jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/10/6 91/14/0176

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 06.10.1992

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §119 Abs1;
BAO §147 Abs1;
BAO §149 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §288 Abs1 litd;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des R in T, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 28. Juni 1991, Zl 6/27/1-BK/Gr-1991, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1984 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war in den Jahren 1984 bis 1986 Gesellschafter der Firma C-G GesmbH in H. und der S-C GesmbH in W. Die letztgenannte Gesellschaft war ihrerseits an verschiedenen Gesellschaften mbH, darunter einer R GesmbH in W., beteiligt. Als Geschäftsführer war der Beschwerdeführer bei der C-G GesmbH seit ihrer Gründung im Jahre 1979, bei der S-C GesmbH ab Juli 1985, bei der R GesmbH seit 1985 sowie bei einer S GesmbH tätig.

In seinen Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1984 und 1985 erklärte der Beschwerdeführer neben Einkünften aus Gewerbebetrieb und nichtselbständiger Arbeit negative Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von S 12.819,-- (1984) und S 26.305,-- (1985). Für 1986 wurde eine Einkommensteuererklärung nicht abgegeben.

Nach Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer für 1984 und 1985 wurden anläßlich einer abgabenbehördlichen Prüfung in den Jahren 1987 bis 1989 unter anderem folgende Feststellungen getroffen: Am 21.

August 1985 wäre auf dem Privatkonto des Beschwerdeführers bei der Raiffeisenbank L ein Betrag in Höhe von S 3,722.166,-- gutgeschrieben worden. Davon wären S 3,600.000,-- noch am selben Tag abgehoben und verteilt auf fünf Sparbücher derselben Bank, lautend auf B, Be, M, Ma, H, eingezahlt worden. Weiters wären im Dezember 1985 Wertpapiere im Nennwert von S 3,200.000,-- erworben worden. Trotz mehrmaliger Aufforderung durch den Prüfer wären die privaten Bankkonten nicht vorgelegt worden. Auch die abverlangten Vermögensteuererklärungen zu den Stichtagen 1. Jänner 1984 bis 1. Jänner 1987 wären nicht beigebracht worden. Die in der Einkommensteuererklärung für 1985 nicht erklärten Zinsen aus den erwähnten Sparbüchern in Höhe von S 78.347,-- wären zu erfassen. Darüber hinaus nahm der Prüfer an, daß neben den vorgefundenen Sparbüchern und Wertpapieren weitere Geldmittel existieren und schätzte für das Jahr 1984 Zinsen in Höhe von S 60.000,-- und für das Jahr 1985 solche in Höhe von S 70.000,-- hinzu. Weitere Feststellungen des Prüfers bezogen sich auf eine bei der oben erwähnten S-C GesmbH durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung. Danach hätte die S-C GesmbH am 15. Juli 1985 bei der Ersten Österreichischen Spar-Casse einen Kredit in Höhe von S 2,000.000,-- aufgenommen. Am 17. Juli 1985 wäre eine Überweisung in gleicher Höhe auf ein Privatkonto des Beschwerdeführers erfolgt. In der Buchhaltung der S-C GesmbH wäre die Überweisung an den Beschwerdeführer als Zahlung an die (ebenfalls oben erwähnte) S GesmbH gebucht worden. In der Buchhaltung dieser GesmbH scheine diese Zahlung nicht auf. Nach Ansicht des Prüfers wäre durch die Überweisung des Betrages auf das Privatkonto des Beschwerdeführers diesem ein als verdeckte Gewinnausschüttung zu beurteilender Vermögensvorteil gewährt worden. Eine weitere verdeckte Gewinnausschüttung wurde in einer privaten Nutzung zweier betrieblicher Kraftfahrzeuge unter anderem durch den Beschwerdeführer erblickt.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers, nahm die Einkommensteuerverfahren 1984 und 1985 wieder auf und erließ entsprechende neue Sachbescheide. Für das Jahr 1986 ermittelte das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg, wobei die im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1984 und 1985 des Beschwerdeführers bzw bei der Prüfung der S-C GesmbH getroffenen Feststellungen insofern berücksichtigt wurden, als Zinsen aus den festgestellten Sparbüchern und Wertpapieren sowie geschätzte weitere Zinsen in Höhe von S 80.000,-- ebenso in Ansatz gebracht wurden wie die verdeckten Gewinnausschüttungen aus der privaten Nutzung der betrieblichen Kraftfahrzeuge der S-C GesmbH im Jahre 1986.

