jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/10/31 95/15/0075

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.10.2000

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §184 Abs1;
BAO §21 Abs1;
BAO §22;
BAO §23;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des G in B, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VII) vom 16. März 1995, Zl. 17-91/4125/01, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1985 bis 1987, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Rechtsanwalt. Anlässlich einer über die Jahre 1985 bis 1987 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung kam es unter Tz 12 "Sicherheitszuschlag" und Tz 23 "Mietenvorauszahlung" des Prüfungsberichtes vom 6. Juni 1989 zu Feststellungen, die auch den Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bilden.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides ist betreffend "Sicherheitszuschläge 1986 und 1987" zu lesen, in diesem Punkt sei unstrittig, dass sämtliche Geldeingänge in den Jahren 1986 und 1987 Eingang in die Buchhaltung des Beschwerdeführers gefunden hätten. Allerdings seien teilweise Honorareingänge fälschlicherweise auf Fremdgeldkonten statt auf Erlöskonten verbucht worden, weshalb hinsichtlich dieser Eingänge die Erfolgsauswirkung fehle. Bei einer stichprobenartigen Prüfung habe die Betriebsprüfung für das Jahr 1986 Beträge von insgesamt 129.626,72 S und 1987 99.752,60 S als unrichtig verbucht festgestellt. Durch diese teilweise unrichtige Verbuchung der

Geschäftsfälle sei eine sachliche Unrichtigkeit der Bücher des Beschwerdeführers gegeben. Bei mangelhaften Buchungsvorgängen könne davon ausgegangen werden, dass nicht nur die stichprobenartig festgestellten Fehler begangen, sondern darüber hinaus weitere Vorgänge unrichtig verbucht worden seien. Die Annahme, dass bei einer Überprüfung von rund 20 % der in Betracht kommenden Geschäftsvorfälle sämtliche unrichtige Verbuchungen aufgedeckt worden wären, stehe mit den Denkgesetzen nicht im Einklang. Der Ansatz eines Sicherheitszuschlages durch die Abgabenbehörde erster Instanz sei daher folgerichtig. Die belangte Behörde könne aber nicht finden, dass bei Fehlbuchungen in dem aufgezeigten Ausmaß bei dem - vergleichsweise - geringen Umfang der vom Prüfer gezogene Stichproben mit einem Sicherheitszuschlag in der von der Abgabenbehörde erster Instanz festgesetzten Höhe (nämlich jeweils 15.000 S brutto bei Fehlbuchungen von 129.626,72 S bzw. 99.752,60 S brutto) das Auslangen gefunden werden könne. Habe sich die Prüfung auf Stichproben beschränkt, sei es nicht unangemessen, den Sicherheitszuschlag für den ungeprüft gebliebenen Teil mit einem entsprechenden Vielfachen der aus Anlass der Stichproben festgestellten Unvollständigkeiten anzusetzen. Nach Ansicht der belangten Behörde liege der Ansatz eines Sicherheitszuschlages von rund 50 % der (anhand einer Stichprobe von rund 20 %) festgestellten Mängel "also - zugunsten des Beschwerdeführers abgerundet - von S 65.000,-- bzw. S 50.000,--" an der untersten Grenze dessen, "um von Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben, sprechen zu können". Die erstinstanzlichen Bescheide seien daher insofern zum Nachteil des Beschwerdeführers gemäß § 289 Abs. 2 BAO abzuändern gewesen.

