

TE Vwgh Erkenntnis 2014/11/26 2012/13/0123

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.11.2014

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §299 Abs1;

1. BAO § 299 heute
2. BAO § 299 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 299 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 299 gültig von 20.12.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
5. BAO § 299 gültig von 01.01.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
6. BAO § 299 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

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 der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des Dr. E als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen des L in W, vertreten durch die Dr. Engelhart & Partner Rechtsanwälte OG in 1030 Wien, Esteplatz 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 30. Oktober 2012, Zl. RV/0306-W/12, miterledigt RV/0305-W/12, RV/0304-W/12, RV/0303-W/12, betreffend u.a. Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO betreffend Einkommensteuer 2006, zu Recht erkannt: 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 der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des Dr. E als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen des L in W, vertreten durch die Dr. Engelhart & Partner Rechtsanwälte OG in 1030 Wien, Esteplatz 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 30. Oktober 2012, Zl. RV/0306-W/12, miterledigt RV/0305-W/12, RV/0304-W/12, RV/0303-W/12, betreffend u.a. Bescheidaufhebung gemäß Paragraph 299, BAO betreffend Einkommensteuer 2006, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Anfechtung (Abweisung des Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO betreffend Einkommensteuer 2006) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Anfechtung (Abweisung des Antrages auf Aufhebung gemäß Paragraph 299, BAO betreffend Einkommensteuer 2006) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Gemeinschuldner (in der Folge vereinfachend als Beschwerdeführer bezeichnet) ist Opernsänger; über sein Vermögen wurde am 13. Mai 2004 ein Konkursverfahren eröffnet.

Beim Beschwerdeführer erfolgte für die Jahre 2006 bis 2008 eine Außenprüfung, zu der am 22. Oktober 2010 die Schlussbesprechung stattfand.

Im Bericht der Prüferin wurde u.a. ausgeführt, nach den Angaben des Beschwerdeführers und des Geschäftsführers der A GmbH (des F) vertrete die A GmbH als Künstleragentur u.a. den Beschwerdeführer. Der Gesamtumsatz der A GmbH werde durch die Honorare des Beschwerdeführers erzielt, wobei die A GmbH 70% und der Beschwerdeführer 30% erhalte; die beim Beschwerdeführer anfallenden Spesen würden zur Gänze von der A GmbH übernommen. Diese von der A GmbH dargestellte Aufteilung der Einnahmen finde aber nicht statt. Tatsächlich würden die von der A GmbH für den Beschwerdeführer an den Masseverwalter geleisteten Zahlungen als "Fremdleistung" in der Buchhaltung aufwandsmindernd erfasst. Der Beschwerdeführer verfüge aber auch über die restlichen 70% der Einnahmen/Erlöse in Form von Barabhebungen am Betriebskonto der A GmbH sowie durch private Überweisungen zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten. Die Prüferin gehe davon aus, dass die A GmbH nur ein "vorgeschobenes Konstrukt" sei, um dem Beschwerdeführer trotz seines Privatkonkurses Gelder zukommen zu lassen. Steuerliche Konsequenz sei, dass sämtliche Einnahmen und Ausgaben, die bisher über die A GmbH verrechnet worden seien, dem Beschwerdeführer direkt zuzurechnen seien.

Auch habe die A GmbH im Jahr 2006 auf eine Forderung gegen den Beschwerdeführer in Höhe von ca. 93.000 EUR verzichtet. Die Recherchen der Behörde hätten ergeben, dass es sich dabei um Gelder gehandelt habe, die dem Beschwerdeführer in den Jahren 2003 bis 2005 zugeflossen seien. Von der Geschäftsleitung der A GmbH sei angegeben worden, dass diese Beträge vor Konkurseröffnung an den Beschwerdeführer gegangen seien; es habe sich um Gelder gehandelt, die der Beschwerdeführer aus der A GmbH entnommen habe. Die Forderung sei nie eingemahnt oder eingeklagt worden; es sei auch keine Anmeldung an die Masse bei Konkurseröffnung gestellt worden. Zum Zeitpunkt des definitiven Forderungsverzichtes der A GmbH liege der Zufluss beim Beschwerdeführer vor. Die zugeflossenen Gelder seien der Einkommensteuer im Jahr 2006 zu unterziehen. Da aber glaubhaft habe gemacht werden können, dass ein Großteil (60%) der so erhaltenen Gelder aus Einkünften aus dem Ausland (Frankreich und Deutschland) stamme, werde dieser Anteil den Progressionseinkünften zugerechnet und die verbleibenden 40% würden der österreichischen Einkommensteuer unterzogen.