In den gegen diese Sachbescheide eingebrachten Berufungen wurde die Zinsenzuschätzung mit der Begründung bekämpft, die Behauptung, der Beschwerdeführer hätte Bankkonten nicht vorgelegt, sei völlig unsinnig und entbehre jeder Grundlage. Der Beschwerdeführer hätte dem Prüfer mehrmals sämtliche Banken aufgezählt, mit denen er in Geschäftsverbindung stehe. Es existierten keine weiteren Sparbücher. Bezüglich der verdeckten Gewinnausschüttung in Höhe von S 2,000.000,-- läge den Buchungen, wie dem Prüfer mehrfach erklärt und wofür Zeugen genannt worden wären, folgender Sachverhalt zugrunde: Die S-C GesmbH hätte dringend Geldmittel zur Begleichung diverser Schulden, insbesondere auch für die S GesmbH, benötigt. Die Raiffeisenbank L hätte der Gesellschaft keinen, sondern nur dem Beschwerdeführer einen Kredit in Höhe von S 2,000.000,-- gewährt, welcher an die S-C GesmbH weitergegeben worden wäre. Als Bürge hätte Herr H fungiert, welcher als Zeuge angeführt werde. In der Folge hätte die S-C GesmbH ein Darlehen in gleicher Höhe von der Ersten Österreichischen Spar-Casse bekommen, sodaß dieser Betrag an den Beschwerdeführer zurückgeführt werden hätte können, wodurch auch Herr H aus der Haftung entlassen werden hätte können. Worin in der Darlehensgebung mit Rückführung eine verdeckte Gewinnausschüttung liegen solle, sei nicht nachvollziehbar. Die Kraftfahrzeuge der S-C GesmbH wären nachweislich ausschließlich für betriebliche Zwecke der S-C GesmbH bzw privat fast nicht genutzt worden. Der Beschwerdeführer hätte ein Dienstfahrzeug besessen, welches auch privat verwendet werden hätte dürfen.

Eine Stellungnahme des Prüfers zu den Berufungen, welche sich auch auf das Jahr 1986 erstreckte, blieb unbeantwortet.

Mit dem nunmehr mit Beschwerde angefochtenen Bescheid wurde die Berufung des Beschwerdeführers abgewiesen.

In der Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht auf Unterlassung der Schätzung und Festsetzung seiner Einkünfte aus Kapitalvermögen ohne Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung sowie in seinem Recht auf Erlassung eines den Bestimmungen des § 288 BAO entsprechenden "Berufungsbescheides" verletzt und behauptet Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in welcher die Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Zuschätzung von Zinsen in den beschwerdegegenständlichen Jahren stützte die belangte Behörde einerseits darauf, daß dem Beschwerdeführer im Jahre 1985 unbestritten Zinsen in Höhe von S 78.347,-- zugeflossen seien, die er zur Einkommensteuer für 1985 nicht erklärt hätte, und für 1986 keine Einkommensteuererklärung abgegeben worden sei, obwohl ihm in diesem Jahr - ebenso unbestritten - Zinsen in Höhe von S 204.907,-- (aus Sparbüchern) und rund S 230.000,-- (aus Wertpapieren) zugeflossen wären. Andererseits wurde von der belangten Behörde darauf hingewiesen, daß der Beschwerdeführer keine Angaben über verschiedene Abhebungen von Sparbüchern und Konten machen hätte können. Ausdrücklich erwähnt wird im angefochtenen Bescheid unter Bezugnahme auf die Stellungnahme des Betriebsprüfers ein Betrag von S 430.914,--, über welchen hinsichtlich seiner Verwendung vom Beschwerdeführer keine Angaben gemacht werden hätten können.

Soweit nun der Beschwerdeführer die Zinsenzuschätzung unter dem Gesichtspunkt inhaltlicher Rechtswidrigkeit damit bekämpft, daß entgegen der Ansicht des Berufungssenates keinerlei Anhaltspunkte vorlägen, die eine derartige Zuschätzung rechtfertigen, macht er im Grunde genommen keine inhaltliche Rechtswidrigkeit, sondern einen in einer fehlerhaften Beweiswürdigung gelegenen Verfahrensmangel geltend.

