

TE Vwgh Erkenntnis 2003/6/5 99/15/0219

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 05.06.2003

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1988 §4 Abs1;

EStG 1988 §6 Z3;

UStG 1994 §16 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde der F Gesellschaft mbH in E, vertreten durch Dr. Susanna Fuchs-Weisskircher, Rechtsanwältin in 1010 Wien, Rudolfsplatz 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 28. September 1999, Zl. RV 137/1-10/99, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft betreibt eine Gemischtwarenhandlung sowie eine Drogerie und führt Vermittlungsumsätze durch. Im Zuge einer die Jahre 1994 bis 1996 umfassenden Buch- und Betriebsprüfung stellte die Prüferin ua zahlreiche, zum Teil schwer wiegende Buchführungsmängel (zB fehlende Inventuren zum 31. Dezember 1993 und 31. Dezember 1994) sowie Kassafehlbeträge fest und zog die Begleichung so genannter Altverbindlichkeiten im Jahre 1996 von insgesamt rund S 1,3 Mio in Zweifel. Unter diesen Altverbindlichkeiten seien zu Lasten der Verrechnungskonten des Gesellschafters und Geschäftsführers Peter F und der (ehemaligen Gesellschafterin) Theresia F sen. Beträge von S 450.000,-- und S 444.510,-- (zusammen daher S 894.510,--) zu Gunsten einer E HandelsgmbH ausgebucht worden. Im Zuge der Betriebsprüfung habe Peter F erklärt, die Altverbindlichkeiten seien 1996 zur Gänze von ihm selbst beglichen worden. Die Mittel hiefür hätte er durch ein Privatdarlehen seines Arbeitgebers aufgebracht. Zahlungsnachweise seien mit Ausnahme einer firmenmäßig gezeichneten Bestätigung der E HandelsgmbH vom 12. März 1996 trotz wiederholter Aufforderung nicht beigebracht worden. Eine Überprüfung der E HandelsgmbH habe ergeben, dass diese am 9. September 1995 amtswegig gelöscht worden sei. Auch die übrigen Zahlungen von

Altverbindlichkeiten (an andere Gläubiger) hätten durch Zahlungsbelege nicht nachgewiesen werden können bzw. seien die Gläubiger zum Zeitpunkt der behaupteten Begleichung der Verbindlichkeiten rechtlich nicht mehr existent gewesen. Die Prüferin löste die "Altverbindlichkeiten" deshalb gewinnerhöhend (zu Gunsten der oben bezeichneten Verrechnungskonten) auf und berichtigte die darin enthaltene Vorsteuer gemäß § 16 UStG 1994.

Das Finanzamt setzte die Umsatz- und Körperschaftsteuer ua für das Jahr 1996 entsprechend den Feststellungen der Prüferin fest. Die Beschwerdeführerin er hob Berufung und brachte vor, dass die den gegenständlichen Zahlungen zu Grunde liegenden Warenlieferungen stattgefunden hätten und darüber ordnungsgemäße Rechnungen, die zeitgerecht im laufenden Rechenwerk der Jahre 1991 und 1992 aufgenommen worden seien, vorliegen würden. Die Mittel für die Zahlungen stammten aus einem Privatdarlehen des Geschäftsführers Peter F, welches von Tilmar H gewährt worden sei. Die "Möglichkeit der Barzahlung an den Vertreter der E HandelsgmbH" sei durch eine am Vortag der Zahlung erfolgte Entnahme aus dem Sparbuch, in welchem ein Teil der Darlehensvaluta eingezahlt worden sei, nachgewiesen worden.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde ua der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1996 teilweise Folge gegeben. Die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1996 wurde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde zur Gewinnerhöhung mangels Berücksichtigung der strittigen Altverbindlichkeiten und der damit zusammenhängenden Vorsteuerberichtigung nach § 16 UStG 1994 ausgeführt, dass die Verjährung von Verbindlichkeiten nicht zum Verlust des Rechtes, sondern nur zum Verlust seiner Klagbarkeit führe. Auf die Verjährung sei ohne Einwendung der Parteien von Amts wegen kein Bedacht zu nehmen.