Der Beschwerdeführer habe - wie den Entscheidungsgründen des angefochtenen Bescheides weiter zu entnehmen ist - seine Rechtsanwaltskanzlei im August 1985 in Baden eröffnet. Nach den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung habe er mit Wirkung vom 1. Oktober 1986 in einem im Alleineigentum seiner Ehefrau stehenden Haus in Wien, R.-Weg 33a, Räumlichkeiten im Ausmaß von ca. 220 m2 zur Nutzung als Anwaltskanzlei gemietet. Der schriftliche Mietvertrag trage die Unterschrift des Beschwerdeführers als Mieter vom Juli 1987 und der Vermieterin vom Dezember 1987. Die Monatsmiete sei mit 30.000 S zuzüglich 10 % Umsatzsteuer festgesetzt worden. Im Oktober 1986 habe der Beschwerdeführer hierauf eine Mietvorauszahlung von 695.000 S geleistet. Im Mietvertrag sei festgehalten worden, dass beide Vertragsteile davon ausgingen, dass seitens der Hauseigentümerin bis längstens 31. Dezember 1988 die geplante Generalsanierung abgeschlossen sein werde. Erst ab 1. Jänner 1989 habe eine Verpflichtung des Mieters zur Bezahlung von Betriebskosten zuzüglich zum Mietzins bestanden. Die gemieteten Räume seien zwar vom Beschwerdeführer in Begleitung eines befreundeten Architekten besichtigt, jedoch nie vom Beschwerdeführer adaptiert bzw. als Kanzlei benutzt worden. Im Jänner 1988 sei die schriftliche Kündigung des Mietvertrages mit Wirkung Juni 1988 erfolgt. Ab März 1988 habe der Beschwerdeführer Räume, die von der Firma seiner Ehefrau, der W.- und H-GmbH in Baden, im Ausmaß von 113 m2 bereits im Oktober 1987 gemietet worden seien, untergemietet und seine Kanzlei dorthin verlegt. Die Betriebsprüfung habe dem Mietvertrag über die Räumlichkeiten in Wien für den Bereich des Steuerrechts die Anerkennung versagt. Die belangte Behörde teile die Beurteilung der Betriebsprüfung, wonach der Mietvertrag unter Familienfremden nicht unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre. Dies zunächst deshalb, weil eine Miete von 30.000 S monatlich für eine 220 m2-Wohnung, welche, wie der Beschwerdeführer selbst zugestehe, zwar zur Nutzung als Kanzlei theoretisch tauglich gewesen sei, aber nicht ohne umfassende Adaptierungsarbeiten als solche nutzbar gemacht hätte werden können, überhöht erscheine. Außerdem sei es im Wirtschaftsleben unüblich, dass anstatt einer laufenden Mietzahlung für eine Rechtsanwaltskanzlei, die sich in einem schlechten Zustand befinde, eine Mietvorauszahlung von 695.000 S bezahlt werde, ohne dass diese etwa für Sanierungsarbeiten heranzuziehen sei. Ein familienfremder Rechtsanwalt hätte eine derart hohe Zahlung nur geleistet, wenn die Kanzlei sofort zur Betriebsaufnahme "unter besten Bedingungen bereit gewesen wäre". Der Gewinn des Beschwerdeführers aus selbstständiger Arbeit im Jahr 1986 erscheine relativ hoch, woraus auch geschlossen werden könne, dass das Interesse des Beschwerdeführers an relativ hohen gewinnmindernden Betriebsausgaben im Jahr 1986 groß gewesen sei, ebenso wie der Geldbedarf der Ehefrau des Beschwerdeführers infolge der Ausgaben für den Hauskauf. Ein fremder Rechtsanwalt hätte wohl auch keinen bloß mündlichen Mietvertrag über Kanzleiräume geschlossen, einer Vertragsunterzeichnung der Vermieterin erst über ein Jahr im Nachhinein nicht zugestimmt und bei Abschluss des bloß mündlichen Vertrages nicht 695.000 S an Mietvorauszahlung geleistet. Für die belangte Behörde sei in der vom Beschwerdeführer behaupteten, aber nie tatsächlich in Angriff genommenen möglichen Verwendung der Räume in Wien als Kanzlei kein hinreichend konkretisierter Zusammenhang mit dem Betrieb des Beschwerdeführers zu erkennen. Die an zwei Bedingungen - nämlich die im Zeitpunkt der Anmietung rechtlich unzulässig gewesene Eröffnung eines zweiten Kanzleisitzes (allenfalls im Wege einer Partnerschaft) und die Adaptierung der Räume in Wien -

geknüpfte, bloß sehr vage Möglichkeit einer Kanzleieröffnung stehe in einem groben Missverhältnis zu dem hohen Einmalbetrag von 695.000 S, der für dieses bloße Offenhalten einer wirtschaftlichen Option bezahlt worden wäre. Nach dem vorliegenden Sachverhalt habe der Beschwerdeführer zwischen Oktober 1986 und Jänner 1988 keinerlei Aktivitäten gezeigt, um eine ernstlich angestrebte Betriebseröffnung in Wien zu dokumentieren. Weder seien konkrete Gespräche mit potenziellen Partnern geführt, noch Maßnahmen zu einer Adaptierung oder anderweitigen betrieblichen Nutzung der Wohnung gesetzt worden. Die vom Beschwerdeführer gewählte Vorgangsweise sei nur unter dem Aspekt der Steuervermeidung erklärlich. Die Kosten für die Mietzinsvorauszahlung stellten daher keine Betriebsausgaben dar (auch die damit zusammenhängenden Vorsteuerbeträge seien nicht anzuerkennen).

