

TE Vwgh Erkenntnis 2016/7/27 Ra 2015/13/0051

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.07.2016

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §280 Abs1 lite;
B-VG Art133 Abs4;
VwGG §25a;
VwGG §41;
VwGG §42 Abs2 Z3;

1. BAO § 280 heute
2. BAO § 280 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 280 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 280 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. BAO § 280 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 280 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 280 gültig von 09.05.1969 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 134/1969
1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
1. VwGG § 25a heute
2. VwGG § 25a gültig ab 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/2023
3. VwGG § 25a gültig von 01.01.2017 bis 20.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2017

4. VwGG § 25a gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013

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, im Beisein des Schriftführers Mag. Wimberger, über die Revision des Finanzamts Wien 2/20/21/22 in 1220 Wien, Dr. Adolf Schärf-Platz 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 19. August 2015, Zl. RV/7103240/2012, betreffend u.a. Feststellung von Einkünften 2006 bis 2008 (mitbeteiligte Partei: A KG in Wien, vertreten durch die LBG Steuerberatung GmbH in 1030 Wien, Boerhaavegasse 6), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird im Umfang der Anfechtung (Einkünftefeststellung 2006 bis 2008) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

1 Die mitbeteiligte Kommanditgesellschaft betreibt eine Apotheke.

2 Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 5. September 2011 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung jeweils für die Jahre 2006 bis 2009 sowie eine Nachschau betreffend den Zeitraum Jänner 2010 bis Juli 2011 führte die Prüferin u.a. aus, es sei - wie sodann näher dargelegt wurde - begründeter Anlass gegeben, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen der Mitbeteiligten in Zweifel zu ziehen. Aufgrund dieser Mängel erfolge eine griffweise Zurechnung eines Sicherheitszuschlages von jeweils 26.000 EUR ("netto") an Umsätzen und Einkünften.

3 Das Finanzamt erließ in der Folge den Feststellungen der Prüfung folgende Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften für 2006 bis 2009 sowie Umsatzsteuer für 2006 bis 2010.

4 Die Mitbeteiligte erhob gegen diese Bescheide Berufung. 5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die (nunmehrige) Beschwerde betreffend die Jahre 2006 bis 2008 als unbegründet ab und änderte die Feststellungsbescheide ab. Betreffend die Jahre 2009 und 2010 gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und änderte die Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide ab.

6 Begründend führte das Bundesfinanzgericht nach Schilderung des Verfahrensganges im Wesentlichen aus, (im angefochtenen Erkenntnis näher geschilderte) Fehlbedienungen bei der Verwendung des EDV-Systems der Mitbeteiligten hätten zu formellen Mängeln geführt, die zur Schätzung nach § 184 Abs. 3 BAO berechtigten. Der Ansatz eines Sicherheitszuschlages sei im vorliegenden Fall ein adäquates Mittel, weil nicht einzelne Mängel aufgegriffen worden seien, sondern aufgrund der Summe der vorgefundenen Mängel eine Umsatzerhöhung in jenem Ausmaß erfolgt sei, das bei den vorgefundenen Mängeln möglich erscheine. Die Schätzung erscheine auch der Höhe nach plausibel, denn schon aus zwei der angeführten Mängel ergäben sich unaufgeklärte Fehlbeträge von 10.000 EUR jährlich. Unter Bedachtnahme auf die weiteren Mängel erscheine die pauschale Zuschätzung von 26.000 EUR jährlich gerechtfertigt, zumal dies nur rund 1,3% des Umsatzes sei und somit am unteren Ende eines zulässigen Sicherheitszuschlages angesiedelt sei. 6 Begründend führte das Bundesfinanzgericht nach Schilderung des

Verfahrensganges im Wesentlichen aus, (im angefochtenen Erkenntnis näher geschilderte) Fehlbedienungen bei der Verwendung des EDV-Systems der Mitbeteiligten hätten zu formellen Mängeln geführt, die zur Schätzung nach Paragraph 184, Absatz 3, BAO berechtigten. Der Ansatz eines Sicherheitszuschlages sei im vorliegenden Fall ein adäquates Mittel, weil nicht einzelne Mängel aufgegriffen worden seien, sondern aufgrund der Summe der vorgefundenen Mängel eine Umsatzerhöhung in jenem Ausmaß erfolgt sei, das bei den vorgefundenen Mängeln möglich erscheine. Die Schätzung erscheine auch der Höhe nach plausibel, denn schon aus zwei der angeführten Mängel ergäben sich unaufgeklärte Fehlbeträge von 10.000 EUR jährlich. Unter Bedachtnahme auf die weiteren Mängel erscheine die pauschale Zuschätzung von 26.000 EUR jährlich gerechtfertigt, zumal dies nur rund 1,3% des Umsatzes sei und somit am unteren Ende eines zulässigen Sicherheitszuschlages angesiedelt sei.

