

TE Vwgh Erkenntnis 2009/9/30 2004/13/0173

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.09.2009

Index

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

Norm

BAO §184 Abs2;

BAO §276;

VwGG §42 Abs2 Z3 litb;

VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

1. BAO § 184 heute
2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962
1. BAO § 276 heute
2. BAO § 276 gültig ab 01.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 276 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 276 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 276 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
6. BAO § 276 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
7. BAO § 276 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 276 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
9. BAO § 276 gültig von 30.12.1989 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. BAO § 276 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
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
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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des M K in W, vertreten durch Dr. Eva Krassnigg, Rechtsanwalt in 1070 Wien, Richtergasse 1/14, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 23. August 2004, Zl. RV/2388- W/02, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995 und 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, der zuvor in den Zusammenbruch einer Firmengruppe verwickelt gewesen war und gegen den in diesem Zusammenhang noch ein Strafverfahren geführt wurde, war in den Streitjahren 1995 und 1996 als Konsulent für eine Spedition tätig, gab aber keine Steuererklärungen ab.

Im Oktober 1998 wurde das für ihn zuständige Finanzamt davon verständigt, durch eine Betriebsprüfung bei der Spedition X GmbH seien u.a. Abrechnungen des Beschwerdeführers über von ihm in den Streitjahren erbrachte Dienstleistungen hervorgekommen. Mit Schreiben vom 18. November 1998 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer zur Abgabe von Steuererklärungen auf. Der Beschwerdeführer antwortete mit Schreiben vom 28. Dezember 1998, seine geringfügigen Honorarerlöse seien durch die Kosten seiner Verteidigung im mittlerweile abgeschlossenen Strafverfahren um ein Vielfaches übertroffen worden, sodass sich erhebliche Verluste ergeben hätten. Im Oktober 1998 wurde das für ihn zuständige Finanzamt davon verständigt, durch eine Betriebsprüfung bei der Spedition römisch zehn GmbH seien u.a. Abrechnungen des Beschwerdeführers über von ihm in den Streitjahren erbrachte Dienstleistungen hervorgekommen. Mit Schreiben vom 18. November 1998 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer zur Abgabe von Steuererklärungen auf. Der Beschwerdeführer antwortete mit Schreiben vom 28. Dezember 1998, seine geringfügigen Honorarerlöse seien durch die Kosten seiner Verteidigung im mittlerweile abgeschlossenen Strafverfahren um ein Vielfaches übertroffen worden, sodass sich erhebliche Verluste ergeben hätten.

Mit Schreiben vom 14. Jänner 1999 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer erneut zur Abgabe von Steuererklärungen auf, wofür ihm eine Frist bis zum 15. Februar 1999 gesetzt wurde. Mit Schreiben vom 15. Februar 1999 ersuchte der Beschwerdeführer um Fristerstreckung bis zum 31. März 1999. Steuererklärungen legte er aber auch bis zu diesem Termin nicht vor.

Mit Bescheiden vom 27. Mai 1999, dem Beschwerdeführer durch Hinterlegung zugestellt am 31. Mai 1999, setzte das Finanzamt die Umsatz- und Einkommensteuer für die Streitjahre mittels Schätzungen auf der Grundlage der bei der Spedition gefundenen Abrechnungen - jeweils mit Sicherheitszuschlägen - fest. In den Begründungen wurde auf die Nichtabgabe der Steuererklärungen verwiesen.

Inzwischen hatte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 28. Mai 1999, beim Finanzamt eingelangt am 2. Juni 1999, die Steuererklärungen übermittelt. Beim Finanzamt wurde auf dem Schriftsatz angemerkt, er sei "als Berufung zu werten".

Mit Schreiben vom 2. Juni 1999, zur Post gegeben am 17. Juni 1999, erhob der Beschwerdeführer (ausdrücklich) Berufung gegen die Bescheide vom 27. Mai 1999. Er beantragte eine erklärungskonforme Veranlagung. Den Erklärungen zufolge hätte sich für beide Streitjahre jeweils ein Vorsteuerguthaben und ein Verlust ergeben.