Gemäß § 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 oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes genügt es hiebei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewißheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen läßt. Die Beweiswürdigung der belangten Behörde unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nur in der Richtung, ob der Sachverhalt genügend erhoben wurde und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig waren, dh ob sie unter anderem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl hiezu etwa das hg Erkenntnis vom 16. Juni 1987, 85/14/0125).

In diesem Sinn kann die Beweiswürdigung der belangten Behörde aber nicht als unschlüssig erkannt werden, wenn diese unter Berücksichtigung der auch vom Beschwerdeführer nicht bestrittenen Tatsachen als erwiesen annahm, daß der Beschwerdeführer neben den erst vom Prüfer vorgefundenen Sparbüchern und Wertpapieren über weitere Sparbücher oder Wertpapierdepots verfügte. Dies schon deshalb, weil die Herkunft der auf den Sparbüchern bzw dem Wertpapierdepot veranlagten erheblichen Geldbeträge weder durch erklärte noch durch von der belangten Behörde geschätzte Einnahmen eine Erklärung findet. Das Beschwerdevorbringen, der Beschwerdeführer hätte ausreichend Aufklärung geben können und wäre in jeder Weise zur Mitarbeit bei der Aufklärung bereit gewesen, bleibt im Hinblick auf die offen gebliebene Frage nach der Herkunft der veranlagten Geldbeträge, aber auch im Hinblick auf den im angefochtenen Bescheid konkret als unaufgeklärt erwähnten Betrag von S 430.914,-- eine bloße Behauptung. Aus welchen Gründen der Beschwerdeführer der Schlußbesprechung ferngeblieben ist, kommt in diesem Zusammenhang keine entscheidende Bedeutung zu, weil der Beschwerdeführer ausreichend Gelegenheit zur Mitarbeit und Aufklärung gehabt hätte, etwa durch Beantwortung der Stellungnahme des Prüfers zu den Berufungen. Soweit der Beschwerdeführer unter dem Gesichtspunkt einer Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt, daß sich die belangte Behörde hinsichtlich der Zinsenzuschätzungen mit den Argumenten der Berufung nicht auseinandergesetzt hat, ist ihm zu erwidern, daß sich diese "Argumente" letztlich in der Behauptung erschöpfen, die Zuschätzungen seien völlig unsinnig, weil keine weiteren Konten oder Sparbücher existierten. Die Beschwerdebehauptung, der Beschwerdeführer hätte zum Nachweis des Nichtvorhandenseins von anderen Sparbüchern und Konten als Zeugen die Direktoren seiner Bankverbindung namhaft gemacht und sie von ihrer Verschwiegenheitspflicht entbunden, findet im Akteninhalt keine Deckung. Diese Zeugen wurden nach dem Inhalt der Verwaltungsakten vielmehr zu einem anderen Beweisthema namhaft gemacht (vgl unten). Bei der somit unbedenklichen Sachverhaltsannahme der belangten Behörde war diese neben dem Ansatz der tatsächlich zugeflossenen Zinsen zur Schätzung weiterer Zinsen berechtigt, da sie solche nicht genau ermitteln konnte.

Zur Zahlung eines Betrages von S 2,000.000,-- durch die S-C GesmbH an den Beschwerdeführer wird von diesem in der Beschwerde gerügt, daß es sich dabei nicht um eine verdeckte Gewinnausschüttung, sondern um die Rückzahlung

eines vom Beschwerdeführer dieser Gesellschaft gewährten Darlehens handelte, wofür der Beschwerdeführer seinerseits einen Kredit aufgenommen hätte. Zum Nachweis dessen hätte der Beschwerdeführer die Bankdirektoren K und E sowie den für den vom Beschwerdeführer aufgenommenen Kredit haftenden Bürgen H als Zeugen namhaft gemacht, deren Einvernahme jedoch unterblieben sei.

