

# TE Vwgh Erkenntnis 2010/12/16 2008/15/0274

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.12.2010

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO;

EStG 1988 §16;

EStG 1988 §19;

EStG 1988 §30;

FinStrG §102;

FinStrG §114;

1. EStG 1988 § 16 heute
2. EStG 1988 § 16 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 16 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
6. EStG 1988 § 16 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. EStG 1988 § 16 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
9. EStG 1988 § 16 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 16 gültig von 20.07.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
11. EStG 1988 § 16 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
12. EStG 1988 § 16 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
13. EStG 1988 § 16 gültig von 25.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
14. EStG 1988 § 16 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
15. EStG 1988 § 16 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
16. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
17. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
18. EStG 1988 § 16 gültig von 21.03.2013 bis 30.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
19. EStG 1988 § 16 gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
20. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
21. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
22. EStG 1988 § 16 gültig von 29.12.2007 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007

23. EStG 1988 § 16 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
24. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
25. EStG 1988 § 16 gültig von 28.10.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
26. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.2004 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
27. EStG 1988 § 16 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
28. EStG 1988 § 16 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
29. EStG 1988 § 16 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
30. EStG 1988 § 16 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
31. EStG 1988 § 16 gültig von 19.12.2001 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
32. EStG 1988 § 16 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
33. EStG 1988 § 16 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
34. EStG 1988 § 16 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
35. EStG 1988 § 16 gültig von 05.05.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 297/1995
36. EStG 1988 § 16 gültig von 01.12.1993 bis 04.05.1995 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
37. EStG 1988 § 16 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
38. EStG 1988 § 16 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
39. EStG 1988 § 16 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 19 heute

2. EStG 1988 § 19 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. EStG 1988 § 19 gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 134/2021
4. EStG 1988 § 19 gültig von 08.12.2011 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
5. EStG 1988 § 19 gültig von 02.08.2011 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. EStG 1988 § 19 gültig von 29.12.2007 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
7. EStG 1988 § 19 gültig von 31.12.2005 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
8. EStG 1988 § 19 gültig von 30.12.2000 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 19 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.2000

1. EStG 1988 § 30 heute

2. EStG 1988 § 30 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 30 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 30 gültig von 01.09.2023 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 30 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
7. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
8. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
9. EStG 1988 § 30 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
10. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
11. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 30 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
13. EStG 1988 § 30 gültig von 30.12.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
14. EStG 1988 § 30 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
16. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
17. EStG 1988 § 30 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
19. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
20. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2001 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. EStG 1988 § 30 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
22. EStG 1988 § 30 gültig von 28.04.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 21/2000
23. EStG 1988 § 30 gültig von 15.07.1999 bis 27.04.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
24. EStG 1988 § 30 gültig von 01.12.1993 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
25. EStG 1988 § 30 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. FinStrG Art. 1 § 102 heute
  2. FinStrG Art. 1 § 102 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
  3. FinStrG Art. 1 § 102 gültig von 01.01.2014 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
  4. FinStrG Art. 1 § 102 gültig von 01.01.1976 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 335/1975
- 
1. FinStrG Art. 1 § 114 heute
  2. FinStrG Art. 1 § 114 gültig ab 01.01.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 44/2007
  3. FinStrG Art. 1 § 114 gültig von 01.01.1976 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 335/1975

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des F H in G, vertreten durch Mag. Albert Ferk, Steuerberater in 8010 Graz, Hans-Sachs-Gasse 14/III, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 6. August 2008, Zl. RV/0172- G/04, betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1992 bis 1995, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Der Beschwerdeführer hatte im Mai 1992 eine Liegenschaft in J. um den Kaufpreis von 1,450.000 S gekauft und mit Vertrag vom 16. Dezember 1993 um den Kaufpreis von 4,300.000 S wieder verkauft. Im September 1992 hatte er weiters eine Liegenschaft in Ü. um den Kaufpreis von 900.000 S gekauft und mit Kaufvertrag vom 16. Dezember 1993 um den zunächst mit 3,060.000 S vereinbarten, aber in der Folge nur mit 1,800.000 S einbringlichen Kaufpreis wieder verkauft.