Von Mai 2000 bis März 2001 fand beim Beschwerdeführer eine u. a. die Streitjahre betreffende Prüfung der Aufzeichnungen statt. Bei Beginn der Prüfung am 17. Mai 2000 überreichte der Beschwerdeführer - dem Arbeitsbogen zufolge - zusammen mit zwei Ordnern mit Unterlagen (Eingangsrechnungen, Ausgangsrechnungen, Belege) auch mit den Steuererklärungen übereinstimmende Aufstellungen seiner Honorarnoten und seiner insbesondere auch die Bezahlung seines Rechtsanwaltes im Strafverfahren betreffenden Ausgaben für die beiden Streitjahre sowie eine mit

"Defizit-Finanzierung" überschriebene Aufstellung von Zahlungen, die er in den Zeiträumen Jänner bis Dezember 1995 (S 380.000,--) und Jänner bis August 1996 (S 320.000,--) als Darlehen erhalten habe. In einem mit 18. Mai 2000 datierten Schreiben an die Prüferin führte er dazu aus, in seiner damaligen schwierigen Lage sei ihm der mit ihm befreundete X als "Alleineigentümer" des "Speditionskonzerns" nicht nur durch die Beschäftigung als Konsulent mit streng leistungsbezogenem Honorar, sondern darüber hinaus zur Finanzierung der Strafverteidigung auch mit diesen formlos gewährten Darlehen zur Hilfe gekommen. Eine Rückzahlung sei vom Beschwerdeführer nur erwartet worden, "wann und wie" er "dazu eben in der Lage" sein werde ("Diktion X"). Die Familie des inzwischen verstorbenen X wisse von diesen Darlehen nichts und das Vorbringen des Beschwerdeführers sei ihr auch "in keinem Fall ... zur Kenntnis zu bringen". Von Mai 2000 bis März 2001 fand beim Beschwerdeführer eine u. a. die Streitjahre betreffende Prüfung der Aufzeichnungen statt. Bei Beginn der Prüfung am 17. Mai 2000 überreichte der Beschwerdeführer - dem Arbeitsbogen zufolge - zusammen mit zwei Ordnern mit Unterlagen (Eingangsrechnungen, Ausgangsrechnungen, Belege) auch mit den Steuererklärungen übereinstimmende Aufstellungen seiner Honorarnoten und seiner insbesondere auch die Bezahlung seines Rechtsanwaltes im Strafverfahren betreffenden Ausgaben für die beiden Streitjahre sowie eine mit "Defizit-Finanzierung" überschriebene Aufstellung von Zahlungen, die er in den Zeiträumen Jänner bis Dezember 1995 (S 380.000,--) und Jänner bis August 1996 (S 320.000,--) als Darlehen erhalten habe. In einem mit 18. Mai 2000 datierten Schreiben an die Prüferin führte er dazu aus, in seiner damaligen schwierigen Lage sei ihm der mit ihm befreundete römisch zehn als "Alleineigentümer" des "Speditionskonzerns" nicht nur durch die Beschäftigung als Konsulent mit streng leistungsbezogenem Honorar, sondern darüber hinaus zur Finanzierung der Strafverteidigung auch mit diesen formlos gewährten Darlehen zur Hilfe gekommen. Eine Rückzahlung sei vom Beschwerdeführer nur erwartet worden, "wann und wie" er "dazu eben in der Lage" sein werde ("Diktion X"). Die Familie des inzwischen verstorbenen römisch zehn wisse von diesen Darlehen nichts und das Vorbringen des Beschwerdeführers sei ihr auch "in keinem Fall ... zur Kenntnis zu bringen".

Die Prüferin ging bei der Berechnung der Umsätze und Einkünfte des Beschwerdeführers von dessen Erklärungen aus, rechnete jedoch die von ihm angegebenen Darlehensbeträge - die sie als unaufgeklärten Vermögenszuwachs wertete - im Ausmaß der von ihr errechneten Nettowerte (S 316.666,66 für 1995 und S 266.666,66 für 1996) hinzu. Darüber hinaus versagte sie bei der Berechnung der Umsatzsteuer den vom Beschwerdeführer für die Rechtsanwaltskosten geltend gemachten Vorsteuerabzügen die Anerkennung, weil der Beschwerdeführer über diese Beträge keine dem § 11 UStG entsprechenden Rechnungen vorgelegt habe. Die Prüferin ging bei der Berechnung der Umsätze und Einkünfte des Beschwerdeführers von dessen Erklärungen aus, rechnete jedoch die von ihm angegebenen Darlehensbeträge - die sie als unaufgeklärten Vermögenszuwachs wertete - im Ausmaß der von ihr errechneten Nettowerte (S 316.666,66 für 1995 und S 266.666,66 für 1996) hinzu. Darüber hinaus versagte sie bei der Berechnung der Umsatzsteuer den vom Beschwerdeführer für die Rechtsanwaltskosten geltend gemachten Vorsteuerabzügen die Anerkennung, weil der Beschwerdeführer über diese Beträge keine dem Paragraph 11, UStG entsprechenden Rechnungen vorgelegt habe.

