



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) von Amtswegen aus dem Firmenbuch gelöschten Bw., gesetzlich vertreten durch ihren ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführer ..., vom 19. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 17. Juni 2004 betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2002 entschieden:

I.

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2002 wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) von Amtswegen aus dem Firmenbuch gelöschte Berufungswerberin (Bw.) war eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die sich lt. Jahresabschluss 2002 mit dem "*Handel und Verleih von Autos und Baumaschinen*" befasste und ihre Umsätze und den Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr jeweils zum Bilanzstichtag 31. Mai ermittelte.

Gesetzlicher Vertreter der Bw. und Zustellbevollmächtigter ist ihr ehemaliger Gesellschafter-Geschäftsführer RD.

Über die gegen den Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2002 gerichteten Berufungen entschied der Unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 6. April 2006, Geschäftszahl RV/0070-W/06.

Die vorzit. UFS-Entscheidung war Gegenstand eines Verwaltungsgerichtshofverfahrens. Mit Erkenntnis VwGH 18.11.2008, 2006/15/0205 hat der Verwaltungsgerichtshof diese Entscheidung hinsichtlich Umsatzsteuer 2002 bestätigt und hinsichtlich Körperschaftsteuer 2002 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Seine Rechtsansicht hat der Verwaltungsgerichtshof wie folgt begründet:

... Insgesamt gelingt es der Beschwerde daher nicht, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides, soweit darin über Umsatzsteuer 2002 abgesprochen wurde, aufzuzeigen.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid weiters in ihrem Recht auf Anerkennung von Betriebsausgaben iHv 474.180 EUR verletzt. Die belangte Behörde gehe selbst davon aus, dass die in der Eingangsrechnung vom 15. Februar 2002 aufgezählten Maschinen und Gebrauchsgegenstände der Beschwerdeführerin "zugeliefert" worden sein müssten. Lediglich auf Grund der fehlenden Eintragungen der Wirtschaftsgüter im Anlageverzeichnis der Beschwerdeführerin sei die belangte Behörde zur Auffassung gelangt, dass kein entsprechender Ankauf erfolgt sein könne. Diese Ansicht der belangten Behörde sei schon deshalb verfehlt, weil die Gegenstände auf Grund der Eigenschaft der Beschwerdeführerin als Händlerin der angekauften Maschinen und Gerätschaften nicht im Anlageverzeichnis, sondern am Kontoblatt "Handelswaren" verzeichnet worden seien.

Mit diesem Einwand bekämpft die Beschwerdeführerin die Beweiswürdigung der belangten Behörde. Die Beweiswürdigung ist der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof insofern zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt ge-

nügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, sie somit den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 24. September 2002, 96/14/0145).

Die belangte Behörde hat den Betriebsausgabenabzug mit der Begründung versagt, dass die strittigen Zukäufe nicht im Anlageverzeichnis der Beschwerdeführerin erfasst worden seien. Bei diesen Aufzeichnungen handle es sich um eine "Erstaussage" der Beschwerdeführerin über ihre An- und Verkäufe, der größere Glaubwürdigkeit beizumessen sei, als dem späteren Berufungsvorbringen.

Diese Erwägungen der belangten Behörde erweisen sich als nicht schlüssig.

Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind Rechtsgeschäfte und sonstige Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (siehe Ritz, BAO³, Tz. 1ff zu § 23).

Geht man mit der belangten Behörde davon aus, dass die Eingangsrechnung vom 15. Februar 2002 zum Schein erstellt wurde und ihr tatsächlich kein Liefergeschäft zu Grunde liegt, könnte das Fehlen entsprechender Eintragungen im Jahresabschluss und dessen Anhängen allenfalls als Missgeschick der Beschwerdeführerin, nicht aber als "glaubwürdige Erstausage" verstanden werden, ist es doch Zweck einer derartigen Scheinrechnung, dem Rechnungsempfänger einerseits einen Vorsteuerabzug, andererseits einen entsprechenden Betriebsausgabenabzug zu ermöglichen, und den Geschäftsfall somit wie einen tatsächlich stattgefundenen darzustellen.

