

TE Vwgh Erkenntnis 2016/9/21 2013/13/0125

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 21.09.2016

Index

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

Norm

BAO §167 Abs2;

VwGG §41 Abs1;

VwGG §42 Abs2 Z3;

1. BAO § 167 heute
2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962
1. VwGG § 41 heute
2. VwGG § 41 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 41 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 41 gültig von 01.07.2012 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
5. VwGG § 41 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 41 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990
1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Wimberger, über die Beschwerde der R GmbH in W, vertreten durch Dr. Thomas Würzl, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Sonnenfelsgasse 3, Stiege 1, Tür 5E, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 11. November 2013, Zl. RV/1881- W/10, miterledigt RV/1880-W/10, RV/1879-W/10, RV/1878-W/10, RV/127-W/10, betreffend u.a. Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2004 bis 2006, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird insoweit, als er die Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Im verbleibenden Umfang der noch nicht erledigten Anfechtung (Umsatzsteuer und Haftung für Kapitalertragsteuer für die Jahre 2004 bis 2006) wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Bei der beschwerdeführenden GmbH, die eine Kfz-Werkstätte und ein Mietwagenunternehmen betreibt, fand eine die Streitjahre 2004 bis 2006 betreffende Außenprüfung statt, die mit Bericht vom 19. Jänner 2010 abgeschlossen wurde.

2 Gegen die auf der Grundlage dieses Berichtes erlassenen Bescheide über Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie Haftung für Kapitalertragsteuer und Normverbrauchsabgabe erhob die beschwerdeführende Partei Berufung.

3 Mit dem angefochten Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die drei Streitjahre sowie hinsichtlich Haftung für Kapitalertragsteuer für 2004 und 2005 teilweise statt. Den Bescheid über Haftung für Kapitalertragsteuer für das Jahr 2006 änderte sie zum Nachteil der beschwerdeführenden Partei ab. Sie entschied auch über die Berufung gegen die die Normverbrauchsabgabe betreffenden Bescheide.

4 Die dagegen erhobene Beschwerde wurde insoweit, als sie die Normverbrauchsabgabe betraf, mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Jänner 2014, 2013/16/0241, gemäß § 35 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren als unbegründet abgewiesen. 4 Die dagegen erhobene Beschwerde wurde insoweit, als sie die Normverbrauchsabgabe betraf, mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Jänner 2014, 2013/16/0241, gemäß Paragraph 35, Absatz eins, VwGG ohne weiteres Verfahren als unbegründet abgewiesen.

5 Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde insoweit, als sie die verbleibenden Fragen der Umsatz- und Körperschaftsteuer sowie der Haftung für Kapitalertragsteuer betrifft, nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch das Bundesfinanzgericht erwogen:

6 Streitpunkte des Verfahrens sind nach der teilweise stattgebenden Berufungsentscheidung der belangten Behörde zunächst noch zwei die Beweisaufnahme und Beweiswürdigung betreffende Einwände gegen die angefochtene Entscheidung. Erstens soll die belangte Behörde zu Unrecht angenommen haben, eine "Heimkinoanlage" sei nicht für den Einbau in das Fahrzeug eines Kunden, sondern für private Zwecke angeschafft worden. Zweitens soll die belangte Behörde zu Unrecht nicht geglaubt haben, dass beim Verkauf eines BMW X5 nur ein Kaufpreis von EUR 3.500,-- erzielt worden sei.

7 Die hier - wie auch im verbleibenden dritten Punkt - sehr kurz gehaltene Beschwerde wendet sich gegen die dieser Beurteilung zugrunde liegende Beweiswürdigung und macht auch geltend, bestimmte Fragen seien nicht gestellt und "nicht alle von der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren beantragten Beweise" seien aufgenommen worden. Ein Mangel der Beweiswürdigung im Sinne der dem Verwaltungsgerichtshof in dieser Hinsicht nur obliegenden Schlüssigkeitsprüfung oder ein für das Verfahrensergebnis relevanter sonstiger Verfahrensmangel wird mit diesen Ausführungen nicht aufgezeigt.

8 Der dritte Streitpunkt betrifft den im Grunde nicht mehr strittigen Umstand, dass die beschwerdeführende Partei in jedem der drei Streitjahre ein Fahrzeug verkaufte, ohne den Erlös zu verbuchen, was zu Hinzurechnungen beim Gewinn, zur Annahme verdeckter Ausschüttungen und auch zu Änderungen bei der Umsatzsteuer führte. Geltend gemacht wird in der Beschwerde in dieser Hinsicht, bei der Ermittlung der Ergebnisveränderung sei es im Hinblick auf Körperschaftsteuer und Haftung für Kapitalertragsteuer zu Unrecht unterblieben, die aktenkundigen Buchwerte der Fahrzeuge vom Verkaufserlös abzuziehen. Es handelt sich dabei um einen Audi A3 und einen Audi A4, die 2004 und 2005 jeweils noch im Jahr ihrer Anschaffung veräußert wurden, und um einen im Jahr 2003 angeschafften und im Jahr 2006 verkauften Mercedes S 320.