Die Prüferin regte an, u.a. das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 wiederaufzunehmen. In der Schlussbesprechung am 22. Oktober 2010 erklärte ein Vertreter des Beschwerdeführers, auf die Einbringung von Rechtsmitteln gemäß § 255 BAO zu verzichten. Die Prüferin regte an, u.a. das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 wiederaufzunehmen. In der Schlussbesprechung am 22. Oktober 2010 erklärte ein Vertreter des Beschwerdeführers, auf die Einbringung von Rechtsmitteln gemäß Paragraph 255, BAO zu verzichten.

Mit Bescheiden vom 15. November 2010 nahm das Finanzamt u. a. das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2006 wieder auf und setzte die Einkommensteuer 2006 neu fest. Begründend verwies das Finanzamt auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2011 beantragte der Beschwerdeführer die Wiederaufnahme des Verfahrens (u.a.) betreffend Einkommensteuer 2006, in eventu die Aufhebung (u.a.) des Einkommensteuerbescheides 2006 gemäß § 299 BAO sowie die Neufestsetzung der Einkommensteuer 2006. Er brachte vor, er sei im Jahr 2010 einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen worden; über die Prüfung sei ein Bericht am 22. Oktober 2010 ausgefertigt worden. Im Anschluss an die durchgeführte Außenprüfung sei beim Beschwerdeführer ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden, dazu sei er am 10. Februar 2011 vernommen worden. Im Rahmen dieser Vernehmung sei bekannt geworden, dass der Beschwerdeführer bei der Außenprüfung nicht angehört worden und ihm somit kein Parteiengehör zuteil geworden sei. Zudem sei der Rechtsmittelverzicht nicht im Einvernehmen mit ihm abgegeben worden. Die Außenprüfung sei der Ansicht gewesen, dass die Einnahmen der A GmbH dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien. Diese Annahme sei jedoch nicht zutreffend. Zudem sei die zur gleichen Zeit abgehaltene