Beide Liegenschaften hatte der Beschwerdeführer zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung ergaben sich - soweit für das verwaltungsgerichtliche Verfahren noch von Bedeutung - folgende Streitpunkte:

Im Rechenwerk des Beschwerdeführers war eine Rechnung der H-GmbH vom 28. April 1992 über die Vermittlung des Ankaufes der Liegenschaft in J. und eine Rechnung der H-GmbH vom 21. Juli 1992 über den Umbau des Gebäudes auf der Liegenschaft in J. enthalten. Nach Ansicht des Prüfers sei nur ein Teil dieser (vom Beschwerdeführer aktivierten) Rechnungsbeträge im Rahmen der Anschaffungs- und Herstellungskosten der Liegenschaft bzw. beim Vorsteuerabzug zu berücksichtigen.

Sowohl hinsichtlich der Liegenschaft in J. als auch hinsichtlich der Liegenschaft in Ü. hat der Beschwerdeführer Betriebskosten für Zeiträume, die nach dem Weiterverkauf der Liegenschaften und der Beendigung der Vermietung durch den Beschwerdeführer liegen, als Werbungskosten im Rahmen von (nachträglichen) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Dafür gebe es nach Ansicht des Prüfers keine Rechtsgrundlage.

Die Veräußerung der beiden Liegenschaften hat zu Einkünften nach § 30 EStG 1988 geführt. Nach Ansicht des Prüfers seien bei Ermittlung des "Veräußerungsgewinnes" im Jahr 1994 (Jahr des Zuflusses des ersten Teils des Kaufpreises) erst in den Jahren 1996 und 1997 bezahlte Ausgaben für Instandsetzung und die Klage auf Kaufpreiszahlung nicht rückwirkend im Jahr 1994 zu berücksichtigen, sondern erst im Jahr des Abflusses. Die Veräußerung der beiden Liegenschaften hat zu Einkünften nach Paragraph 30, EStG 1988 geführt. Nach Ansicht des Prüfers seien bei Ermittlung des "Veräußerungsgewinnes" im Jahr 1994 (Jahr des Zuflusses des ersten Teils des Kaufpreises) erst in den Jahren 1996 und 1997 bezahlte Ausgaben für Instandsetzung und die Klage auf Kaufpreiszahlung nicht rückwirkend im Jahr 1994 zu berücksichtigen, sondern erst im Jahr des Abflusses.

Gegen die den Prüfungsfeststellungen entsprechend ergangenen Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1992 bis 1995 brachte der Beschwerdeführer Berufung ein, über welche mit dem angefochtenen Bescheid abgesprochen wurde. In der Bescheidebegründung wird ausgeführt:

Für die Jahre 1992 bis 1994 seien die Erstveranlagungsbescheide am 7. August 1997 ergangen. Damit sei es zur Unterbrechung der Verjährungsfrist gekommen. Die auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung (zum Teil nach Wiederaufnahme der Verfahren) ergangenen neuen Erstbescheide betreffend die Jahre 1992 und 1993 vom 19. Oktober 1998, betreffend das Jahr 1994 vom 20. Oktober 1998 und betreffend das Jahr 1995 vom 20. Oktober 1995 (Umsatzsteuer) und vom 5. November 1998 (Einkommensteuer) seien damit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen worden. Zudem hätten bereits am 21. Oktober 1997 die eigentlichen Prüfungshandlungen begonnen. Der Festsetzung der Abgabe mit Berufungsentscheidung stehe gemäß § 209a BAO auch nicht die absolute Verjährung entgegen. Für die Jahre 1992 bis 1994 seien die Erstveranlagungsbescheide am 7. August 1997 ergangen. Damit sei es zur Unterbrechung der Verjährungsfrist gekommen. Die auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung (zum Teil nach Wiederaufnahme der Verfahren) ergangenen neuen Erstbescheide betreffend die Jahre 1992 und 1993 vom 19. Oktober 1998, betreffend das Jahr 1994 vom 20. Oktober 1998 und betreffend das Jahr 1995 vom 20. Oktober 1995 (Umsatzsteuer) und vom 5. November 1998 (Einkommensteuer) seien damit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen worden. Zudem hätten bereits am 21. Oktober 1997 die eigentlichen Prüfungshandlungen begonnen. Der Festsetzung der Abgabe mit Berufungsentscheidung stehe gemäß Paragraph 209 a, BAO auch nicht die absolute Verjährung entgegen.