Die Erwägung der belangten Behörde greift aber auch insoweit zu kurz, als eine Hinzurechnung des Aufwandes zum Gewinn der Beschwerdeführerin - wie sie im angefochtenen Bescheid erfolgt ist - definitionsgemäß einen vorherigen Abzug als Betriebsausgabe voraussetzt. Unter welchem Titel ein solcher Abzug vorgenommen wurde, hat die belangte Behörde nicht festgestellt. Eine Befassung mit der steuerlichen Behandlung des strittigen Geschäftsfalles war aber schon deswegen geboten, weil - geringwertige Wirtschaftsgüter lagen überwiegend nicht vor - mit dem Ankauf von Wirtschaftsgütern zunächst nur eine Vermögensumschichtung verbunden ist. Um einen Betriebsaufwand im Jahr der Anschaffung der Wirtschaftsgüter zu erreichen, hätte es demnach weiterer Scheinhandlungen, etwa eines vorgetäuschten Weiterverkaufs, bedurft. Auch darüber fehlen Feststellungen.

Solche Feststellungen wären umso mehr erforderlich, als sich aus dem behaupteten weiteren Schicksal der eingekauften Wirtschaftsgüter Anhaltspunkte für das Vorliegen realer oder bloß vorgetäuschter Ankäufe ergeben könnten (vgl. zur selben Problematik die Ausführungen in Tz. 17 des Prüfungsberichts). Sollte auch der Weiterverkauf der

Gegenstände weitgehend im Dunkeln liegen oder mit Personen abgewickelt worden sein, die der Beschwerdeführerin nahe stehen, spräche ein solcher Umstand wohl gegen die Annahme realer Geschäfte, könnte eine derartige Feststellung aber zu einer Minderung des erklärten Gewinnes in Höhe des vorgetäuschten Veräußerungserlöses führen.

Dass bei der Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes auch der Frage der Erweisbarkeit der jeweiligen Zahlungsflüsse eine wesentliche Bedeutung zukommt, wurde schon im Prüfungsbericht zu Recht erwähnt.

Insgesamt erweist sich der angefochtene Bescheid in seinem Abspruch über die Körperschaftsteuer somit als unzureichend begründet.

Ob der in "evento" gestellte Antrag der Beschwerdeführerin gegenständlich einen Anspruch auf mündliche Verhandlung vor der belangten Behörde vermittelte, kann nach dem Gesagten dahingestellt bleiben, weil ein diesbezüglicher Verfahrensmangel nur dann zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides zu führen hat, wenn die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, was der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof soweit darzustellen hat, dass ein solches Ergebnis vom Verwaltungsgerichtshof nicht ausgeschlossen werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Jänner 2001, 96/14/0056). Dies trifft im Beschwerdefall aus den oben dargestellten Gründen hinsichtlich der Festsetzung der Umsatzsteuer nicht zu, während in Ansehung der Körperschaftsteuer bereits aus anderen Gründen mit einer Bescheidaufhebung vorzugehen war. Soweit die Beschwerdeführerin im gegebenen Zusammenhang Art. 6 MRK ins Treffen führt, bleibt zu ergänzen, dass Abgabenangelegenheiten keine "civil rights" betreffen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 9. September 2004, 2001/15/0086) ...

UFS-Ermittlungen:

Die gemäß § 40 FBG durchgeführte Löschung von Amtswegen wurde am 9. Juni 2009 im Firmenbuch eingetragen (Firmenbuchabfrage, 4. August 2009).

Über die Berufungen wurde erwogen:

Die ggstl. Berufungsentscheidung ergeht im nach einer Verwaltungsgerichtshofentscheidung fortgesetzten Berufungsverfahren.

Im nach einer Verwaltungsgerichtshofentscheidung fortgesetzten Berufungsverfahren ist von folgender Rechtslage auszugehen:

Gibt der Verfassungs- oder Verwaltungsgerichtshof einer Beschwerde statt, sind die Verwaltungsbehörden verpflichtet, den der Rechtsanschauung des Gerichtshofes entsprechenden Rechtszustand mit den ihnen zu Gebote stehenden Mitteln herzustellen (§ 87 Abs 2 VfGG, § 63 Abs 1 VwGG).