Außenprüfung der A GmbH erst nach der Außenprüfung des Beschwerdeführers abgeschlossen worden. Auch seien wichtige Unterlagen, die vom Beschwerdeführer und dem seinerzeitigen steuerlichen Vertreter der A GmbH vorgelegt worden seien, von der Abgabenbehörde nicht gewürdigt worden. Diese Unterlagen würden sich auch im Steuerakt nicht wiederfinden. Somit hätten wichtige Tatsachen und Beweise offensichtlich keinen Eingang in die abgabenbehördlichen Erwägungen und Rechtsschlüsse gefunden. Als weiteren Beweis für die Eigenständigkeit der A GmbH verweise der Beschwerdeführer auf eine im Jahr 2005 abgeschlossene Betriebsprüfung für den Zeitraum 2001 bis 2004 der A GmbH; diese habe keine Unüblichkeit der Leistungsbeziehung zwischen dem Beschwerdeführer und der A GmbH festgestellt. Die steuerrechtliche Selbständigkeit der A GmbH sei von der Betriebsprüfung anerkannt worden. Die vom Beschwerdeführer im Rahmen seiner Tourneen auszulegenden und vorzufinanzierenden Barauslagen seien über ein Verrechnungskonto der A GmbH verbucht worden. Diese Forderung sei auf Grund der kaufmännischen Vorsicht und wegen der dabei zu untersuchenden Werthaltigkeit bei der Bilanzerstellung ausgebucht worden, was jedoch einem zivilrechtlichen Forderungsverzicht nicht gleichzustellen sei. Der zivilrechtliche Anspruch bleibe weiterhin auch ohne Verbücherung der Forderung bestehen. Die Ausbuchung sei nur unternehmensrechtlich erfolgt und sei im Rahmen der Mehr/Weniger-Rechnung steuerlich wieder hinzugerechnet worden, was zu keiner Abgabenverkürzung geführt habe. Ein Ansatz dieser ausgebuchten Forderung im Rahmen der persönlichen Einkünfte des Beschwerdeführers sei jedoch auf Grund dieser Umstände auszuschließen und abzulehnen. Die Berechnungsmethode der im Ausland bezogenen Einkünfte sei zudem ebenso wie die Höhe der anzurechnenden Auslandssteuer zu hinterfragen. Aufgrund der angeführten neuen Tatsachen und Beweismittel werde ersucht, dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens stattzugeben. In eventu werde beantragt, den Einkommensteuerbescheid 2006 auf Grund der angeführten Tatsachen gemäß § 299 BAO aufzuheben. Mit Schreiben vom 3. Mai 2011 beantragte der Beschwerdeführer die Wiederaufnahme des Verfahrens (u.a.) betreffend Einkommensteuer 2006, in eventu die Aufhebung (u.a.) des Einkommensteuerbescheides 2006 gemäß Paragraph 299, BAO sowie die Neufestsetzung der Einkommensteuer 2006. Er brachte vor, er sei im Jahr 2010 einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen worden; über die Prüfung sei ein Bericht am 22. Oktober 2010 ausgefertigt worden. Im Anschluss an die durchgeführte Außenprüfung sei beim Beschwerdeführer ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden, dazu sei er am 10. Februar 2011 vernommen worden. Im Rahmen dieser Vernehmung sei bekannt geworden, dass der Beschwerdeführer bei der Außenprüfung nicht angehört worden und ihm somit kein Parteiengehör zuteil geworden sei. Zudem sei der Rechtsmittelverzicht nicht im Einvernehmen mit ihm abgegeben worden. Die Außenprüfung sei der Ansicht gewesen, dass die Einnahmen der A GmbH dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien. Diese Annahme sei jedoch nicht zutreffend. Zudem sei die zur gleichen Zeit abgehaltene Außenprüfung der A GmbH erst nach der Außenprüfung des Beschwerdeführers abgeschlossen worden. Auch seien wichtige Unterlagen, die vom Beschwerdeführer und dem seinerzeitigen steuerlichen Vertreter der A GmbH vorgelegt worden seien, von der Abgabenbehörde nicht gewürdigt worden. Diese Unterlagen würden sich auch im Steuerakt nicht wiederfinden. Somit hätten wichtige Tatsachen und Beweise offensichtlich keinen Eingang in die abgabenbehördlichen Erwägungen und Rechtsschlüsse gefunden. Als weiteren Beweis für die Eigenständigkeit der A GmbH verweise der Beschwerdeführer auf eine im Jahr 2005 abgeschlossene Betriebsprüfung für den Zeitraum 2001 bis 2004 der A GmbH; diese habe keine Unüblichkeit der Leistungsbeziehung zwischen dem Beschwerdeführer und der A GmbH festgestellt. Die steuerrechtliche Selbständigkeit der A GmbH sei von der Betriebsprüfung anerkannt worden. Die vom Beschwerdeführer im Rahmen seiner Tourneen auszulegenden und vorzufinanzierenden Barauslagen seien über ein Verrechnungskonto der A GmbH verbucht worden. Diese Forderung sei auf Grund der kaufmännischen Vorsicht und wegen der dabei zu untersuchenden Werthaltigkeit bei der Bilanzerstellung ausgebucht worden, was jedoch einem zivilrechtlichen Forderungsverzicht nicht gleichzustellen sei. Der zivilrechtliche Anspruch bleibe weiterhin auch ohne Verbücherung der Forderung bestehen. Die Ausbuchung sei nur unternehmensrechtlich erfolgt und sei im Rahmen der Mehr/Weniger-Rechnung steuerlich wieder hinzugerechnet worden, was zu keiner Abgabenverkürzung geführt habe. Ein Ansatz dieser ausgebuchten Forderung im Rahmen der persönlichen Einkünfte des Beschwerdeführers sei jedoch auf Grund dieser Umstände auszuschließen und abzulehnen. Die Berechnungsmethode der im Ausland bezogenen Einkünfte sei zudem ebenso wie die Höhe der anzurechnenden Auslandssteuer zu hinterfragen. Aufgrund der angeführten neuen Tatsachen und Beweismittel werde ersucht, dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens stattzugeben. In eventu werde beantragt, den Einkommensteuerbescheid 2006 auf Grund der angeführten Tatsachen gemäß Paragraph 299, BAO aufzuheben.