#### 1. Rechnungen der H-GmbH:

Mit Rechnung vom 28. April 1992 habe die H-GmbH dem Beschwerdeführer für die "Vermittlungstätigkeit des Grundstückes und Hauses in (J.) sowie die Beschaffung der Finanzierung und diverse Erhebungen und Erledigungen (Gemeindeamt, ... usw.)" ein

Honorar von 180.000 S + 20 % USt, insgesamt 216.000 S in Rechnung gestellt. Laut Kassaeingangsbeleg der H-GmbH vom 30. April 1992 habe der Beschwerdeführer den gesamten Rechnungsbetrag in bar bezahlt. Mit Rechnung vom 21. Juli 1992 habe die H-GmbH dem Beschwerdeführer für im Haus auf der Liegenschaft in J. im Zeitraum von 29. April 1992 bis 30. Juni 1992 durchgeführte Arbeiten und Leistungen 777.000 S (647.500 S plus 20 % USt) in Rechnung gestellt. Nach dem Rechnungsinhalt seien u.a. im Obergeschoss in zehn Zimmern Wasser- und Elektroinstallationen eingebaut worden. Im Außenbereich sei ein Gehweg errichtet und eine Senkgrube neu abgedichtet worden. Für das Erdgeschoss seien zehn neue Fenster und 15 Stahltüren geliefert und eingebaut, ein neuer Eingangsbereich geschaffen sowie rund 285 m<sup>2</sup> nicht tragende Gasbeton- bzw. Rigipszwischenmauern errichtet und verkleidet worden. Weiters sei für das Erdgeschoss die vollständige Elektro-, Wasser- und Sanitärinstallation geliefert und versetzt worden. Die Bezahlung sei am 22. Oktober 1992 durch Überweisung des gesamten Betrages auf ein Sparbuch bei der C-Bank erfolgt. Das Sparbuch mit der Bezeichnung "H" und dem Lösungswort "Jk" sei am 21. Juli 1992, dem Tag der Rechnungslegung, mit einer Einlage von 100 S eröffnet worden. Am 28. Oktober 1992 sei der Gesamtbetrag von 777.000 S behoben worden.

Das Finanzamt habe auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung die beiden in Rede stehenden Rechnungen weder umsatz- noch ertragsteuerlich anerkannt, weil die H-GmbH seit dem Jahre 1989 nicht mehr existiere. Dennoch habe das Finanzamt die auf Grund dieser Rechnungen erfolgte Aktivierung von Vermittlungs- und Baukosten lediglich der Höhe nach gekürzt. Im Ergebnis habe es aus dem Titel Vermittlung und Renovierung des Objektes Aufwendungen von 540.000 S berücksichtigt. Im BP-Bericht werde darauf verwiesen, dass Kosten insoweit in Ansatz gebracht würden, als tatsächliche Geldabflüsse beim Beschwerdeführer hätten nachgewiesen werden können. Aus diesem Grunde habe das Finanzamt Vermittlungsleistungen durch Heinz Jk. in der Höhe von 144.000 S sowie weitere von diesem erbrachte Arbeitsleistungen von 105.000 S anerkannt. Weiters habe das Finanzamt "diverse Arbeits- und Materialzahlungen" in Höhe von 191.000 S anerkannt. Außerdem habe es für den Umbau verwendetes Material, welches die GA-GmbH (im Wege einer verdeckten Gewinnausschüttung an den Beschwerdeführer) bezahlt habe, mit 100.000 S anerkannt.