Ist eine Bescheidaufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und/oder Verletzung von Verfahrensvorschriften (und nicht wegen sachlicher Unzuständigkeit der belangte Behörde) erfolgt, hat die belangte Behörde einen „Ersatzbescheid“ zu erlassen. Bei Erlassung dieses Ersatzbescheides ist die Verwaltungsbehörde an die vom Gerichtshof in seinem aufhebenden Erkenntnis geäußerte Rechtsansicht gebunden.

Diese Bindung besteht nur insoweit, als sich nach Erlassung des vom Gerichtshof aufgehobenen Bescheides die maßgebliche Sach- und Rechtslage nicht ändert hat (Ritz, BAO³, § 116, Tz 15 - 20).

Von der vorzit. Rechtslage und dem Erkenntnis VwGH 18.11.2008, 2006/15/0205 ausgehend entscheidet der Unabhängige Finanzsenat im zweiten Rechtsgang:

1. Über die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002:

Zu diesem Streitpunkt ist festzustellen, dass sich die maßgebliche Sach- und Rechtslage ungeachtet der gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) von Amtswegen erfolgten Löschung der Bw. aus dem Firmenbuch nicht geändert hat:

Gemäß § 40 Abs 1 Firmenbuchgesetz (FBG) kann eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, auf Antrag der nach dem Sitz der Gesellschaft zuständigen gesetzlichen Interessenvertretung oder der Steuerbehörde oder von Amts wegen gelöscht werden; mit der Löschung gilt die Gesellschaft als aufgelöst. Eine Abwicklung findet nicht statt. Sofern das Vorhandensein von Vermögen nicht offenkundig ist, gilt eine Kapitalgesellschaft bis zum Beweis des Gegenteils auch dann als vermögenslos, wenn sie trotz Aufforderung durch das Gericht die Jahresabschlüsse und gegebenenfalls die Lageberichte (§§ 277 ff UGB) von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht vollständig vorlegt.

Stellt sich nach der Löschung das Vorhandensein von Vermögen heraus, das der Verteilung unterliegt, so findet die Abwicklung statt. Die Abwickler sind auf Antrag eines Beteiligten vom Gericht zu ernennen (§ 40 Abs 4 FBG).

Die Bw. wurde als Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) errichtet: Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest, dass die Löschung einer GmbH aus dem Firmenbuch einer Abgabensatzung nicht entgegensteht, da ihre Rechtspersönlichkeit fortbesteht, solange Abwicklungsbedarf in Abgabenangelegenheiten besteht (Ritz, BAO³, § 79, Tz 11).

Gemäß § 206 lit b BAO kann die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird.

Die Löschung einer Gesellschaft gemäß § 40 FBG ist zwar eine Löschung infolge Vermögenslosigkeit, die Gesellschaft gilt jedoch nur bis zum Beweis des Gegenteils als vermögenslos. Deshalb ist auch im Falle einer Löschung gemäß § 40 FBG nicht mit Bestimmtheit anzunehmen, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung wegen fehlender Durchsetzbarkeit des Abgabenanspruchs vorliegen.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest, dass er an die im Erkenntnis VwGH 18.11.2008, 2006/15/0205 zum Umsatzsteuerbescheid 2002 vertretene Rechtsposition gebunden ist, erklärt die do. Rechtsposition und die dieser Rechtsposition zugrunde liegenden Ausführungen in der Berufungsentscheidung UFS 6.4.2006, RV/0070-W/06 zur Entscheidungsgrundlage im zweiten Rechtsgang und entscheidet:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 ist abzuweisen.

II. Über die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2002:

Der Unabhängige Finanzsenat erklärt Pkt. I. der ggstl. Berufungsentscheidung zur Entscheidungsgrundlage für den ggstl. Streitpunkt und stellt fest, dass sich die maßgebliche Sach- und Rechtslage ungeachtet der gemäß § 40 FBG von Amtswegen erfolgten Löschung der Bw. aus dem Firmenbuch nicht geändert hat: Der Unabhängige Finanzsenat ist daher an die im Erkenntnis VwGH 18.11.2008, 2006/15/0205 zum Körperschaftsteuerbescheid 2002 vertretene Rechtsposition gebunden.