Nach den Ausführungen der belangten Behörde sei unstrittig, dass in den Jahren 1991 und 1992 auf Grund von Warenlieferungen Verbindlichkeiten gegenüber der E HandelsgmbH entstanden und diese Verbindlichkeiten im Jahre 1996 weggefallen seien. Aus dem Ausweis der Verbindlichkeiten in den Bilanzen bis einschließlich jener zum 31. Dezember 1995 sei ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin trotz eventueller Verjährung der Verbindlichkeiten noch von einer bestehenden wirtschaftlichen Belastung ausgegangen sei. Zu klären bleibe, ob die Schuld gegenüber der E HandelsgmbH in einer das Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin belastenden Weise beglichen worden sei. Die Beschwerdeführerin habe eine Zahlungsbestätigung vorgelegt, die im Kopf die Bezeichnung "E HandelsgmbH Trading Limited" und am Ende des Textes neben der Unterschrift des Tomasz T den Firmenstempel "E E C HandelsgmbH" trage. Abgesehen davon, dass diese Diskrepanz "einen auch nur dürftig auf die Handlungsweise ordentlicher Kaufleute bedachten Geschäftsführer bestimmt aufgefallen wäre", liege keine firmenmäßig gezeichnete Bestätigung der Gläubigerin vor, denn nach § 18 Abs. 2 GmbHG geschehe die Zeichnung der Gesellschaft in der Weise, dass der Zeichnende zur Firma der Gesellschaft seine Unterschrift gebe. In der Zeichnung der Zahlungsbestätigung mittels Beifügung eines fremden Firmenwortlautes zur Unterschrift des Geschäftsführers sei daher keine dem GmbHG entsprechende Willenserklärung der Gläubigerin zu erblicken.

Überdies sei die Barzahlung eines Betrages von rund S 900.000,- für Warenlieferungen ungewöhnlich. Auch das Vorbringen, der lange Zeitraum zwischen der Entstehung und Begleichung der Verbindlichkeit habe seine Ursache in der schlechten finanziellen Lage der Beschwerdeführerin gehabt, könne nicht überzeugen, denn nach Aussage des Peter F sei die Schuld aus einem Privatdarlehen des Tilmar H beglichen worden. Dieses Darlehen sei ihm aber bereits 1994 gewährt worden. Schwer verständlich sei auch, weshalb Peter F "seinen guten Ruf" einer Gesellschaft gegenüber habe wahren wollen, wenn diese zur Zeit der behaupteten Kaufpreiszahlung im Firmenbuch bereits gelöscht gewesen sei und mit der er daher geraume Zeit vorher keine Geschäfte habe abwickeln können bzw. in Hinkunft solche auch nicht zu erwarten gewesen seien.

Weil die Beschwerdeführerin keine Klarheit darüber zu verschaffen vermocht habe, ob Peter F zum Zeitpunkt der Ausstellung der Zahlungsbestätigung von der Abweisung eines Konkursantrages über das Vermögen der E HandelsgmbH und ihrer Löschung im Firmenbuch informiert gewesen sei, hätte es insbesondere im Hinblick auf den unüblich langen Zeitraum zwischen der Entstehung und der Ausbuchung der Schuld und weil Peter F vorgebe, im Glauben gehandelt zu haben, die E HandelsgmbH mit ihrer vormaligen Geschäftsanschrift bestehe noch, jedenfalls einer Erklärung bedurft, wie es möglich gewesen sei, dass er sich mit dem Vertreter einer tatsächlich nicht mehr existenten Gesellschaft, der überdies seit Jahren in den USA lebe, am 12. März 1996 in Wien habe treffen können und weshalb dieses Treffen außerhalb des Firmensitzes der Gläubigerin seinen Glauben nicht ins Wanken gebracht habe. Es sei der Beschwerdeführerin durchaus möglich gewesen, die Abstattung der streitgegenständlichen Schuld durch Offenlegung "aller bekannten Details im engeren und weiteren Umfeld" des angezweifelten Vorganges im Sinne des