Der Beschwerdeführer habe in seiner Berufung im Wesentlichen ausgeführt, er habe seinerzeit zum Nachweis der Existenz der H-GmbH von Heinz Jk. einen Firmenbuchauszug erhalten. Einem späteren Firmenbuchauszug sei zu entnehmen, dass die GmbH entgegen den Ausführungen im BP-Bericht im fraglichen Zeitraum existent gewesen sei, auch wenn sie sich in der Liquidationsphase befunden habe. Bis zum März 1993 sei die Gesellschaft zudem im amtlichen Telefonbuch erfasst gewesen. Ein graphologisches Gutachten bestätige, dass die beiden strittigen

Rechnungen mit hoher Wahrscheinlichkeit von einer Gesellschafterin der H-GmbH (Christiane H.) unterfertigt worden seien. Mit der Anerkennung eines Teiles der geltend gemachten Baukosten beim Gebäude auf der Liegenschaft in J. sei der strittige Sachverhalt dem Grunde nach bestätigt worden. Durch einen Schätzungsbericht der Bausparkasse, welche im Jahr 1992 den Ankauf des Objektes in J. finanziert habe, sowie durch ein vom Beschwerdeführer in Auftrag gegebenes Bausachverständigengutachten und weiters durch Kalenderaufzeichnungen des Beschwerdeführers werde bestätigt, dass die strittigen Leistungen zur Gänze erbracht worden seien und die Verrechnung in angemessener Höhe erfolgt sei. Die Rechtmäßigkeit des Aufwandes für die Vermittlung des Objektes in J. werde durch die Aussagen der beiden ehemaligen Eigentümer bestätigt. Die umfangreichen, werterhöhenden Maßnahmen im Zuge des Umbaus würden durch den beim Verkauf erzielten Spekulationsgewinn bestätigt. Auch der Geldfluss zu den beiden Rechnungen sei zweifelsfrei nachgewiesen. Zwar sei von der H-GmbH überwiegend Heinz Jk. mit der Organisation der Arbeiten betraut gewesen, wofür er auch Subprovisionen erhalten habe, doch hätten mehrere Zeugen bestätigt, dass auch Stefan H. persönlich anwesend und beteiligt gewesen sei.

Das Finanzamt habe in der Berufungsvorentscheidung darauf verwiesen, dass ein Unternehmen mit der Firmenbezeichnung H-GmbH (und dem angegebenen Standort) im Firmenbuch niemals eingetragen gewesen sei. Eine Namensänderung auf H-GmbH habe frühestens mit dem Ausscheiden des ehemaligen Gründungsgesellschafters Ewald Z. und dem Eintritt von Christiane H., der Schwester des Stefan H., am 16. Juni 1989 erfolgen können, sei aber im Firmenbuch niemals durchgeführt worden. Die im Firmenbuch eingetragene H/Z-GmbH sei nach Abweisung eines Konkursantrages wegen Vermögenslosigkeit mit Beschluss vom 25. Juni 1990 aufgelöst worden. Da das Rechnung legende Unternehmen somit nie existiert und die verrechneten Leistungen nicht erbracht habe, stehe der Vorsteuerabzug nicht zu.

Die belangte Behörde stelle fest, dass beim Handelsgericht die mit Gesellschaftsvertrag vom 2. Jänner 1989 gegründete H/Z-GmbH eingetragen gewesen sei. Der Gründungsgesellschafter Ewald Z. sei mit Generalversammlungsbeschluss vom 9. Juni 1988 aus der GmbH ausgeschieden, an seine Stelle sei Christiane H. als Gesellschafterin getreten.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 25. Juni 1990 sei ein Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der GmbH wegen Vermögenslosigkeit abgewiesen und in der Folge die Auflösung der Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen worden. Seither scheine im Firmenbuch der Firmenzusatz "in Liquidation" auf. Im Firmenbuch scheine eine Vertretungsbefugnis für Christiane H. nicht auf. Schon im März 1991 habe Stefan H. (Geschäftsführer und sodann Liquidator) den Organen des Finanzamtes gegenüber darauf verwiesen, dass seine Schwester Christiane H. bereits mit Notariatsakt vom 11. Oktober 1989 wieder aus der Gesellschaft ausgeschieden sei.