Zu den Umsatz- und Gewinnhinzuschätzungen wurde im Prüfbericht vom 29. März 2001 im Anschluss an eine teilweise Wiedergabe des mit 18. Mai 2000 datierten Schreibens des Beschwerdeführers ausgeführt:

"Der Abgabepflichtige verneinte in diesem Zusammenhang das Vorliegen irgendwelcher schriftlicher Unterlagen bezüglich dieses Rechtsgeschäftes. Die hingegebenen Darlehen in den Jahren 1995 (S 380.000,--) und 1996 (S 320.000,--) erfolgten nach Aussagen des (Beschwerdeführers) ausschließlich bar.

(Der Beschwerdeführer) hat nach eigenen Angaben die Familie des verstorbenen Hrn. X nicht von den erhaltenen Darlehen unterrichtet. Im Gegenteil, die Information der Bp bezeichnet (der Beschwerdeführer) als streng vertraulich, die Fam. X wäre 'in keinem Fall in Kenntnis zu setzen'. (Der Beschwerdeführer) hat nach eigenen Angaben die Familie des verstorbenen Hrn. römisch zehn nicht von den erhaltenen Darlehen unterrichtet. Im Gegenteil, die Information der Bp bezeichnet (der Beschwerdeführer) als streng vertraulich, die Fam. römisch zehn wäre 'in keinem Fall in Kenntnis zu setzen'.

Die Bp ist aufgrund des Todes des Darlehensgebers in ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht hinsichtlich der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse eingeschränkt.

Und (der Beschwerdeführer) hat im Zeitraum 1995-1996 Dienstleistungen auf Honorarbasis für die Fa. X GmbH erbracht. Diese Gelder wurden nachweislich auf Sparbücher eingezahlt. Und (der Beschwerdeführer) hat im Zeitraum

1995-1996 Dienstleistungen auf Honorarbasis für die Fa. römisch zehn GmbH erbracht. Diese Gelder wurden nachweislich auf Sparbücher eingezahlt.

Rechtliche Würdigung:

Die Herkunft der in Rede stehenden Beträge aus einem Darlehen des Hrn. X an (den Beschwerdeführer) - basierend auf einem 'Freundschaftsverhältnis' - erscheint der Bp nicht glaubhaft, da es allen Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens auch im Kreise von Verwandten und Freunden widerspricht, Darlehen in einer Höhe wie der vorliegenden hinzugeben ohne diese Transaktion entsprechend zu beurkunden oder nachweislich festzuhalten. Die Herkunft der in Rede stehenden Beträge aus einem Darlehen des Hrn. römisch zehn an (den Beschwerdeführer) - basierend auf einem 'Freundschaftsverhältnis' - erscheint der Bp nicht glaubhaft, da es allen Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens auch im Kreise von Verwandten und Freunden widerspricht, Darlehen in einer Höhe wie der vorliegenden hinzugeben ohne diese Transaktion entsprechend zu beurkunden oder nachweislich festzuhalten.

Nachdem diese Darlehensforderungen in der Verlassenschaft X nicht aufscheinen und (der Beschwerdeführer) peinlich bemüht scheint, die Erben Xs nicht darauf aufmerksam zu machen, ist in freier Beweiswürdigung eine Darlehenshingabe mit Rückzahlungsabsicht auszuschließen, noch dazu, wo es in der wirtschaftlichen Lage des (Beschwerdeführers) keinen Unterschied macht, würde er diese Verbindlichkeit einbekennen. Nachdem diese Darlehensforderungen in der Verlassenschaft römisch zehn nicht aufscheinen und (der Beschwerdeführer) peinlich bemüht scheint, die Erben römisch zehn nicht darauf aufmerksam zu machen, ist in freier Beweiswürdigung eine Darlehenshingabe mit Rückzahlungsabsicht auszuschließen, noch dazu, wo es in der wirtschaftlichen Lage des (Beschwerdeführers) keinen Unterschied macht, würde er diese Verbindlichkeit einbekennen.