Mit Schreiben vom 30. Juni 2011 legte der Beschwerdeführer Erläuterungen zur Berechnung der Einkommensteuer 2006 vor.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 25. Juli 2011 die Anträge des Beschwerdeführers (u.a.) betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens sowie auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 ab. Das Finanzamt führte zum Antrag auf Aufhebung des Bescheides aus, aus dem Antrag vom 3. Mai 2011 gehe eine konkrete Angabe der Unrichtigkeit des Bescheides nicht hervor. Es erfolge weder ein konkretes Sachverhaltsvorbringen noch würden konkrete Beweismittel angeboten, auf Grund derer eine Unrichtigkeit der Bescheide mit Gewissheit angenommen werden könne. Es werde im Wesentlichen die von der Behörde vorgenommene Würdigung gerügt, ohne jedoch konkrete Sachverhaltselemente und Beweismittel vorzubringen, welche eine andere Beurteilung erlauben würden.

Der Beschwerdeführer erhob gegen diesen Bescheid Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, die A GmbH sei am 25. April 2001 gegründet worden; alleiniger Gesellschafter und seit 22. Juni 2006 auch alleiniger Geschäftsführer sei F gewesen. Die A GmbH sei nach Angaben des F eine Künstleragentur für mehrere Künstler, für den Beschwerdeführer werde darüber hinaus auch die finanzielle Abwicklung seiner Tätigkeit gewährleistet. Der gesamte Umsatz sei durch die Honorareinnahmen aus Auftritten des Beschwerdeführers erzielt worden, wobei 70% die A GmbH und 30% der Beschwerdeführer erhalten hätten. Die anfallenden Spesen des Beschwerdeführers seien von der A GmbH übernommen worden. Nicht feststellbar sei gewesen, wer die Engagements tatsächlich vermittelt habe, der Beschwerdeführer selbst oder ein unbezahlter Mitarbeiter der A GmbH. Teilweise seien die Auftritte fremdvermittelt worden.

Von den Erlösen seien 30% als "Fremderlöse" an den Beschwerdeführer verbucht worden, tatsächlich habe der Beschwerdeführer die uneingeschränkte Verfügungsmacht über alle Einnahmen gehabt, da er über die Konten der A GmbH zeichnungsberechtigt sei und er diese Zeichnungsberechtigung genutzt habe. Der Honoraranteil in Höhe von 30% sei dem Masseverwalter auf ein Anderkonto überwiesen worden.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO könne die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise. Die Aufhebung setze die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reiche nicht aus. Gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO könne die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise. Die Aufhebung setze die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reiche nicht aus.

Einkünfte seien demjenigen zuzurechnen, der sie beziehe. Zurechnungssubjekt sei derjenige, der die zu Einkünften führenden Leistungen erbringe; es sei darauf abzustellen, wer die Möglichkeit besitze, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Werde eine Tätigkeit nicht von der natürlichen Person, sondern von einer Kapitalgesellschaft erbracht, dann seien der Kapitalgesellschaft auch die Einkünfte zuzurechnen. Grundsätzlich stehe dieses Gestaltungsrecht einem Abgabepflichtigen auch offen. Würden jedoch höchstpersönliche Leistungen erbracht, sei eine Zurechnung an eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft zu überprüfen. Im vorliegenden Fall habe der Beschwerdeführer die A GmbH gegründet, bei der ein Treuhänder (F) die Geschäftsanteile halte und der wahre Eigentümer der Beschwerdeführer selbst sei.

Aus dem Umstand, dass die Kapitalgesellschaft in den verfahrensgegenständlichen Jahren nur aus der Tätigkeit des Beschwerdeführers Umsätze erzielt habe, der Beschwerdeführer jedoch auch von anderen Künstleragenturen vermittelt worden sei, könne abgeleitet werden, dass die Kapitalgesellschaft keine eigenen Marktchancen gehabt habe, sondern nur die höchstpersönliche Tätigkeit des Beschwerdeführers nutze. Die A GmbH verfüge über keinen eigenständigen, sich von der natürlichen Person abhebenden geschäftlichen Betrieb.

Wie sich aus den Aussagen des Beschwerdeführers ergebe, sei die Kapitalgesellschaft gegründet worden, um den Beschwerdeführer gegen einen Gläubiger abzuschotten. Diese Art der Einkünfteerzielung sei beibehalten worden, nachdem über das Vermögen des Beschwerdeführers ein Konkursverfahren eröffnet worden sei. Der Beschwerdeführer habe über die Konten verfügt, wobei er von einem Konto der A GmbH allein abhebeberechtigt gewesen sei. Ein weiteres Indiz für ein etwaiges missbräuchliches Dazwischenschalten der Kapitalgesellschaft sei darin

zu sehen, dass der Abrechnungsmodus - entgegen dem branchenüblichen Abrechnungsmodus - von zuerst 30% (für die Kapitalgesellschaft) zu 70% (für den Beschwerdeführer) auf 70% (für die Kapitalgesellschaft) zu 30% (für den Beschwerdeführer) abgeändert worden sei. Aus diesem Vorgehen könne geschlossen werden, dass der Beschwerdeführer die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über die Einkünfte der Kapitalgesellschaft gehabt habe.