Stefan H. bestreite, die Unterschrift auf den Belegen über die Geschäfte mit dem Beschwerdeführer geleistet zu haben. Daher habe der Beschwerdeführer ein Sachverständigengutachten eingeholt, nach welchem mit hoher Wahrscheinlichkeit davon auszugehen sei, dass die Belege von Christiane H. unterfertigt worden seien, welche Büro- und Schreibarbeiten für die H-GmbH durchgeführt habe.

Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, die in der Rechnung vom 28. April 1992 ausgewiesene Provision (15 % vom Kaufpreis) setze sich aus jeweils 5 % Käufer- und 5 % Verkäuferanteil laut Immobilienmaklerverordnung für gewerbliche Objekte sowie einer Abgeltung für über die Grundstücksvermittlung hinausgehende Leistungen, etwa für die von Heinz Jk. vorgelegten Finanzierungsangebote, zusammen.

Die belangte Behörde stelle fest, dass Stefan H. dem Finanzamt gegenüber angegeben habe, er habe dem Beschwerdeführer niemals eine Lieferung oder Leistung erbracht oder eine Rechnung gelegt. Es treffe nicht zu, dass er mit Hilfe der H-GmbH Renovierungsarbeiten an einem Objekt des Beschwerdeführers durchgeführt habe. Die GmbH sei im Textilhandel tätig gewesen und habe lediglich bis zu ihrer "gerichtlichen Schließung" im Dezember 1989 eine Geschäftstätigkeit ausgeübt. Ab August 1989 sei er der einzige Gesellschafter gewesen. Nur er habe Vertretungsbefugnis gehabt. Die im Rechenwerk des Beschwerdeführers enthaltenen Rechnungen der H-GmbH könnten nur Fälschungen sein. Es sei ausgeschlossen, dass die darauf aufscheinenden Unterschriften tatsächlich von ihm geleistet worden seien.

In Bezug auf den Vorsteuerabzug gehe die belangte Behörde davon aus, dass die in Rede stehenden Rechnungen nicht den Voraussetzungen des § 11 UStG 1972 entsprächen. Sie könnten daher keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug begründen. Es stehe nämlich fest, dass im Firmenbuch ein Unternehmen mit den in den Rechnungen angegebenen Daten nie eingetragen gewesen sei. In Bezug auf den Vorsteuerabzug gehe die belangte Behörde davon aus, dass die in

Rede stehenden Rechnungen nicht den Voraussetzungen des Paragraph 11, UStG 1972 entsprächen. Sie könnten daher keinen Anspruch auf Vorsteuerabzug begründen. Es stehe nämlich fest, dass im Firmenbuch ein Unternehmen mit den in den Rechnungen angegebenen Daten nie eingetragen gewesen sei.

Das Finanzamt habe die beiden Rechnungen auch für den Bereich der Ertragsteuer nicht anerkannt. Es sei dabei zum Ergebnis gelangt, dass beim Beschwerdeführer bei Vermittlungs- und Renovierungsleistungen im Zusammenhang mit dem Objekt in J. zwar gewisse Aufwendungen angefallen seien, doch habe es nicht Leistungen der H-GmbH gegeben, sondern vielmehr solche von Heinz Jk. bzw. anderen Leistungserbringern. Die belangte Behörde schließe sich dieser Beurteilung an. Soweit tatsächlich Leistungen erbracht worden seien, sei Heinz Jk. der Leistungserbringer gewesen.

Sämtliche Darstellungen des Beschwerdeführers über angebliche Leistungen der H-GmbH bezögen sich tatsächlich auf Leistungen des Heinz Jk. Der belangten Behörde erscheine es als nicht nachvollziehbar, auf Grund welcher Überlegungen Heinz Jk., der nicht Dienstnehmer der H-GmbH gewesen sei, die vollen Einnahmen für die von ihm erbrachten Leistungen an die H-GmbH hätte weiterleiten sollen, um dann von Stefan H. lediglich einen Teil davon als Provision zurückzuerhalten.