Mit diesem Vorbringen vermag der Beschwerdeführer weder eine inhaltliche Rechtswidrigkeit noch eine solche infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuzeigen: In der Stellungnahme des Prüfers zur Berufung wurde auf die Stellungnahme des Prüfers der S-C GesmbH zur Berufung dieser Gesellschaft verwiesen. Danach wäre die Verbindlichkeit an den Beschwerdeführer "aus der im April getätigten Einlage" in der Bilanz (der S-C GesmbH) stehen geblieben. Da keine Zahlungen an die S GesmbH geleistet worden wären und von dieser auch nicht mehr gefordert worden wären (die Forderung wäre bereits ausgebucht gewesen), wäre die bestehende Verbindlichkeit über außerordentlichen Ertrag auszubuchen gewesen. In der Buchhaltung wäre jedoch unter anderem eine Zahlung in Höhe von S 2,000.000,-- an die S GesmbH vorgetäuscht worden, obwohl dieser Betrag unbestritten zur Abdeckung eines Privatkredites des Beschwerdeführers gedient hätte. Dadurch wäre bei der S-C GesmbH der Ausweis eines außerordentlichen Ertrages unterblieben. Es wäre daher zu einer Ertragsminderung bei der GesmbH zugunsten des Beschwerdeführers gekommen.

Diese Ausführungen blieben im Verwaltungsverfahren seitens des Beschwerdeführers unbestritten. Auch in der Beschwerde wird nicht bestritten, daß die behauptete Rückzahlung des der S-C GesmbH seitens des Beschwerdeführers gewährten Darlehens im Rechenwerk der S-C GesmbH als solche keinen Niederschlag gefunden hat, sondern die Überweisung an den Beschwerdeführer als tatsächlich somit nicht erfolgte Zahlung an die S GesmbH verbucht wurde, wodurch die Abdeckung von Verbindlichkeiten an diese Gesellschaft vorgetäuscht wurde. Da die S GesmbH - deren Geschäftsführer der Beschwerdeführer war - unbestritten ihrerseits ihre Forderung trotz nicht erfolgter Zahlung nicht mehr geltend machte, ist der belangten Behörde zuzustimmen, wenn sie mangels Buchung eines außerordentlichen Ertrages davon ausging, daß der Ertrag der S-C GesmbH zu Unrecht gemindert wurde. Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen läuft, ohne konkret zu bestreiten, daß gegenständlich die Verbuchung eines erfolgswirksamen Geschäftsfalles (Forderungsverzicht eines Geschäftspartners) bei der S-C GesmbH unterblieben ist, darauf hinaus, daß der Beschwerdeführer einen (gebuchten, aber nicht existenten) Geschäftsfall (Zahlung einer Verbindlichkeit an einen Geschäftspartner) durch einen anderen (existenten, aber nicht gebuchten) Geschäftsfall (Rückzahlung eines Darlehens) ersetzt wissen will. Da es sich bei diesen Geschäftsfällen aber jeweils um infolge Vermögensumschichtung erfolgsneutral zu buchende Geschäftsfälle handelt, ist für den Beschwerdeführer aus seinem Vorbringen nichts zu gewinnen, weil der Frage, welcher dieser Geschäftsfälle den Buchungen in Wahrheit zugrunde lag, bezüglich des Erfolges der Gesellschaft - anders als der oben angeführte erfolgswirksame Geschäftsfall, dessen Nichtverbuchung unbestritten geblieben ist - letztlich keine Bedeutung zukommt. Der Gerichtshof teilt auch die Ansicht der belangten Behörde, daß in der Ertragsminderung der S-C GesmbH zugunsten ihres Gesellschafters, des Beschwerdeführers, eine verdeckte Gewinnausschüttung zu erblicken ist. Diese Beurteilung wurde vom Beschwerdeführer auch gar nicht bekämpft, weshalb es sich erübrigt, darauf näher einzugehen.

Dadurch, daß die belangte Behörde die in der Berufung namhaft gemachten Zeugen nicht einvernommen hat, hat sie schon deswegen keine Verfahrensvorschriften verletzt, weil die Zeugen zum Nachweis des vom Beschwerdeführer aufgenommenen, an die S-C GesmbH weitergegegebenen und von dieser zurückgezahlten Darlehens namhaft gemacht wurden. Der Sachverhalt, soweit er sich darauf bezieht, wurde von der belangten Behörde jedoch nicht bestritten. Zur darüber hinaus entscheidenden Frage, ob gegenständlich durch die mit der "Rückzahlung" des Darlehens zusammenhängenden Buchungen bei der S-C GesmbH bzw S GesmbH eine Ertragsminderung der S-C GesmbH zugunsten des Beschwerdeführers vorliegt, wurden die Zeugen jedoch weder namhaft gemacht, zumal diese Vorgänge vom Beschwerdeführer auch in der Berufung nicht bestritten worden waren, noch hat der Beschwerdeführer dargetan, inwiefern die Zeugen zu diesem Beweisthema Entscheidendes auszusagen gehabt hätten.