Schreibens vom 12. Mai 1999 zumindest glaubhaft zu machen. Der Umstand, dass die Beschwerdeführerin dazu nicht mehr habe sagen können als die Schlussfolgerung, Herr Tomasz T habe sich seit 1992 nie in Europa aufgehalten, sei unrichtig und der Auszahlungsort sei vermutlich Wien gewesen, spreche nicht gerade für die Beschwerdeführerin. Zu Zweifeln Anlass gebe auch das an die Beschwerdeführerin gerichtete Schreiben ihrer steuerlichen Vertretung vom 5. Juli 1997, wo sie unter anderem schreibe:

"Die in zwei Exemplaren anliegende Bilanz samt Gewinn- und Verlustrechnung 1996 berücksichtigt die am 4. und 5.7.1997 besprochenen Ergänzungen hinsichtlich der Vorratsbestände, Abdeckung der Altverbindlichkeiten etc.

Folgende Zahlungen zur Abdeckung der Altverbindlichkeiten wurden entsprechend den erhaltenen Angaben gebucht:

Theresa F sen.:
.....

E.C. GesmbH

444.510,--

Peter F

E.C. GesmbH

450 000,--

Sämtliche Einzahlungen wurden hinsichtlich der Verzinsung der Verrechnungskonten mit Valuta 1.1.1996 berücksichtigt."

Es falle auf, dass die Ausbuchung der Altverbindlichkeiten erst bei der Erstellung des Jahresabschlusses 1996 erfolgt sei, sie eine Besprechung mit dem Steuerberater erfordert habe und dass des Weiteren vier (nicht berufungsgegenständliche und daher oben nicht erwähnte) Altverbindlichkeiten trotz fehlender Zahlungsbelege im Zuge der Bilanzerstellung vom Steuerberater "entsprechend den erhaltenen Angaben" betriebsvermögensumschichtend verbucht worden seien.

Ebenso wie im Schreiben der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin, wo von zwei nach der Mittelherkunft verschiedenen Abstattungsbeträgen an die E HandelsgmbH die Rede sei, würden auch in der Zahlungsbestätigung vom 12. März 1996 zwei mit der Aufteilung nach der Mittelherkunft identische Rechnungsbeträge von S 444.510,-- und S 450.000,-- (den Ankauf von Elektrofahrzeugen und diverse Büroeinrichtungen betreffend) genannt, und zwar laut Rechnungen vom Juni 1991 und April 1991. Über die Elektrofahrzeuge und die Büroeinrichtungen seien nach den vorliegenden Kopien aber zumindest drei Rechnungen erteilt worden, nämlich am 29. April 1991 über S 350.070,-- am 15. Juni 1991 über S 326.400,-- und am 28. August 1992 über S 107.640,-- die außerdem in Summe nicht wie laut Zahlungsbestätigung S 894.510,-- sondern bloß S 784.110,-- ergeben würden. Dieser Umstand deute unverkennbar darauf hin, dass die Zahlungsbestätigung vom 12. März 1996 nicht nach den Eingangsrechnungen, sondern nach den Buchungsvorgängen erstellt worden sei. Die Zahlungsbestätigung könne somit nur unter der Voraussetzung, dass die Gläubigerin über die Buchungsvorgänge bei der Beschwerdeführerin aufgeklärt gewesen sei, tatsächlich von ihr ausgefertigt worden sein. Dies würde allerdings ein Naheverhältnis zwischen Schuldnerin und Gläubigerin voraussetzen, was aber wiederum mit dem Berufungsvorbringen, "Peter F musste daher keineswegs bekannt sein, dass ein Konkursantrag der E HandelsgmbH abgelehnt wurde", nicht in Einklang gebracht werden könne. Auch wenn unerwiesen bleibe, ob die Zahlungsbestätigung auf einem Blanko-Geschäftspapier mit Stempel und Unterschrift des Geschäftsführers der E HandelsgmbH erstellt worden sei, sei doch mit größter Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass die Zahlungsbestätigung ein Vertreter der Beschwerdeführerin nachträglich entsprechend ihren (der Gläubigerin wohl unbekannten) Abschlussbuchungen anlässlich der Bilanzerstellung für 1996 (siehe nochmals das oben erwähnte Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 5. Juli 1997) verfasst habe.