9 Von Bedeutung ist in diesem Zusammenhang der Umstand, dass die beschwerdeführende Partei bei der Berechnung der Absetzung für Abnutzung (AfA) für ihre Mietfahrzeuge von einer Nutzungsdauer von nur vier Jahren ausgegangen war, was der Prüfer nicht anerkannte und im Sinne einer längeren Nutzungsdauer abänderte (Tz 7 des Berichts,

Seite 6, und Beilage zum Bericht). Die drei erwähnten Fahrzeuge waren davon ausgenommen, indem der Prüfer beim Mercedes die Nutzungsdauer von vier Jahren unverändert ließ und für die beiden noch im Jahr des Erwerbs verkauften Audi keine AfA berücksichtigte. Er kam für jedes der drei Streitjahre zu einem neuen AfA-Gesamtbetrag, den er von der bisher geltend gemachten höheren AfA in Abzug brachte, was jeweils eine "Differenz" (Reduktion der AfA) ergab. Sie betrug für das Jahr 2004 EUR 171.217,66, für das Jahr 2005 EUR 125.060,37 und für das Jahr 2006 EUR 127.146,74.

10 Die beschwerdeführende Partei legte in einer Berufungsergänzung dar, diese Berechnung sei nicht nachvollziehbar und auf eine näher erläuterte, in einer Tabelle durchgeführte Weise zu korrigieren. Errechnet wurde in dieser Tabelle für jedes der drei Streitjahre die "richtige AfA Reduktion" in der Höhe von EUR 64.029,61 für das Jahr 2004, EUR 89.116,60 für das Jahr 2005 und EUR 119.417,51 für das Jahr 2006. Diese Beträge waren Summen aus einzelne Fahrzeuge betreffenden Differenzbeträgen zwischen "AfA alt" und einer Neuberechnung, die mit gewissen Modifikationen dem Einwand des Prüfers Rechnung trug. Dabei war hinsichtlich des Mercedes (Inventarnummer 42) eine Reduktion der AfA auf etwa die Hälfte vorgenommen worden, woraus sich für den 31. Dezember 2006 statt einer Vollabschreibung ein Buchwert von EUR 26.428,56 ergab. Hinsichtlich der beiden Audi (Inventarnummer 62 und 73) waren keine Differenzbeträge in die Neuberechnung der AfA-Reduktion aufgenommen worden. Ihr Ausscheiden aus dem Anlagevermögen kam nur in anderen Spalten der Tabelle vor.

11 Dieser Neuberechnung der AfA-Reduktion trat der Prüfer in seiner Stellungnahme zum Berufungsvorbringen nur mit einem noch zu erörternden, die beiden Audi betreffenden Einwand entgegen. Unter Berücksichtigung dieses Einwandes wurde sie von der belangten Behörde übernommen.

Zum Verkauf der Fahrzeuge Audi A3 (2004) und Audi A4 (2005):

12 Die beschwerdeführende Partei hatte den Audi A3 im Jahr 2004 um EUR 23.208,33 und den Audi A4 im Jahr 2005 um EUR 30.500,-- erworben, jeweils im selben Jahr verkauft und den Erlös nicht verbucht. Der Prüfer schätzte den Verkaufserlös durch Hinzurechnung eines Gewinnaufschlages von 5%, berechnete auf dieser Grundlage die Umsatzsteuer und - infolge unterbliebener Verbuchung nicht nur des Gewinns, sondern des gesamten Erlöses - die verdeckte Ausschüttung, zog den "Wareneinsatz" in der Höhe von EUR 23.208,33 und EUR 30.500,-- aber bei der Gewinnermittlung ab (Tz 8 des Berichts, Seiten 6 bis 8).

13 Die belangte Behörde schätzte die Brutto-Verkaufspreise auf der Grundlage einer Zeugenaussage mit je EUR 20.000,-- und korrigierte das Prüfungsergebnis bei der Körperschaftsteuer um einen von ihr daraus jeweils ermittelten Differenzbetrag, was den vom Prüfer angenommenen Wareneinsatz unberührt ließ.