Mangels Vorliegen von jeglichen Unterlagen, die den Nachweis der Herkunft der Geldmittel von X erbringen könnten, und mangels geeigneter Beweisvorsorge durch den Abgabepflichtigen, gelangt die Bp zur Ansicht, dass ein unaufgeklärter Vermögenszuwachs vorliegt. Mangels Vorliegen von jeglichen Unterlagen, die den Nachweis der Herkunft der Geldmittel von römisch zehn erbringen könnten, und mangels geeigneter Beweisvorsorge durch den Abgabepflichtigen, gelangt die Bp zur Ansicht, dass ein unaufgeklärter Vermögenszuwachs vorliegt.

Nach Rechtsprechung des VwGH ist dann, wenn ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt; das Vorliegen eines ungeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem unaufgeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat. Nach Rechtsprechung des VwGH ist dann, wenn ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt; das Vorliegen eines ungeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach Paragraph 184, Absatz 2, BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem unaufgeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat.

Die in den Jahren 1995 und 1996 erhaltenen Darlehen werden als nicht einbekannte Einkünfte angesehen und begründen in Höhe des Mehrgewinnes (Reingewinnes) eine Umsatzzuschätzung und unterliegen dem Normalsteuersatz von 20 %. ...

Die ... Umsatzzuschätzungen (netto) sind den bisherigen Erfolgen hinzuzurechnen."

Das Finanzamt erließ mit 29. März 2001 datierte Berufungsvorentscheidungen, die den Prüfungsfeststellungen folgten und zur Begründung auf die Ausführungen der Prüferin verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 30. April 2001, beim Finanzamt eingelangt am 3. Mai 2001, beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz über die Berufung. Er führte dazu aus, in der Begründung der Berufungsvorentscheidungen werde auf den Prüfungsbericht verwiesen, der ihm aber erst am heutigen Tag zugestellt worden sei. Nach genauem Studium des Berichtes werde er innerhalb angemessener Zeit einen ergänzenden Schriftsatz einbringen.

Das Einlangen eines vom Beschwerdeführer mit dem Verfahrenshilfeantrag im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vorgelegten, dem Beschwerdevorbringen zufolge als gewöhnliche Briefsendung aufgegebenen Ergänzungsschriftsatzes vom 28. Mai 2001 beim Finanzamt oder bei der belangten Behörde ist nicht aktenkundig.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 23. August 2004 änderte die belangte Behörde die erstinstanzlichen Bescheide in Übereinstimmung mit den Berufungsvorentscheidungen dahingehend ab, dass sie die Umsatzsteuer - mit Hinzuschätzungen, ohne Anerkennung des Vorsteuerabzuges für die Anwaltskosten - für das Jahr 1995 mit S 134.050,-- (statt S 90.120,--) und für das Jahr 1996 mit S 90.035,-- (statt S 44.640,--) jeweils höher sowie die Einkommensteuer - mit Hinzuschätzungen und Anerkennung der Anwaltskosten als Abzugsposten - für das Jahr 1995 mit S 22.832,-- (statt S 106.018,--) und für das Jahr 1996 mit S 936,-- (statt S 32.496,--) jeweils niedriger festsetzte als das Finanzamt in den erstinstanzlichen Bescheiden vom 27. Mai 1999.

Die Begründung lautete im Anschluss an Ausführungen zum Verfahrensgang - wobei erwähnt wurde, der angekündigte Ergänzungsschriftsatz sei der belangten Behörde bislang nicht vorgelegt worden - und abstrakte Rechtsausführungen wie folgt:

"Im vorliegenden Fall wird eingewendet, dass den (Erst)Bescheiden des Finanzamtes eine schlüssige Begründung fehlen bzw. der bloße Hinweis, dass die Besteuerungsgrundlagen 'im Schätzungswege gemäß § 184 BAO' ermittelt worden wären, nicht ausreichen würde. Anhand der Bescheidebegründung müsse die Prüfung, dass die Ermittlungen und deren Auswertung bzw. der Sachverhalt in einem einwandfreien Verfahren zustande gekommen und die Schlussfolgerungen den Erfahrungen des Lebens und den Denkgesetzen entsprechen, ermöglicht werden." Im vorliegenden Fall wird eingewendet, dass den (Erst)Bescheiden des Finanzamtes eine schlüssige Begründung fehlen bzw. der bloße Hinweis, dass die Besteuerungsgrundlagen 'im Schätzungswege gemäß Paragraph 184, BAO' ermittelt worden wären, nicht ausreichen würde. Anhand der Bescheidebegründung müsse die Prüfung, dass die Ermittlungen und deren Auswertung bzw. der Sachverhalt in einem einwandfreien Verfahren zustande gekommen und die Schlussfolgerungen den Erfahrungen des Lebens und den Denkgesetzen entsprechen, ermöglicht werden.

Dazu ist auszuführen, dass nach herrschender Lehre und ständiger Rechtsprechung Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden können, und mit der Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und deren Begründung die Begründungsmängel des Erstbescheides als saniert gelten (vgl. Ritz, BAO, Tz 16 zu § 93). Im ggstl. Fall wurden somit mit Erlassung der Bescheide im Zuge des Prüfungsverfahrens als Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO und den Ausführungen des Prüfungsberichtes die Begründungsmängel der Erstbescheide saniert. Dazu ist auszuführen, dass nach herrschender Lehre und ständiger Rechtsprechung Begründungsmängel im erstinstanzlichen Verfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden können, und mit der Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und deren Begründung die Begründungsmängel des Erstbescheides als saniert gelten (vergleiche, Ritz, BAO, Tz 16 zu Paragraph 93,). Im ggstl. Fall wurden somit mit Erlassung der Bescheide im Zuge des Prüfungsverfahrens als Berufungsvorentscheidung gemäß Paragraph 276, BAO und den Ausführungen des Prüfungsberichtes die Begründungsmängel der Erstbescheide saniert.

Im Rahmen der durch die BP erlassenen Bescheide bzw. Berufungsvorentscheidung sowie Prüfungsberichtes wurde somit die Zulässigkeit der Schätzung sowie das Schätzungsergebnis (lt. Tz 15 und 17) ausführlich dargelegt.

Zur Schätzungsberechtigung ist somit ergänzend auszuführen, dass auf Basis der Rechnungen lt. Kontrollmaterial bei der Firma X sowie der Nichtabgabe der Abgabenerklärungen durch den Bw. die Schätzungsberechtigung grundsätzlich begründet ist. Die von der BP ermittelten Besteuerungsgrundlagen wurden weiters auf Basis der Umsätze und Einkünfte lt. vorgelegten Steuererklärungen sowie der vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Aufstellungen für die Jahre 1995 und 1996 lt. Tz 15 und 22 des Prüfungsberichtes festgestellt. Die Umsätze 1995 und 1996 wurden somit in Höhe ... ermittelt, d.h. die Einkünfte wurden somit in Höhe eines Gesamtverlustes von ... festgestellt. Insofern wurde den Einwendungen des Bw. somit Folge gegeben. Zur Schätzungsberechtigung ist somit ergänzend auszuführen, dass auf Basis der Rechnungen lt. Kontrollmaterial bei der Firma römisch zehn sowie der Nichtabgabe der Abgabenerklärungen durch den Bw. die Schätzungsberechtigung grundsätzlich begründet ist. Die von der BP ermittelten Besteuerungsgrundlagen wurden weiters auf Basis der Umsätze und Einkünfte lt. vorgelegten Steuererklärungen sowie der vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Aufstellungen für die Jahre 1995 und 1996 lt. Tz 15 und 22 des Prüfungsberichtes festgestellt. Die Umsätze 1995 und 1996 wurden somit in Höhe ... ermittelt, d.h. die Einkünfte wurden somit in Höhe eines Gesamtverlustes von ... festgestellt. Insofern wurde den Einwendungen des Bw. somit Folge gegeben.