Die ursprüngliche Leistung des Beschwerdeführers sei durch das Dazwischenschalten der Kapitalgesellschaft nicht verändert worden.

Es könne daher davon ausgegangen werden, dass die Einkünfte der Kapitalgesellschaft dem Beschwerdeführer persönlich zuzurechnen seien und bei ihm der Besteuerung zu unterziehen seien. Unzweifelhaft sei, dass der Beschwerdeführer aufgrund dieser Gestaltung bei seiner von ihm ausgeübten Tätigkeit als Opernsänger die Möglichkeit gehabt habe, über seine Leistungserbringung als Sänger und somit seine Marktchancen zu verfügen.

Der Vorgangsweise der Außenprüfung sei zuzustimmen, weil im Jahr 2006 die aus dem Verrechnungskonto resultierende Forderung gegen den Abgabepflichtigen aus dem Rechenwerk der A GmbH heraus genommen worden sei. Dadurch habe die A GmbH zu erkennen gegeben, auf die Eintreibung der Forderung verzichten zu wollen. Da dies im Jahr 2006 schlagend geworden sei, sei eine Vermehrung des Vermögens des Abgabepflichtigen in diesem Jahr eingetreten. Das Finanzamt habe daher zu Recht die Zurechnung im Jahr 2006 vorgenommen.

Aus diesen Erwägungen ergebe sich, dass das Vorbringen des Beschwerdeführers im Antrag auf Aufhebung des Bescheides hinsichtlich der Zurechnung des Forderungsverzichtes nicht ausreiche, nachzuweisen, dass der Spruch des Bescheides nicht richtig sei, vor allem auch deshalb, weil der steuerliche Vertreter in seinen Berechnungen der Einkünfte beim Abgabepflichtigen selbst immer wieder von "fiktiven" Berechnungen spreche.

Ein Aufhebungsantrag solle die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit des Bescheides der Antragsteller für gewiss halte. Dazu sei vom Antragsteller darzulegen, welche konkreten Auswirkungen sich aufgrund der neuen Sachlage ergäben. Im vorliegenden Verfahren seien lediglich Berechnungen nachgereicht worden, die unter der Prämisse, dass die A GmbH steuerrechtlich nicht existent sei, erstellt worden seien. Mit diesen Berechnungen werde eine inhaltliche Rechtswidrigkeit nicht aufgezeigt. Die Abgabenbehörde treffe auch keine weitere Ermittlungspflicht, da die Ermittlungspflicht durch das Vorbringen im Aufhebungsantrag bzw. im weiteren Verfahren vorgegeben sei.

Aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Berechnungen ergebe sich nicht die Gewissheit, dass sich der Einkommensteuerbescheid 2006 als nicht richtig erweise. Vielmehr bestehe lediglich die Möglichkeit, dass dieser Bescheid im Spruch nicht richtig sein könnte, was für eine Aufhebung nach § 299 BAO nicht ausreiche. Ausführungen zur Ermessensübung würden sich daher erübrigen. Aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Berechnungen ergebe sich nicht die Gewissheit, dass sich der Einkommensteuerbescheid 2006 als nicht richtig erweise. Vielmehr bestehe lediglich die Möglichkeit, dass dieser Bescheid im Spruch nicht richtig sein könnte, was für eine Aufhebung nach Paragraph 299, BAO nicht ausreiche. Ausführungen zur Ermessensübung würden sich daher erübrigen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten des Verwaltungsverfahrens und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Die Beschwerde macht geltend, gemäß den Feststellungen im Bescheid seien sämtliche Einkünfte der A GmbH dem Beschwerdeführer als persönliche Einkünfte zugerechnet worden. Es sei eine denkumögliche Gesetzesauslegung, dass ein Steuerpflichtiger seine Einkünfte zu versteuern habe und, wenn er dann über solche versteuerte Einkünfte verfüge, alleine aus dieser Verfügung heraus nochmals Einkommensteuer zahlen müsse. Nach dem Inhalt des Bescheides sei der Zufluss doppelt beim Beschwerdeführer besteuert worden. Die belangte Behörde hätte daher den Bescheid vom 15. November 2010 über die Festsetzung der Einkommensteuer 2006 gemäß § 299 BAO aufheben müssen. Die Beschwerde macht geltend, gemäß den Feststellungen im Bescheid seien sämtliche Einkünfte der A GmbH dem Beschwerdeführer als persönliche Einkünfte zugerechnet worden. Es sei eine denkumögliche Gesetzesauslegung, dass ein Steuerpflichtiger seine Einkünfte zu versteuern habe und, wenn er dann über solche versteuerte Einkünfte verfüge, alleine aus dieser Verfügung heraus nochmals Einkommensteuer zahlen müsse. Nach dem Inhalt des Bescheides sei der Zufluss doppelt beim Beschwerdeführer besteuert worden. Die belangte Behörde hätte daher den Bescheid vom 15. November 2010 über die Festsetzung der Einkommensteuer 2006 gemäß Paragraph 299, BAO aufheben müssen.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO (idF vor dem FVwGG 2012) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Nach Abs. 2 leg. cit. ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO in der Fassung vor dem FVwGG 2012) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Nach Absatz 2, leg. cit. ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Die Aufhebung setzt die vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl. Ritz, BAO5, § 299 Tz 13). Die Aufhebung setzt die vorherige Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus vergleiche , Ritz, BAO5, Paragraph 299, Tz 13).

Bei der Aufhebung auf Antrag bestimmt die betreffende Partei den Aufhebungsgrund. Sie gibt im Aufhebungsantrag an, aus welchen Gründen sie den Bescheid für inhaltlich rechtswidrig erachtet. Die Sache, über die in der Berufung gegen einen Bescheid, mit welchem der Aufhebungsantrag abgewiesen wird, zu entscheiden ist, wird bei der beantragten Aufhebung durch die Partei im Aufhebungsantrag festgelegt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. April 2012, 2009/15/0119). Bei der Aufhebung auf Antrag bestimmt die betreffende Partei den Aufhebungsgrund. Sie gibt im Aufhebungsantrag an, aus welchen Gründen sie den Bescheid für inhaltlich rechtswidrig erachtet. Die Sache, über die in der Berufung gegen einen Bescheid, mit welchem der Aufhebungsantrag abgewiesen wird, zu entscheiden ist, wird bei der beantragten Aufhebung durch die Partei im Aufhebungsantrag festgelegt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 26. April 2012, 2009/15/0119).

Im Aufhebungsantrag hatte der Beschwerdeführer - durch Verweis auf das Vorbringen zum Antrag auf Wiederaufnahme - zunächst behauptet, die Annahme der Außenprüfung, die Einnahmen der A GmbH seien dem Beschwerdeführer zuzurechnen, sei unzutreffend. Die steuerrechtliche Selbständigkeit der A GmbH sei auch im Rahmen einer vorangegangenen Betriebsprüfung anerkannt worden.

Dieses Vorbringen, auf welches die Unrichtigkeit des Bescheides gestützt wurde, wird in der Beschwerde nicht mehr aufrechterhalten.

Weiter war im Aufhebungsantrag aber auch geltend gemacht worden, die Ausbuchung der Forderung der A GmbH gegenüber dem Beschwerdeführer (welche sich daraus ergeben habe, dass die A GmbH im Rahmen von Tournée des Beschwerdeführers dessen Barauslagen vorfinanziert habe) sei auf Grund der kaufmännischen Vorsicht erfolgt; dies sei einem zivilrechtlichen Forderungsverzicht nicht gleichzustellen. Die Ausbuchung sei nur unternehmensrechtlich erfolgt; im Rahmen der Mehr/Weniger-Rechnung sei der Betrag steuerlich wieder hinzugerechnet worden.