Der Betriebsprüfer habe in Bezug auf die Rechnung vom 21. Juli 1992 die möglichen Kosten der H-GmbH ermittelt: 105.000 S Provision für Heinz Jk., 100.000 S Lohnkosten für (ausländische) Arbeitskräfte. Der Rest auf 777.000 S wäre Gewinn der H-GmbH gewesen. Vor diesem Hintergrund hätte Heinz Jk. der H-GmbH ohne durchsetzbare rechtliche Verpflichtung ein Mehrfaches seiner eigenen Provision als Gewinn zukommen lassen, obwohl ausschließlich er Leistungen erbracht habe. Dies stehe in einem derartigen Widerspruch zum Verhalten im Wirtschaftsleben, dass die belangte Behörde dem vom Beschwerdeführer behaupteten Geschehensablauf keinen Glauben schenke.

Die belangte Behörde komme daher zum Schluss, dass für den Umbau des Gebäudes in J. Heinz Jk. Leistungen im eigenen Namen (und nicht für die H-GmbH) erbracht und dafür vom Beschwerdeführer das von diesem und Heinz Jk. anlässlich der BP übereinstimmend mit 105.000 S angegebene Entgelt erhalten habe.

Den Fahrtenbuchaufzeichnungen des Beschwerdeführers sei zu entnehmen, dass dieser maßgeblich selbst mit der Organisation und der Beschaffung des erforderlichen Personal- und Sachbedarfes für den Umbau sowie mit der Überwachung des Baufortschritts befasst gewesen sei. So finde sich im Handkalender des Beschwerdeführers etwa die Eintragung vom 26. Juni 1992 mit dem Text "Arbeitsamt Arbeiter abholen"; diese Eintragung stimme überein mit der von Heinz Jk. im Prüfungsverfahren abgegebenen Bemerkung, der Beschwerdeführer habe bei Bedarf (vorwiegend ausländische) Arbeiter "besorgt".

Auf Grund der erhobenen Umstände schließe es die belangte Behörde aus, dass Stefan H. oder die H-GmbH mit Material oder Personal am Umbau in J. beteiligt gewesen sei.

Der Beschwerdeführer und Heinz Jk. hätten 1994 im Rahmen einer gerichtlichen Voruntersuchung ausgesagt, dass die Provision des Heinz Jk. für die Liegenschaftsvermittlung 60.000 S betragen habe. Diese Aussage halte die belangte Behörde für glaubwürdig. Auch zu der Provision des Heinz Jk. im Zusammenhang mit dem Umbau in J. gäbe es eine übereinstimmende Aussage des Beschwerdeführers und des Heinz Jk. zum Betrag von 105.000 S.

Nach Ansicht der belangten Behörde seien sohin für den Umbau zusätzlich zu pauschal angesetzten Personal- und Materialkosten von 191.000 S eine Entlohnung für Heinz Jk. von 105.000 S und Arbeiterlöhne von 100.000 S, sohin insgesamt 396.000 S anzusetzen.

Das Finanzamt habe im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung anstelle der in der Rechnung der H-GmbH vom 21. Juni 1982 ausgewiesenen Beträge eine (zusätzliche) AfA-Bemessungsgrundlage von 396.000 S angesetzt; dieser Betrag bedürfe nach Ansicht der belangten Behörde keiner Korrektur, sodass es im Vergleich zum Ansatz auf Grund der Rechnung der H-GmbH (netto 647.500 S) zu einer Verminderung um 251.500 S komme. Dieser Wert sei auch für die Ermittlung des Spekulationsgewinnes von Bedeutung (siehe hiezu unter 3.).