Weiters wurde darüberhinaus das im Rahmen der BP bekannt gewordene mündliche und formlose Darlehensverhältnis mit dem Geschäftsfreund X bezüglich Geldbeträge in Höhe von S 380.000,-- und S 320.000,-- für

die Jahre 1995 und 1996 mangels Rückzahlungsverpflichtung sowie tatsächlicher Rückzahlung im Rahmen der freien Beweiswürdigung als Vermögenszuwachs beurteilt, und erfolgte somit eine Zuschätzung zu Umsatz und Gewinn in Höhe von S 316.666,66 und S 266.666,66 netto für die Jahre 1995 und 1996. Lt. Ansicht des Unabhängigen Senates erfolgte die Zuzählung des Darlehens als Vermögenszuwachs auf Basis der Angaben des Bw. in freier Beweiswürdigung begründet, da einerseits auch unter guten Geschäftspartnern und Freunden die Aufnahme eines Darlehens ohne Rückzahlungsmodalitäten und Zinsenvereinbarung nicht als glaubhaft zu beurteilen ist, und andererseits die Rückzahlung des Darlehens lt. Angaben des Bw. gegenüber der BP, 'die Familie X in keinem Fall in Kenntnis zu setzen', nicht beabsichtigt wurde bzw. wird. Da darüberhinaus die Darlehensforderungen in der Verlassenschaft des verstorbenen Geschäftsfreundes nicht aufscheinen, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung von einer Schutzbehauptung des Bw. betreffend Deckung der Lebenshaltungskosten auszugehen. Der Vermögenszuwachs konnte somit mangels Glaubhaftmachung eines Darlehens nicht aufgeklärt werden. Weiters wurde darüberhinaus das im Rahmen der BP bekannt gewordene mündliche und formlose Darlehensverhältnis mit dem Geschäftsfreund römisch zehn bezüglich Geldbeträge in Höhe von S 380.000,-- und S 320.000,-- für die Jahre 1995 und 1996 mangels Rückzahlungsverpflichtung sowie tatsächlicher Rückzahlung im Rahmen der freien Beweiswürdigung als Vermögenszuwachs beurteilt, und erfolgte somit eine Zuschätzung zu Umsatz und Gewinn in Höhe von S 316.666,66 und S 266.666,66 netto für die Jahre 1995 und 1996. Lt. Ansicht des Unabhängigen Senates erfolgte die Zuzählung des Darlehens als Vermögenszuwachs auf Basis der Angaben des Bw. in freier Beweiswürdigung begründet, da einerseits auch unter guten Geschäftspartnern und Freunden die Aufnahme eines Darlehens ohne Rückzahlungsmodalitäten und Zinsenvereinbarung nicht als glaubhaft zu beurteilen ist, und andererseits die Rückzahlung des Darlehens lt. Angaben des Bw. gegenüber der BP, 'die Familie römisch zehn in keinem Fall in Kenntnis zu setzen', nicht beabsichtigt wurde bzw. wird. Da darüberhinaus die Darlehensforderungen in der Verlassenschaft des verstorbenen Geschäftsfreundes nicht aufscheinen, ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung von einer Schutzbehauptung des Bw. betreffend Deckung der Lebenshaltungskosten auszugehen. Der Vermögenszuwachs konnte somit mangels Glaubhaftmachung eines Darlehens nicht aufgeklärt werden.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann weiters ein Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern für Lieferungen und sonstige Leistungen in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesen, und im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit, dass der Unternehmer dem Leistungsempfänger eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG ausgestellt haben muss. Die vom Bw. geltend gemachten Vorsteuerbeträge betreffend Barzahlungen an den Rechtsanwalt ohne Belege in Höhe von S 82.000,-- und S 62.639,27 für die Jahre 1995 und 1996 waren somit entsprechend zur Gänze nicht anzuerkennen. Gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer eins, UStG kann weiters ein Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern für Lieferungen und sonstige Leistungen in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesen, und im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist somit, dass der Unternehmer dem Leistungsempfänger eine Rechnung im Sinne des Paragraph 11, UStG ausgestellt haben muss. Die vom Bw. geltend gemachten Vorsteuerbeträge betreffend Barzahlungen an den Rechtsanwalt ohne Belege in Höhe von S 82.000,-- und S 62.639,27 für die Jahre 1995 und 1996 waren somit entsprechend zur Gänze nicht anzuerkennen.

Ergänzend wird weiters angemerkt, dass nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre ein Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz keiner Begründung bedarf (Ritz, BAO, Tz 14 zu § 276). Eine ergänzende Begründung der Berufung im Rahmen des Vorlageantrages gegen die im Rahmen der BP ergangenen Bescheide gemäß § 276 BAO (Berufungsvorentscheidung) war somit nicht zu bemängeln und wurde vom Bw. auch bislang nicht eingebracht. Ergänzend wird weiters angemerkt, dass nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre ein Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz keiner Begründung bedarf (Ritz, BAO, Tz 14 zu Paragraph 276,). Eine ergänzende Begründung der Berufung im Rahmen des Vorlageantrages gegen die im Rahmen der BP ergangenen Bescheide gemäß Paragraph 276, BAO (Berufungsvorentscheidung) war somit nicht zu bemängeln und wurde vom Bw. auch bislang nicht eingebracht.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden."