Weiters sei aus der Kopie einer Sparbuchseite zwar ersichtlich, dass von einem auf den Überbringer lautenden Sparbuch am 11. März 1996 ein Betrag von S 1 Mio behoben worden sei, ungeklärt bleibe aber, wem dieses Sparbuch gehört habe, warum die Behebung einen Tag vor und nicht am Tag der behaupteten Bezahlung der Schuld erfolgt sei,

warum sich der behobene Betrag mit der Schuld nicht decke und weshalb Peter F, falls das Sparbuch ihm zuzurechnen sei, die steuerliche Vertretung veranlasst habe, bloß den Teil von S 450.000,-- der Verbindlichkeiten gegenüber der E HandelsgmbH über sein Verrechnungskonto auszubuchen. Schon aus der einen Sparbuchseite sei zu ersehen, dass über dieses Sparkonto größere Geldbeträge geleitet worden seien. Wenn nun die Zahlungsbestätigung auf einem Blanko-Geschäftspapier ausgefertigt worden sei, so sei wohl auch die Datierung der Zahlungsbestätigung nach einer annähernd passenden Geldbehebung vom genannten Sparbuch durchaus denkbar, zumal das Ausstellungsdatum der Zahlungsbestätigung in Zweifel zu ziehen sei.

Falls sich das auf den Überbringer lautende Sparbuch zum Nachweis vorhandener Zahlungsmittel überhaupt eigne, wäre es der Sache der Beschwerdeführerin nur im Verein mit einer hinlänglichen Bereitschaft zur Ausräumung bestehender Bedenken gegen den dargestellten Schuldentilgungsablauf dienlich gewesen.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, es habe keinerlei Hinweise gegeben, die Zweifel am Bestand der Gläubigergesellschaft hätten aufkommen lassen müssen, werde auch durch die Entscheidungsbegründung des Finanzamtes schwer erschüttert. Nach der Berufungsvorentscheidung, welcher der Charakter eines Vorhaltes zukomme, sei Tatsache, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin für die E HandelsgmbH tätig gewesen sei und er nachweislich über Blanko-Geschäftspapiere mit Firmenstempel verfügt habe. Im Gegensatz zum Schreiben der Beschwerdeführerin vom 21. Jänner 1999, wonach Peter F nicht für die E HandelsgmbH, sondern für die E ImmobiliengmbH tätig gewesen sei, habe sich das Finanzamt auf das Firmenbuch bezogen und ihr vorgehalten, dass danach ausschließlich die E HandelsgmbH existiert habe, die auf einem Geschäftspapier auch als E GmbH Immobilien Treuhand Kanzlei mit derselben Adresse, Telefonnummer und Bankverbindung aufgetreten sei. Die auf Ahnungslosigkeit hinauslaufende Argumentation der Beschwerdeführerin verwundere umso mehr, als schon aus der im Prüfungsverfahren bei ihr vorgefundenen Rechnung der E HandelsgmbH vom 15. Juni 1991 über Büroeinrichtungsgegenstände im Kopf die vorgedruckten Aufschriften "E C Immobilien", "IMMOBILIEN MAKLER NIEDERÖSTERREICH" und "Spezialisiert auf Geschäftslokale und Betriebsobjekte" angebracht seien.