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zur Frage der "Sicherheitszuschläge 1986 und 1987" trägt die Beschwerde vor, der Abgabenbehörde seien alle relevanten Unterlagen zur Verfügung gestanden, sodass sie ohne Anwendung eines Sicherheitszuschlages zu einem richtigen Ergebnis hätte kommen können. Die belangte Behörde sei ausschließlich den Ausführungen des Betriebsprüfers gefolgt und habe sogar noch eine "Verböserung" vorgenommen, obwohl die belangte Behörde bzw. die Abgabenbehörde erster Instanz in der Lage gewesen wäre, die ihr zur Verfügung gestandenen Unterlagen einzusehen und daraus die für die Abgabenfestsetzung relevanten Umstände zu erheben.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde räumte der Vertreter des Beschwerdeführers ein, dass die von der Betriebsprüfung festgestellten Fehlbuchungen (keine erlöswirksame Buchung von Honoraren) unstrittig seien. Eine Beschränkung auf Stichproben im Prüfungsverfahren ist grundsätzlich zulässig (so hat der Betriebsprüfer lt. seinen Angaben in der mündlichen Verhandlung "beispielsweise von 90 Fällen 20 Fälle bzw. von 80 Fällen 15 Fälle diesbezüglich angesehen"). Es ist auch keine Unschlüssigkeit darin zu erblicken, dass anhand der auf Grund der Stichproben festgestellten Fehler in den Buchungsvorgängen auf ähnliche Unrichtigkeiten bei den nicht überprüften Belegen geschlossen wurde. Solcherart kann es nicht als unzulässig erkannt werden, wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zu Lasten des Beschwerdeführers ausgehend von den dort näher dargestellten betraglichen Relationen eine Erhöhung der Sicherheitszuschläge von jeweils 15.000 S auf 65.000 bzw. 50.000 S vornahm (vgl. dazu etwa das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. März 1985, 84/14/0144). Soweit die Beschwerde diesem Schätzungsergebnis im Wesentlichen nur entgegenhält, bei Prüfung aller "abgabenrelevanten Unterlagen" hätte die belangte Behörde auch ohne Anwendung eines Sicherheitszuschlages zu einem richtigen Ergebnis kommen können, ist zu erwidern, dass der Beschwerdeführer seinerseits nicht aufzeigt, warum er gehindert gewesen wäre, im Verwaltungsverfahren im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht sämtliche von den unrichtigen Buchungsvorgängen allenfalls betroffenen Geschäftsfälle oder Belege unter dem Gesichtspunkt der in Rede stehenden Fehlbuchungen zu überprüfen bzw. richtig zu stellen. Auch die Beschwerde enthält keinerlei Angaben darüber, welcher Hinzurechnungsbetrag sich bei tatsächlicher Richtigstellung aller Fehlbuchungen ergeben hätte. Der angefochtene Bescheid ist somit im Ergebnis im Streitpunkt der Sicherheitszuschläge mit keiner Rechtswidrigkeit belastet.