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

Die belangte Behörde wusste aus dem Vorlageantrag des Beschwerdeführers, dass er in der Begründung der

Berufungsvorentscheidungen auf einen ihm zunächst unbekannten Bericht verwiesen worden war (der auch dem Arbeitsbogen zufolge erst später abgefertigt wurde). Mit ihrem abschließenden Hinweis, der Vorlageantrag bedürfe keiner Begründung, bezog sie sich der Sache nach darauf, dass der Beschwerdeführer zu den Ergebnissen der Ermittlungen im Berufungsverfahren, auf die sich die Berufungsvorentscheidungen gestützt hatten, auch in weiterer Folge nicht Stellung genommen habe und es nicht erforderlich sei, ihm dazu noch einmal ausdrücklich Gelegenheit zu geben.

Eine nähere Auseinandersetzung damit erübrigt sich, weil die Ausführungen der belangten Behörde zu den strittigen Hinzuschätzungen auch für sich genommen und ungeachtet des Vorbringens in dem nicht eingelangten Schriftsatz nicht ausreichen, um den angefochtenen Bescheid mängelfrei zu begründen. Dem Prüfungsbericht und den Ausführungen der belangten Behörde ist zunächst nicht eindeutig zu entnehmen, ob sich die Feststellung von "Vermögenszuwachsen" im Sinne eines Zufließens von Beträgen in der hinzugeschätzten Höhe - die nach den Behauptungen in der Beschwerde in "Buchaufzeichnungen" als Darlehen deklariert gewesen seien - nur auf die Angaben des Beschwerdeführers im Zuge der Prüfung oder auch auf Belege in den von ihm übergebenen Unterlagen stützte. Hinweise auf letzteres - oder eine von den Darlehensbehauptungen unabhängige Begründung der festgestellten Zuwächse anhand der Lebenshaltungskosten - fehlen jedoch, sodass die Prüferin und die belangte Behörde in dieser Hinsicht offenbar nur den Angaben des Beschwerdeführers folgten. Ob die belangte Behörde annahm, die von ihm einbekannten Beträge seien dem Beschwerdeführer, wie von ihm behauptet, von X zugeflossen, ist dem angefochtenen Bescheid ebenfalls nicht klar entnehmbar. Eine schlüssige Begründung dafür, dass dies entgegen seinen Behauptungen nicht feststellbar sei, fehlt jedenfalls, wobei in dieser Hinsicht vor allem für die Zeit bis April 1996 auf das im Arbeitsbogen enthaltene Schreiben des Beschwerdeführers vom 5. April 1996 an seinen Rechtsanwalt, dass "eine weitere Honorarübernahme seitens Herrn X nicht mehr möglich" sei, einzugehen gewesen wäre. Eine nähere Auseinandersetzung damit erübrigt sich, weil die Ausführungen der belangten Behörde zu den strittigen Hinzuschätzungen auch für sich genommen und ungeachtet des Vorbringens in dem nicht eingelangten Schriftsatz nicht ausreichen, um den angefochtenen Bescheid mängelfrei zu begründen. Dem Prüfungsbericht und den Ausführungen der belangten Behörde ist zunächst nicht eindeutig zu entnehmen, ob sich die Feststellung von "Vermögenszuwachsen" im Sinne eines Zufließens von Beträgen in der hinzugeschätzten Höhe - die nach den Behauptungen in der Beschwerde in "Buchaufzeichnungen" als Darlehen deklariert gewesen seien - nur auf die Angaben des Beschwerdeführers im Zuge der Prüfung oder auch auf Belege in den von ihm übergebenen Unterlagen stützte. Hinweise auf letzteres - oder eine von den Darlehensbehauptungen unabhängige Begründung der festgestellten Zuwächse anhand der Lebenshaltungskosten - fehlen jedoch, sodass die Prüferin und die belangte Behörde in dieser Hinsicht offenbar nur den Angaben des Beschwerdeführers folgten. Ob die belangte Behörde annahm, die von ihm einbekannten Beträge seien dem Beschwerdeführer, wie von ihm behauptet, von römisch zehn zugeflossen, ist dem angefochtenen Bescheid ebenfalls nicht klar entnehmbar. Eine schlüssige Begründung dafür, dass dies entgegen seinen Behauptungen nicht feststellbar sei, fehlt jedenfalls, wobei in dieser Hinsicht vor allem für die Zeit bis April 1996 auf das im Arbeitsbogen enthaltene Schreiben des Beschwerdeführers vom 5. April 1996 an seinen Rechtsanwalt, dass "eine weitere Honorarübernahme seitens Herrn römisch zehn nicht mehr möglich" sei, einzugehen gewesen wäre.

