintergrund dieser an die Begründung eines Bescheides zu stellenden Anforderungen zeigt die Beschwerde zutreffend wesentliche Mängel des angefochtenen Bescheides auf, wobei dessen Nachprüfbarkeit durch die offenbar lückenhafte Vorlage der Verwaltungsakten an den Verwaltungsgerichtshof zusätzlich erschwert wird. So sind den Verwaltungsakten weder der in der Beschwerde angesprochene Schriftsatz vom 22. Oktober 1997 noch die "Berufung vom 5. Februar 1989" (gemeint wohl 1998, betreffend Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer) angeschlossen, auf welche im gegenständlichen Verfahren verwiesen wurde und auf die sich die Ausführungen der belangten Behörde wohl beziehen dürften.

Der belangten Behörde lagen widersprüchliche Aussagen zum maßgeblichen Sachverhalt vor. Während Anton S. vom Vorliegen von Scheinrechnungen sprach, behauptete die Beschwerdeführerin, die S GmbH habe die von ihr verrechneten Leistungen tatsächlich erbracht. Dass bei der gegenständlichen Sachverhaltskonstellation keinem der Beteiligten zugebilligt werden kann, frei von eigenen Interessen zu sein, zeigt die Beschwerde zutreffend auf. Welche Sachbeweise die beiden Geschäftsführer für ihr jeweiliges Vorbringen vorlegen konnten und welche Beweiskraft diesen Unterlagen aus welchem Grund beizumessen war, kann dem angefochtenen Bescheid nicht entnommen werden. Ebenso wenig wurde im angefochtenen Bescheid festgestellt, welche Unterlagen im Falle einer üblichen Geschäftsabwicklung vorhanden sein müssten und im Beschwerdefall nicht oder in einer ungewöhnlichen Form vorhanden waren. Da die Beschwerdeführerin nach ihrem Vorbringen selbst als Subunternehmerin mit einzelnen Bauarbeiten befasst war, böte sich in diesem Zusammenhang auch ein Vergleich mit der Gestaltung dieser Leistungsbeziehungen an. Diesbezüglich kann die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen angesprochen und eine Glaubhaftung jener Umstände verlangt werden, welche es wirtschaftlich sinnvoll erscheinen ließen, die zuvor selbst akquirierten Aufträge an bestimmte andere (Bau)Unternehmen weiterzugeben.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in dem einen vergleichbaren Sachverhalt betreffenden Erkenntnis vom 26. Juni 2002, 2000/13/0013, ausgeführt hat, kommt weiters der Erweisbarkeit des Zahlungsflusses im gegebenen Zusammenhang entscheidendes Gewicht zu. Geht es doch darum, wer als letzter in der Kette der Subunternehmer über jene Gelder verfügt hat, welche für die Bezahlung nicht gemeldeter Arbeitskräfte Verwendung gefunden haben sollen. Solcherart hätte es konkreter Feststellungen darüber bedurft, in welchem Umfang die strittigen Schecks von welcher Seite eingelöst wurden und inwieweit die (wechselseitig) behaupteten persönlichen Geldübergaben glaubhaft gemacht werden konnten.

Was die Beauftragung der G GmbH und der P KEG betrifft, ist im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof überdies strittig, ob die Beschwerdeführerin zum Nachweis der Leistungserbringung durch die angeführten Gesellschaften Unterlagen über vorgenommene "Aufmaßkontrollen" vorgelegt hat. Auch diesbezüglich sind die jeweiligen

Behauptungen für den Verwaltungsgerichtshof an Hand der Aktenlage nicht nachvollziehbar.

Dass es gegen das Vorliegen eines Leistungsaustausches spricht, wenn der beauftragte Geschäftspartner - zumal im zeitlichen Nahbereich zur angeblichen Leistungserbringung - nicht auffindbar ist, liegt auf der Hand. Ob die diesbezüglichen Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht dahingehend zu verstehen sind, dass an der angegebenen Firmenadresse der G GmbH keine entsprechenden Räumlichkeiten vorhanden waren oder - wie von der Beschwerdeführerin verstanden - der Geschäftsführer dort nicht angetroffen wurde, weil er sich (was nicht erstaunlich sei) offenbar auf einer Baustelle aufgehalten habe, lässt der angefochtene Bescheid, der zu diesem Punkt nur die Einwendung der Beschwerdeführerin wiedergibt, gleichfalls offen. Nicht nachvollziehbar ist schließlich die von der belangten Behörde dazu in ihrer Gegenschrift vertretene Ansicht, dass ein Anruf am Mobiltelefon - eine diesbezügliche Handynummer war von der Beschwerdeführerin bekannt gegeben worden und auf den Rechnungen der G GmbH ausgewiesen - als nicht zweckdienlich anzusehen gewesen sei.

Mit den aufgezeigten Begründungsmängeln hat die belangte Behörde Verfahrensvorschriften verletzt, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Bescheid hätte kommen können. Der angefochtene Bescheid war daher schon deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben, sodass auf die Höhe der allenfalls der Besteuerung zu unterziehenden Löhne nicht mehr einzugehen war.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Wien, am 3. August 2004

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH Allgemein

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2000130039.X00

Im RIS seit

01.09.2004

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at