Auch in Bezug auf die Nichtanerkennung der im Jahr 1986 an die Ehefrau des Beschwerdeführers geleisteten Mietvorauszahlung als Betriebsausgabe ist der belangten Behörde - unter Bedachtnahme auf die dem Verwaltungsgerichtshof obliegende Schlüssigkeitsprüfung - keine Rechtswidrigkeit unterlaufen. Der im Jahr 1986 geleistete Mietvorauszahlungsbetrag in Höhe von 695.000 S war für den Beschwerdeführer schließlich verloren. Zu Recht weist die belangte Behörde darauf hin, dass die Bezahlung eines derart hohen Vorauszahlungsbetrages auf Grund einer mündlichen Vereinbarungen für ein Mietobjekt, dessen unmittelbare Nutzung als Rechtsanwaltskanzlei sowohl aus baulichen als auch aus rechtlichen Gründen nicht möglich war, ohne rechtliche Absicherung in Bezug auf eine baldige Nutzungsmöglichkeit bzw. eine Verwendung des Vorauszahlungsbetrages zu Sanierungsmaßnahmen nicht dem Fremdverhaltensgrundsatz entsprach. An dieser mangelnden Fremdüblichkeit ändert sich auch dadurch nichts, dass der Beschwerdeführer laut Beschwerdevorbringen "im Besitze der Schlüssel war, das Objekt zum Zwecke der Vorbereitungsarbeiten vielfach aufgesucht habe, Pläne und Skizzen angefertigt wurden und daher aus all diesen Umständen ersehen werden kann, dass die von mir für dieses Objekt getätigten Aufwendungen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit meiner geplanten zukünftigen freiberuflichen Tätigkeit in Wien gestanden sind". Dazu kommt, dass hinsichtlich der geplanten zukünftigen freiberuflichen Tätigkeit in Wien das Vorbringen des Beschwerdeführers im Wesentlichen nur auf Behauptungsebene blieb und auch nicht durch konkrete Beweisanträge untermauert wurde. Ob das Bestandobjekt an sich in einem Zustand war, "in dem es für eine Rechtsanwaltskanzlei geeignet war", ist in Bezug auf die tatsächlich für den Beschwerdeführer - unbestritten - nicht

gegebene Nutzungsmöglichkeit nicht von Belang. Zu Recht weist dazu die belangte Behörde in der Gegenschrift auch auf die Angaben des Beschwerdeführers anlässlich einer im Zuge der Betriebsprüfung am 11. Mai 1989 aufgenommenen Niederschrift hin, wonach der Beschwerdeführer für eine optimale Nutzung der Räumlichkeiten als Rechtsanwaltskanzlei die "Inangriffnahme eigener Umbauarbeiten" (so den Austausch sämtlicher Fenster, die Installierung einer zeitgemäßen Heizung, die Erneuerung der Böden oder die Schaffung von Mauerdurchbrüchen) als notwendig bezeichnet hatte. Dass der Beschwerdeführer in Erwägung gezogen hätte, in den von ihm angemieteten Räumlichkeiten den Kanzleibetrieb aufzunehmen, "jedoch nur unter den schlechtesten Bedingungen, mit mäßigster Ausstattung", hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht vorgetragen.

Inwieweit sich aus einem Urteil des Bezirksgerichtes Innere Stadt Wien vom 3. Jänner "1989" (richtig wohl: 1990) für den Standpunkt des Beschwerdeführers etwas gewinnen ließe, zeigt die Beschwerde nicht auf. Der Beschwerdeführer bringt zwar vor, auf Grund dieses Urteils (das in einem nach Abschluss des Betriebsprüfungsverfahrens vom Beschwerdeführer gegenüber seiner Ehefrau eröffneten Zivilprozess erging) sei erwiesen, dass der Mietvertrag einen klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt ausgewiesen habe. Abgesehen davon, dass gegen diese Behauptung einer klaren Vereinbarung der Prozessgegenstand des zivilgerichtlichen Verfahrens spricht (Streitthema des Zivilprozesses war die Frage, ob die Haussanierung Geschäftsgrundlage des abgeschlossenen Mietvertrages war), ist mit dem Erfüllen der Inhaltserfordernisse eines Vertrages noch nicht die Frage beantwortet, ob ein zwischen nahen Angehörigen abgeschlossener Vertrag einem Fremdvergleich standhält. Im Übrigen bestätigt das im Zivilprozess ergangene Urteil, wonach die Haussanierung auch für den Kläger (= Beschwerdeführer) nicht Geschäftsgrundlage des von ihm abgeschlossenen Mietvertrages war, geradezu die nicht fremdübliche Vorgangsweise im Zusammenhang mit der Leistung der Mietzinsvorauszahlung (wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage hatte der Beschwerdeführer im Zivilprozess die Rückforderung der geleisteten Mietzinsvorauszahlung gegenüber seiner Ehefrau - im Ergebnis erfolglos - begehrt). Schließlich ist noch anzumerken, dass die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid für die Leistung des Betrages im Jahr 1986 angeführten Motive (einerseits hoher Gewinn des Beschwerdeführers aus selbstständiger Tätigkeit, andererseits Geldbedarf der Ehefrau infolge des erfolgten Hauskaufes) in der Beschwerde unwidersprochen bleiben.

Die Beschwerde war damit gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 31. Oktober 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1995150075.X00

Im RIS seit

07.02.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at