14 Auf die Beschwerdebehauptung, es sei (sinngemäß) statt des Gewinns der gesamte Erlös in die Gewinnberechnung eingeflossen, wird in der Gegenschrift wie folgt eingegangen:

"Erlöse aus den Verkäufen der Fahrzeuge Audi A3 und A4 wurden von der Bf. nicht erklärt (vgl. OZ 46/S. 9 der angefochtenen Berufungsentscheidung). Da der Verkaufserlös im Schätzungsweg ermittelt werden musste, hätte auch unter Berücksichtigung von Buchwerten kein exakter Veräußerungsgewinn festgesetzt werden können. Im fehlenden Abzug eines Buchwertes ist daher keine Rechtswidrigkeit zu erkennen." Erlöse aus den Verkäufen der Fahrzeuge Audi A3 und A4 wurden von der Bf. nicht erklärt vergleiche , OZ 46/S. 9 der angefochtenen Berufungsentscheidung). Da der Verkaufserlös im Schätzungsweg ermittelt werden musste, hätte auch unter Berücksichtigung von Buchwerten kein exakter Veräußerungsgewinn festgesetzt werden können. Im fehlenden Abzug eines Buchwertes ist daher keine Rechtswidrigkeit zu erkennen.

Die Bf. legte mit Berufungsergänzung vom 20.4.2010 (vgl. OZ 12 sowie OZ 46/S. 8 der Berufungsentscheidung) ein berichtigtes Anlageverzeichnis der Fahrzeuge unter der Annahme einer acht (statt bisher: vier-) jährigen Nutzungsdauer vor. Darin ist betreffend den Audi A3 unter Pos. 62/2004 der Abzug des Restbuchwertes von EUR 20.307,27 und betreffend den Audi A4 unter Pos. 73/2005 der Abzug des Restbuchwertes von EUR 26.687,50 berücksichtigt. Die Betriebsprüfung stimmte dieser Vorgangsweise zu; diese Berechnung wurde auch in der vorliegenden Berufungsentscheidung übernommen (vgl. OZ 46/S. 26 der Berufungsentscheidung). Bei Berücksichtigung des Restbuchwertes der gegenständlichen Fahrzeuge im Veräußerungsgewinn hätte diese AfA-Berechnung der Bf. insgesamt geändert werden müssen, da ansonsten der Restbuchwert doppelt abgezogen worden wäre." Die Bf. legte mit Berufungsergänzung vom 20.4.2010 vergleiche , OZ 12 sowie OZ 46/S. 8 der Berufungsentscheidung) ein berichtigtes Anlageverzeichnis der Fahrzeuge unter der Annahme einer acht (statt bisher: vier-) jährigen Nutzungsdauer vor. Darin ist betreffend den Audi A3 unter Pos. 62 aus 2004, der Abzug des

Restbuchwertes von EUR 20.307,27 und betreffend den Audi A4 unter Pos. 73 aus 2005, der Abzug des Restbuchwertes von EUR 26.687,50 berücksichtigt. Die Betriebsprüfung stimmte dieser Vorgangsweise zu; diese Berechnung wurde auch in der vorliegenden Berufungsentscheidung übernommen (vergleiche, OZ 46/S. 26 der Berufungsentscheidung). Bei Berücksichtigung des Restbuchwertes der gegenständlichen Fahrzeuge im Veräußerungsgewinn hätte diese AfA-Berechnung der Bf. insgesamt geändert werden müssen, da ansonsten der Restbuchwert doppelt abgezogen worden wäre."

15 Das Bundesfinanzgericht bringt damit zum Ausdruck, der Wareneinsatz sei in der von der belangten Behörde übernommenen Korrektur der AfA-Reduktion berücksichtigt worden, weshalb seine zusätzliche Berücksichtigung bei der Gewinnermittlung falsch gewesen wäre.

16 Dies ist in dreifacher Hinsicht unzutreffend: Erstens wurde der Wareneinsatz, wie auf Seite 8 des Berichts vom 19. Jänner 2010 dargestellt, bei der Gewinnermittlung berücksichtigt, woran die auf den Verkaufserlös bezogene Differenzrechnung der belangten Behörde nichts änderte. Zweitens floss der Wareneinsatz in die von der beschwerdeführenden Partei vorgelegte Neuberechnung der AfA-Reduktion, wie schon dargestellt, nicht ein, und drittens wurde die Neuberechnung in dieser Hinsicht weder vom Prüfer akzeptiert noch von der belangten Behörde übernommen.

17 Der Prüfer hatte nämlich - im Einklang mit den nunmehrigen Ausführungen in der Gegenschrift - aus dem Umstand, dass das Ausscheiden der beiden Fahrzeuge aus dem Anlagevermögen in den vorgelegten Tabellen vorkam, geschlossen, dies sei auch in die darin errechneten AfA-Reduktionen eingeflossen, und sich dazu in seiner Stellungnahme wie folgt geäußert:

"Weiters ist anzumerken, dass durch die Betriebsprüfung in Tz 8 für die Jahre 2004 (EUR 23.208,33) und 2005 (EUR 30.500,-) Aufwandspositionen (Wareneinsatz) in Abzug gebracht wurden, welche lt. Berufungsbegehren in der Position Neuberechnung der Buchwerte bzw. Absetzung für Abnutzung rechnerisch vermindernd angesetzt werden."