7 Die Erhöhung der steuerpflichtigen Umsätze um 26.000 EUR jährlich führe zu einer jährlichen zusätzlichen Umsatzsteuerschuld von 5.200 EUR. Diese sei ertragsteuerlich zusätzlich zu passivieren, weshalb die Feststellungsbescheide entsprechend abzuändern seien.

8 Betreffend die Jahre 2009 und 2010 seien keine Mängel festgestellt worden. Eine bloße Vermutung reiche als Begründung für die Festsetzung von Steuern nicht aus, die Übertragung von Sachverhaltsfeststellungen aus den Vorjahren sei nicht zulässig. Daher sei die Zuschätzung in den Jahren 2009 und 2010 rechtswidrig gewesen.

9 Die Revision sei unzulässig, weil die Entscheidung von der Lösung einer Sachverhalts- und nicht einer Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG abhängig gewesen sei. 9 Die Revision sei unzulässig, weil die Entscheidung von der Lösung einer Sachverhalts- und nicht einer Rechtsfrage iSd Artikel 133, Absatz 4, B-VG abhängig gewesen sei.

10 Gegen dieses Erkenntnis, soweit es die Feststellung von Einkünften für die Jahre 2006 bis 2008 betrifft, richtet sich die Revision des Finanzamtes.

11 Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verfahrensakten durch das Bundesfinanzgericht und Erstattung einer Revisionsbeantwortung durch die Mitbeteiligte erwogen:

12 Das revisionswerbende Finanzamt macht geltend, es sei hinsichtlich der Gewinnwirksamkeit der Passivierung der Umsatzsteuer zunächst von einem (berichtigungsfähigen) Fehler des Bundesfinanzgerichtes ausgegangen. Das Bundesfinanzgericht habe aber sodann ("informell") mitgeteilt, Überlegung bei dieser Entscheidung sei gewesen, dass - anders als bei Schwarzumsätzen, bei denen unterstellt werde, dass der Bruttoerlös vom Pflichtigen vereinnahmt worden sei - bei einer Zuschätzung wegen formeller Mängel die sich daraus ergebende Umsatzsteuer als Aufwand "hängen bleibe" und diese daher zu passivieren sei. Diese Argumentation sei der Begründung der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes nicht zu entnehmen; es liege insoweit ein Begründungsmangel vor. Die nachträgliche und "informelle" Begründung sei aber auch unzutreffend. Durch die Schätzung seien Nettoerlöse von 26.000 EUR zugerechnet worden. Umsatzsteuerlich entfalle auf diese Nettoerlöse eine an das Finanzamt abzuführende Umsatzsteuer von 20% (5.200 EUR). Dies bedeute, dass der vom Bundesfinanzgericht festgestellte Sachverhalt darin bestehe, dass die Mitbeteiligte nicht erklärte Bruttoerlöse von 31.200 EUR von den Kunden erzielt habe, wobei die Nettoerlöse (26.000 EUR) als Betriebseinnahmen den Gewinn erhöhten. Insoweit sei nicht zwischen "Schwarzumsätzen" und "Zuschätzung wegen formeller Mängel" zu differenzieren.

13 Ein relevanter Begründungsmangel der Entscheidung eines Verwaltungsgerichtes bewirkt die Zulässigkeit der Revision iSd § 25a VwGG (vgl. VwGH vom 18. Februar 2015, Ra 2014/03/0045, mwN). 13 Ein relevanter Begründungsmangel der Entscheidung eines Verwaltungsgerichtes bewirkt die Zulässigkeit der Revision iSd Paragraph 25 a, VwGG vergleiche , VwGH vom 18. Februar 2015, Ra 2014/03/0045, mwN).