Klar ist letztlich nur, dass und weshalb es die belangte Behörde trotz sprachlicher Bezugnahmen auf "das im Rahmen der BP bekannt gewordene ... Darlehensverhältnis" nicht als glaubwürdig erachtete, dass der Beschwerdeführer die Beträge - seinen Behauptungen zufolge nach Möglichkeit oder Tunlichkeit im Sinne des § 904 ABGB - zurückzahlen sollte. Eine Begründung dafür, dass diesfalls umsatzsteuerpflichtige Umsätze des Beschwerdeführers und nicht etwa privat motivierte Schenkungen durch X anzunehmen seien, fehlt jedoch. Sollte die belangte Behörde gemeint haben, der Beschwerdeführer habe im Rahmen der Beratungstätigkeit für das von X geführte Unternehmen oder allenfalls auch im Rahmen von Tätigkeiten für weitere, unbekannt gebliebene Auftraggeber über die der X GmbH in Rechnung gestellten Leistungen hinaus weitere bezahlte Leistungen erbracht und deren Ausmaß sei im Schätzungsweg mit der Höhe der von ihm zur Verschleierung dieses Sachverhaltes behaupteten Darlehensgewährungen anzunehmen, so hätte sie dies mit entsprechender Deutlichkeit zum Ausdruck bringen und begründen müssen. Klar ist letztlich nur, dass und weshalb es die belangte Behörde trotz sprachlicher Bezugnahmen auf "das im Rahmen der BP bekannt gewordene ... Darlehensverhältnis" nicht als glaubwürdig erachtete, dass der Beschwerdeführer die Beträge - seinen Behauptungen zufolge nach Möglichkeit oder Tunlichkeit im Sinne des Paragraph 904, ABGB - zurückzahlen sollte. Eine Begründung dafür, dass diesfalls umsatzsteuerpflichtige Umsätze des Beschwerdeführers und nicht etwa privat

motivierter Schenkungen durch römisch zehn anzunehmen seien, fehlt jedoch. Sollte die belangte Behörde gemeint haben, der Beschwerdeführer habe im Rahmen der Beratungstätigkeit für das von römisch zehn geführte Unternehmen oder allenfalls auch im Rahmen von Tätigkeiten für weitere, unbekannt gebliebene Auftraggeber über die der X GmbH in Rechnung gestellten Leistungen hinaus weitere bezahlte Leistungen erbracht und deren Ausmaß sei im Schätzungsweg mit der Höhe der von ihm zur Verschleierung dieses Sachverhaltes behaupteten Darlehensgewährungen anzunehmen, so hätte sie dies mit entsprechender Deutlichkeit zum Ausdruck bringen und begründen müssen.

Da der eine Absatz, den die belangte Behörde den strittigen Hinzurechnungen in der Begründung des angefochtenen Bescheides gewidmet hat, somit nicht ausreicht, um den entscheidungswesentlichen Sachverhalt nachvollziehbar darzustellen und seine Feststellung beweiswürdigend zu begründen, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben. Da der eine Absatz, den die belangte Behörde den strittigen Hinzurechnungen in der Begründung des angefochtenen Bescheides gewidmet hat, somit nicht ausreicht, um den entscheidungswesentlichen Sachverhalt nachvollziehbar darzustellen und seine Feststellung beweiswürdigend zu begründen, war der angefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b, und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

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

Wien, am 30. September 2009

Schlagworte

Begründung Begründungsmangel

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2004130173.X00

Im RIS seit

23.10.2009

Zuletzt aktualisiert am

05.03.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at