Im Hinblick auf dieses Vorbringen ist auch der Forderungsverzicht Sache des Verfahrens des Aufhebungsantrages.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2006 vom 15. November 2010, dessen Aufhebung gemäß § 299 BAO beantragt wurde, verwies auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2006 vom 15. November 2010, dessen Aufhebung gemäß Paragraph 299, BAO beantragt wurde, verwies auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Im Prüfungsbericht wurde einerseits dargelegt, die A GmbH sei nur ein "vorgeschobenes Konstrukt" (ein "vorgeschobener Scheinmantel"), um dem Beschwerdeführer trotz seines Privatbankrotts Gelder zukommen zu lassen. Dazu wurde darauf verwiesen, dass die von der A GmbH dargestellte Aufteilung der Einnahmen im Verhältnis 70% (zugunsten der A GmbH) und 30% (zugunsten des Beschwerdeführers) nicht stattgefunden habe. Der Beschwerdeführer verfüge auch über die restlichen 70% der Einnahmen/Erlöse in Form von Barabhebungen am Betriebskonto der A GmbH und durch private Überweisungen zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten. Zum Forderungsverzicht wurde insoweit ausgeführt, beim Verzicht gehe es um Gelder, die dem Beschwerdeführer in den Jahren 2003 bis 2005 zugeflossen seien. Es habe sich um Gelder gehandelt, die der Beschwerdeführer aus der A GmbH entnommen habe.

Die Prüferin zog daraus den Schluss, es seien sämtliche Einnahmen und Ausgaben, die bisher über die A GmbH verrechnet worden seien, dem Beschwerdeführer direkt zuzurechnen. Zum "Forderungsverzicht" wurde ergänzend

ausgeführt, es habe glaubhaft gemacht werden können, dass ein Großteil der zugeflossenen Gelder aus Einkünften aus dem Ausland stamme, sodass dieser Anteil den Progressionseinkünften zugerechnet werde und nur die verbleibenden 40% der österreichischen Einkommensteuer unterzogen würden.

Im Rahmen des geltend gemachten Aufhebungsgrundes des nach Ansicht des Beschwerdeführers zu Unrecht angenommenen Forderungsverzichtes wäre von der belangten Behörde zu prüfen gewesen, ob die am Verrechnungskonto der A GmbH ausgewiesene Forderung überhaupt entstehen konnte. Nach den Ausführungen der Prüferin waren jene Beträge, auf die die A GmbH im Jahr 2006 "verzichtet" habe, dem Beschwerdeführer bereits in den Jahren 2003 bis 2005 zugeflossen. Wenn aber nach den weiteren Ausführungen der Prüferin die A GmbH lediglich als "vorgeschobenes Konstrukt" fungierte, wären diese Einnahmen offensichtlich bereits mit Einlangen bei der A GmbH dem Beschwerdeführer zuzurechnen gewesen. Mit der Frage, ob die A GmbH bereits in den Jahren 2003 bis 2005 - also vor dem Prüfungszeitraum - als derartiges "vorgeschobenes Konstrukt" zu beurteilen war, hat sich die belangte Behörde aber trotz Hinweisen im Verfahren (vgl. die "Besprechungspunkte Finanzamt 10. Februar 2011" sowie das Vorbringen der Vertreter des Beschwerdeführers im Rahmen der Berufungsverhandlung) nicht auseinandergesetzt. Im Rahmen des geltend gemachten Aufhebungsgrundes des nach Ansicht des Beschwerdeführers zu Unrecht angenommenen Forderungsverzichtes wäre von der belangten Behörde zu prüfen gewesen, ob die am Verrechnungskonto der A GmbH ausgewiesene Forderung überhaupt entstehen konnte. Nach den Ausführungen der Prüferin waren jene Beträge, auf die die A GmbH im Jahr 2006 "verzichtet" habe, dem Beschwerdeführer bereits in den Jahren 2003 bis 2005 zugeflossen. Wenn aber nach den weiteren Ausführungen der Prüferin die A GmbH lediglich als "vorgeschobenes Konstrukt" fungierte, wären diese Einnahmen offensichtlich bereits mit Einlangen bei der A GmbH dem Beschwerdeführer zuzurechnen gewesen. Mit der Frage, ob die A GmbH bereits in den Jahren 2003 bis 2005 - also vor dem Prüfungszeitraum - als derartiges "vorgeschobenes Konstrukt" zu beurteilen war, hat sich die belangte Behörde aber trotz Hinweisen im Verfahren vergliche, die "Besprechungspunkte Finanzamt 10. Februar 2011" sowie das Vorbringen der Vertreter des Beschwerdeführers im Rahmen der Berufungsverhandlung) nicht auseinandergesetzt.

Der angefochtene Bescheid war sohin schon deshalb im angefochtenen Umfang wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war sohin schon deshalb im angefochtenen Umfang wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet in Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

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. 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 26. November 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2012130123.X00

Im RIS seit

11.02.2015

Zuletzt aktualisiert am

13.02.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at