18 Mit dieser Begründung und der Beifügung "zur Vermeidung einer doppelten Berücksichtigung eines Aufwandes" hatte der Prüfer zu den von der beschwerdeführenden Partei neu errechneten Werten für "richtige AfA-Reduktion" die vollen Anschaffungspreise der beiden Fahrzeuge hinzugerechnet, woraus sich für 2004 eine AfA-Reduktion von EUR 87.237,94 (statt EUR 64.029,61) und für das Jahr 2005 eine AfA-Reduktion von EUR 119.616,60 (statt EUR 89.116,60) ergab (Seite 4 der Stellungnahme vom 2. Juni 2010). Diese und nicht die von der beschwerdeführenden Partei errechneten AfA-Reduktionen von EUR 64.029,61 und EUR 89.116,60 übernahm die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid (Seiten 26 und 31).

19 Hätte die belangte Behörde die vorgelegte Neuberechnung, wie behauptet, unverändert übernommen, so wären zwar die Ausführungen in der Gegenschrift falsch, die Beschwerde wäre wegen der - von Anfang an erfolgten - Berücksichtigung des Wareneinsatzes aber in diesem Punkt unberechtigt. Durch die der Stellungnahme des Prüfers folgende Vorgangsweise hat die belangte Behörde die zunächst erfolgte Berücksichtigung des Wareneinsatzes jedoch - im Wege einer Erhöhung der AfA-Reduktion um diese Beträge - zurückgenommen. Der in der Beschwerde erhobene Vorwurf, der Wareneinsatz sei unberücksichtigt geblieben, trifft daher zu. Zum Verkauf des Fahrzeuges Mercedes S 320 (2006):

20 In Bezug auf dieses im Jahr 2003 angeschaffte und im Jahr 2006 verkaufte Fahrzeug stellte der Prüfer fest, infolge der Annahme einer vierjährigen Nutzungsdauer, an der er "aufgrund bloßer Periodenverschiebung" nichts ändere, habe der Buchwert zum 31. Dezember 2006 EUR 0,01 betragen. Anders als bei den beiden Audi berücksichtigte der Prüfer hier im Zusammenhang mit dem Verkauf keinen Wareneinsatz (Tz 9 des Berichts, Seiten 8 und 9).

21 Die von der beschwerdeführenden Partei vorgelegte Neuberechnung der AfA-Reduktion ging, wie erwähnt, von der Annahme einer so kurzen Nutzungsdauer ab, woraus sich zum 31. Dezember 2006 ein Buchwert von EUR 26.428,56 und für jedes der drei Streitjahre eine AfA-Reduktion ergab. Die Neuberechnung wurde in diesem Punkt (mangels ursprünglicher Berücksichtigung eines Wareneinsatzes) vom Prüfer nicht beanstandet und von der belangten Behörde übernommen.

22 In der Gegenschrift wird dem Beschwerdeargument, der Wareneinsatz sei unberücksichtigt geblieben, nun entgegengehalten, "unter Annahme einer vierjährigen Nutzungsdauer" habe der Restbuchwert EUR 0,01 betragen. "Da also" das Fahrzeug "bereits voll abgeschrieben war, konnte bei Ermittlung des Veräußerungsgewinnes kein

Restbuchwert abgezogen werden".

23 Dem steht entgegen, dass der angefochtene Bescheid auf einer Berechnung (AfA-Reduktion) beruht, in der für das Fahrzeug zum 31. Dezember 2006 ein Buchwert von EUR 26.428,56 veranschlagt wurde.

24 Der angefochtene Bescheid war aus diesen Gründen insoweit, als er die Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 betrifft, gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. 24 Der angefochtene Bescheid war aus diesen Gründen insoweit, als er die Körperschaftsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 betrifft, gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

25 Auf die Haftung für Kapitalertragsteuer wirken sich die Mängel entgegen der in der Beschwerde angedeuteten Auffassung nicht aus, weil der angefochtene Bescheid insoweit eine Ausschüttung des nicht verbuchten Erlöses und nicht nur des beim Verkauf erzielten Gewinns betrifft. Auch die Umsatzsteuer ist nicht betroffen.

26 Die Beschwerde war daher im Umfang der übrigen noch nicht erledigten Anfechtung gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. 26 Die Beschwerde war daher im Umfang der übrigen noch nicht erledigten Anfechtung gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

27 Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008. 27 Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008.

28 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. 28 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 21. September 2016

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:2013130125.X00

Im RIS seit

19.10.2016

Zuletzt aktualisiert am

19.12.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at