In Widerspruch zur behaupteten Unkenntnis der Beschwerdeführerin über die Vorgänge in der E HandelsgmbH stehe auch die Aussage ihres Geschäftsführers vom 27. April 1998. Auf die Frage, weshalb die (von der E HandelsgmbH erworbenen und später mit Verlust verkauften) Elektrofahrzeuge nicht der Lieferfirma zurückgegeben worden seien, habe er geantwortet, er sei seitens der Vertragspartnerin immer wieder hingehalten worden. Wie die Beschwerdeführerin angesichts wiederkehrender Bemühungen zur Rückgabe der Fahrzeuge dennoch in der Berufung habe schreiben können, ihr seien keinerlei Hinweise bekannt gewesen, die Zweifel am Bestand der Gläubigergesellschaft hätten aufkommen lassen müssen, entziehe sich daher dem Verständnis.

Es wäre Sache der Beschwerdeführerin gewesen, ihre Sachverhaltsdarstellung, soweit sie nach den Erfahrungen des täglichen Lebens von der Regel abweiche bzw. im Prüfungs-, Festsetzungs- und Rechtsmittelverfahren angezweifelt worden sei, zu präzisieren und nach Möglichkeit zu belegen. Im Interesse einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Steuerfestsetzung und angesichts der Größe des strittigen Betrages sei es durchaus zumutbar gewesen, von der Beschwerdeführerin die Offenlegung nur ihr bekannter Details der entscheidungsrelevanten Geschehnisabläufe zu verlangen. Als Folge ihrer mangelnden Bereitschaft, Aufschluss über Vorgänge außerhalb der Grenzen behördlicher Ermittlungsmöglichkeiten zu erlangen, habe es die Beschwerdeführerin selbst zu verantworten, wenn die in typisierender Betrachtungsweise gezogenen Schlüsse ihren Fall nicht vollständig abdeckten und ihr daraus Nachteile erwachsen sein sollten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Es stellt eine zwingende einkommensteuerliche Regelung dar - sie ergibt sich aus der die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen berücksichtigenden Auslegung der §§ 4 Abs. 1 und § 6 Z 3 EStG (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. März 2000, 94/14/0165) -, dass im Betriebsvermögen, welches für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich ist, nur solche negative Wirtschaftsgüter Berücksichtigung finden dürfen, die mit einer Belastung des Steuerpflichtigen verbunden sind, somit also nicht etwa Verbindlichkeiten, mit deren Geltendmachung durch den Gläubiger nicht zu rechnen ist.

Die belangte Behörde ist auf Grund der von ihr als nicht erfolgt angenommenen Zahlung im Jahr 1996 von dem wirtschaftlichen Wegfall der Verbindlichkeit gegenüber der E HandelsgmbH in diesem Jahr ausgegangen. Da es auf diese Zahlung bzw. deren Unterbleiben allein für den Wegfall der Verbindlichkeit nicht ankam, hat sie in Verkennung

der Rechtslage keine Feststellungen darüber getroffen, ob im Beschwerdefall mit der Geltendmachung der Forderung durch die Gläubigerin nicht mehr zu rechnen gewesen ist - nur solches würde zur gewinnerhöhenden Auflösung der Verbindlichkeit führen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. September 2000, 96/14/0141) - und ob diese Umstände im Streitjahr 1996 eingetreten sind. Gleiches gilt auch für die Berichtigung der Vorsteuer nach § 16 Abs. 1 UStG 1994, die nur dann 1996 vorzunehmen wäre, wenn in diesem Jahr mit der Durchsetzung der Forderung durch die Gläubigerin praktisch nicht mehr zu rechnen war.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.
Wien, am 5. Juni 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1999150219.X00

Im RIS seit

11.08.2003

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

© 2026 JUSLINE

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