Die von der belangten Behörde festgestellte weitere Gewinnausschüttung bezüglich Privatnutzung zweier Fahrzeuge der S-C GesmbH bekämpft der Beschwerdeführer zunächst damit, daß der Betriebsprüfer seine diesbezüglichen Feststellungen auf "Aussagen ehemaliger Mitarbeiter" gestützt hätte, in Wahrheit aber nur EIN gekündigter Mitarbeiter eine derartige Aussage gemacht hätte. Abgesehen davon, daß in der Beschwerde nicht einmal konkret behauptet wird, daß dieser eine Mitarbeiter in seiner diesbezüglichen Aussage die Unwahrheit gesagt hätte, ist dieses Vorbringen infolge des vor dem Verwaltungsgerichtshof geltenden Neuerungsverbotes unbeachtlich. Welche vom

Beschwerdeführer angebotenen Nachweise für die ausschließliche betriebliche Nutzung dieser Fahrzeuge nicht aufgenommen und welche "vorhandenen" Aktenvermerke nicht berücksichtigt worden wären, ist mangels näherer Konkretisierung nicht nachvollziehbar. Weiters hat der Beschwerdeführer eine nicht ausschließliche betriebliche Nutzung eingeräumt, wenn er in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1986 ausdrücklich ausführt, daß die verwendeten Kraftfahrzeuge "privat fast nicht" genutzt worden wären. Darüber hinaus wurde vom Beschwerdeführer nicht dargetan, inwiefern die Kraftfahrzeuge, soweit sie zu Fahrten für die C-G GesmbH und R GesmbH verwendet wurden, im betrieblichen Interesse der S-C GesmbH verwendet wurden. Nach den unwidersprochenen Feststellungen des Prüfers stand die S-C GesmbH mit den Firmen, die diese Fahrten betrafen, in keinerlei Geschäftsbeziehung. Soweit sich der Beschwerdeführer darauf stützt, daß mit den Fahrzeugen ein Firmenhund transportiert worden sei, ist darauf hinzuweisen, daß dieser Hund im Rahmen der Prüfung der S-C GesmbH nach den unbestrittenen Ausführungen der belangten Behörde in ihrer Gegenschrift nicht als Firmenhund anerkannt worden war. Letztlich schließt auch der Umstand, daß dem Beschwerdeführer ein Dienstfahrzeug der gehobenen Klasse zur Verfügung gestanden ist, eine private Verwendung der strittigen Fahrzeuge nicht aus.

Der Beschwerdeführer rügt unter dem Gesichtspunkt sowohl inhaltlicher Rechtswidrigkeit als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, daß der angefochtene Bescheid teilweise keine dem § 288 BAO entsprechende Begründung enthält. Dem ist zu erwidern, daß ein Verweis des Berufungssenates auf die vom Prüfer geäußerte Rechtsansicht als eine zulässige Bescheidbegründung im Sinne des § 288 BAO beurteilt werden muß, weil Begründungsübernahmen und Verweisungen in einer Rechtsmittelerledigung stets der Rechtsmittelbehörde zuzurechnen und von ihr zu vertreten sind. Mit dem Hinweis, daß sich die belangte Behörde der rechtlichen Beurteilung des Prüfers anschließt, gibt sie zu erkennen, daß sie diese Beurteilung zu ihrer eigenen macht. Dem Umstand, daß der Prüfer kein zur Bescheiderlassung berechtigtes Organ ist, kommt keine Bedeutung zu, weil der Prüfer als solcher weder den erstinstanzlichen noch den angefochtenen Bescheid erlassen hat. Die Ansicht des Beschwerdeführers, daß der Prüfer lediglich zur Sachverhaltsklärung, nicht aber zur rechtlichen Würdigung des von ihm erhobenen Sachverhaltes berechtigt wäre, findet im Gesetz keine Deckung.

Damit erweist sich die Beschwerde zur Gänze als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

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

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1991140176.X00

Im RIS seit

06.10.1992

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at