14 Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte haben u.a. die Begründung zu enthalten (§ 280 Abs. 1 lit. e BAO). Die Begründung hat in einer Weise zu erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen oder gerichtlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. zu Abgabenbescheiden VwGH vom 23. Jänner 2013, 2009/15/0163, mwN). 14 Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte haben u.a. die Begründung zu enthalten (Paragraph 280, Absatz eins, Litera e, BAO). Die Begründung hat in einer Weise zu erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen oder gerichtlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist vergleiche , zu Abgabenbescheiden VwGH vom 23. Jänner 2013, 2009/15/0163, mwN).

15 Diesen Anforderungen entspricht das angefochtene Erkenntnis nicht. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass eine pauschale Zuschätzung von 26.000 EUR jährlich gerechtfertigt sei, zumal dies nur rund 1,3% des Umsatzes ausmache. Diese Ausführungen sind auch im Zusammenhang damit, dass die Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008 unverändert blieben, jedenfalls dahin zu verstehen, dass es sich beim angeführten Betrag von 26.000 EUR um den Betrag ohne Umsatzsteuer ("netto") handeln solle. Dafür, dass die Mitbeteiligte betreffend diese zugeschätzten Umsätze gegenüber ihren Kunden keine Umsatzsteuer verrechnet oder von diesen nicht erhalten hätte, ergeben sich aus dem angefochtenen Erkenntnis keine Anhaltspunkte. Ohne derartige Anhaltspunkte ist auch eine - in der Revision des Finanzamtes angesprochene - Differenzierung zwischen einer Zuschätzung wegen "Schwarzumsätzen" einerseits und wegen formeller Mängel anderseits nicht verständlich.

16 Wenn in der Revisionsbeantwortung darauf hingewiesen wird, dass in der außerordentlichen Revision keine Revisionspunkte angeführt sind, so ist zu bemerken, dass bei Revisionen, die - wie hier - nicht wegen Verletzung in Rechten erhoben werden, an die Stelle der Revisionspunkte die Erklärung über den Umfang der Anfechtung tritt (§ 28 Abs. 2 VwGG). Eine derartige Erklärung ist aber in der Revision enthalten (Anfechtung betreffend Feststellungsbescheide 2006 bis 2008). 16 Wenn in der Revisionsbeantwortung darauf hingewiesen wird, dass in der außerordentlichen Revision keine Revisionspunkte angeführt sind, so ist zu bemerken, dass bei Revisionen, die - wie hier - nicht wegen Verletzung in Rechten erhoben werden, an die Stelle der Revisionspunkte die Erklärung über den Umfang der Anfechtung tritt (Paragraph 28, Absatz 2, VwGG). Eine derartige Erklärung ist aber in der Revision enthalten (Anfechtung betreffend Feststellungsbescheide 2006 bis 2008).

17 Auf das Vorbringen der Mitbeteiligten in der Revisionsbeantwortung, die vom Finanzamt vorgenommene und vom Bundesfinanzgericht (jedenfalls im Wesentlichen) bestätigte Schätzung sei rechtswidrig vorgenommen worden, kann im derzeitigen Verfahrensstand nicht eingegangen werden, da dies nicht Gegenstand der Revision ist. Es kann aber insbesondere nicht - jedenfalls nicht ohne nähere Darlegungen durch das Bundesfinanzgericht - davon ausgegangen werden, dass das Bundesfinanzgericht angenommen habe, die zugeschätzten Umsätze wären nur mit ihrem Nettobetrag erzielt worden.

18 Hat der Begründungsmangel - wie hier - zur Folge, dass einer Partei dadurch die Verfolgung ihrer Rechte vor dem Verwaltungsgerichtshof oder dem Verwaltungsgerichtshof die inhaltliche Prüfung des Bescheides oder Erkenntnisses verwehrt bleibt, führt der Begründungsmangel zur Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (vgl. VwGH vom 23. September 2010, 2010/15/0144). 18 Hat der Begründungsmangel - wie hier - zur Folge, dass einer Partei dadurch die Verfolgung ihrer Rechte vor dem Verwaltungsgerichtshof oder dem Verwaltungsgerichtshof die inhaltliche Prüfung des Bescheides oder Erkenntnisses verwehrt bleibt, führt der Begründungsmangel zur Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses vergleiche , VwGH vom 23. September 2010, 2010/15/0144).

19 Das angefochtene Erkenntnis war daher (im Umfang seiner Anfechtung) gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. 19 Das angefochtene Erkenntnis war daher (im Umfang seiner Anfechtung) gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Wien, am 27. Juli 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:RA2015130051.L00

Im RIS seit

30.08.2016

Zuletzt aktualisiert am

03.05.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at