Mit vorzit. Erkenntnis wurde der Körperschaftsteuerbescheid 2002 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Verfahrensvorschriften sah der Verwaltungsgerichtshof im Wesentlichen durch fehlende Feststellungen darüber verletzt, ob den behaupteten An- und Weiterverkäufen reale Geschäfte oder Scheingeschäfte zugrunde lagen.

Ob den behaupteten An- und Weiterverkäufen reale Geschäfte oder Scheingeschäfte zugrunde lagen, war nicht Gegenstand eines erstinstanzlichen Ermittlungsverfahrens. Der Unabhängige Finanzsenat teilt die Einschätzung des Verwaltungsgerichtshofes, dass bei Durchführung diesbezüglicher Ermittlungen ein anders lautender Bescheid nicht auszuschließen ist.

Dass diese Ermittlungen ausschließlich im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren durchführbare und/oder durchzuführende Ermittlungen seien, wurde im Erkenntnis nicht ausgesprochen; der Verwaltungsgerichtshof hat lediglich darauf hingewiesen, dass „... in Ansehung der Kör-

perschaftsteuer bereits aus anderen Gründen mit einer Bescheidaufhebung vorzugehen war. Soweit die Beschwerdeführerin im gegebenen Zusammenhang Art. 6 MRK ins Treffen führt, bleibt zu ergänzen, dass Abgabenangelegenheiten keine "civil rights" betreffen".

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest, dass er nicht gegen eine im Erkenntnis vertretene Rechtsposition verstößt, wenn er davon Abstand nimmt, diese Ermittlungen selbst durchzuführen und/oder Ermittlungsaufträge gemäß § 279 Abs 2 BAO idgF zu erteilen.

Werden Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können, liegt ein Bescheidaufhebungsgrund im Sinne des § 289 Abs 1 BAO idgF vor.

Gesetzeszweck von § 289 Abs 1 BAO idgF ist, das zweitinstanzliche Berufungsverfahren dadurch zu beschleunigen, dass eine Verlagerung nahezu des gesamten Ermittlungsverfahrens zum Unabhängigen Finanzsenat verhindert wird.

Ermittlungen zum v.a. Beweisthema sind nach Einschätzung des Unabhängigen Finanzsenates umfangreich, demzufolge zeitaufwändig und würden zu einer Verlagerung des gesamten Ermittlungsverfahrens zum Unabhängigen Finanzsenat führen.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF vorliegen und entscheidet:

Der Körperschaftsteuerbescheid 2002 ist gemäß § 289 Abs 1 BAO idgF aufzuheben.

III. Über den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung:

Der Unabhängige Finanzsenat kann ungeachtet eines Antrags von der Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung Abstand nehmen, wenn eine Bescheidaufhebung nach § 289 Abs 1 BAO idgF erfolgt (§ 284 Abs 3 BAO idgF iVm § 284 Abs 5 BAO idgF).

Der Unabhängige Finanzsenat stellt fest, dass nach der vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vertretenen Rechtsposition (zusätzliche) Ermittlungen ausschließlich zur dem Körperschaftsteuerbescheid 2002 zugrunde zu legenden Sachlage durchzuführen sind und diese Ermittlungen keine ausschließlich in einer mündlichen Berufungsverhandlung durchführbare und/oder durchzuführende Ermittlungen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat erklärt die mit dieser Berufungsentscheidung ausgesprochene, gemäß § 289 Abs 1 BAO idgF erfolgte, Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2002 zur Grundlage seiner Entscheidung über den ggstl. Antrag und stellt von der vorzit. Rechtslage ausgehend fest, dass die gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen, um von der Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung Abstand zu nehmen.

Der Unabhängige Finanzsenat entscheidet:

Der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung ist abzuweisen.

Wien, am 5. August 2009