Hinsichtlich der Rechnung der H-GmbH vom 28. April 1992, sei von Bedeutung, dass dem Rechnungsinhalt zufolge die Leistung nicht bloß die Namhaftmachung der Immobilie, sondern die Beschaffung der Finanzierung und diverse Erhebungen und Erledigungen umfasst habe. Der Beschwerdeführer habe im Prüfungsverfahren damit die außerordentliche Höhe der Provision (15 % des Kaufpreises) begründet. Der belangten Behörde scheine es auf Grund der Berufsausbildung und -erfahrung des Beschwerdeführers als Wirtschaftsjurist mit langjähriger Kenntnis im Banken-, Bau- und Immobiliengeschäft geradezu "absurd", dass er mit derartigen Erledigungen Stefan H., einen

gelernten Koch und Gelegenheitsarbeiter beauftragt haben solle, um ihn dazu noch äußerst großzügig zu entlohnen. Der Beschwerdeführer habe bereits 1993 eingeräumt, dass die "Beschaffung der Finanzierung" durch die H-GmbH lediglich in einem Hinweis des Heinz Jk. auf die Möglichkeit einer Bausparkassenfinanzierung bestanden habe. Dass der Beschwerdeführer als ehemaliger Bankbediensteter einen solchen Hinweis nicht benötigt hätte, bedürfe nach Ansicht der belangten Behörde keiner besonderen, weiteren Erörterung.

Die belangte Behörde stelle fest, dass auch im Zusammenhang mit der Rechnung vom 28. April 1992 kein Hinweis dafür vorliege, dass Heinz Jk. für die H-GmbH tätig geworden sei oder dass Stefan

H. persönlich tätig geworden wäre.

## 2. Nachträgliche Werbungskosten:

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der Objekte in J. und in Ü. Betriebskosten für Zeiträume, in denen nicht mehr er der Vermieter der Objekte gewesen sei, in den Einkommensteuererklärungen 1994 und 1995 geltend gemacht habe. Das Finanzamt habe diese Ausgaben nicht als Werbungskosten anerkannt. Es habe auch den für diese Betriebskosten geltend gemachten Vorsteuerabzug nicht anerkannt.

In der Berufung habe der Beschwerdeführer eingeräumt, dass es sich um Kosten der N-GmbH (Mieterin) gehandelt habe. Er habe diesem Umstand aber dadurch Rechnung getragen, dass er im Jahr 1996 diese Kosten der N-GmbH weiter verrechnet und erstattet erhalten habe. Die Betriebskostenzahlung sei einfach darauf zurückzuführen, dass der Beschwerdeführer eingerichtete Daueraufträge erst im Laufe der Zeit umgestellt habe.

Für die belangte Behörde sei entscheidend, dass der Beschwerdeführer das Objekt in L. mit Vertrag vom 16. Dezember 1993 mit Wirksamkeit zum 1. Jänner 1994 an Günther J. und Gerda S. veräußert habe.

Auch das Gebäude in Ü. habe der Beschwerdeführer am 16. Dezember 1993 verkauft. Allerdings habe der Erwerber den vereinbarten Kaufpreis nie vollständig bezahlt, weshalb der Beschwerdeführer gerichtliche Schritte einleiten und sich letzten Endes im Jahr 1995 mit einem reduzierten Veräußerungserlös habe begnügen müssen. Der Kaufvertrag über die Liegenschaft in Ü. habe eine Klausel enthalten, wonach dem Beschwerdeführer bis zur vollständigen Bezahlung des Kaufpreises die unentgeltliche Nutzung des Kaufgegenstandes zugestanden sei. Nach den in der Berufungsverhandlung bestätigten Feststellungen des Finanzamtes habe der Beschwerdeführer daher noch bis März 1994 (also im Jahr 1994 noch für den Zeitraum Jänner bis März) Einnahmen aus der Nutzung der Liegenschaft erzielt.

Mit Rechnungen vom 31. Mai 1996 habe der Beschwerdeführer von der N-GmbH - Mieterin der verkauften Liegenschaften in J. und in Ü. - den Ersatz der Betriebskosten gefordert, und zwar hinsichtlich des Objektes in J. "für 1 bis 12/94" und hinsichtlich des Objektes in Ü. "für 4 bis 12/94".

Nach Ansicht der belangten Behörde seien diese in den Rechnungen vom 31. Mai 1996 ausgewiesenen Kosten nicht mehr durch die Vermietungstätigkeit des Beschwerdeführers verursacht bzw. veranlasst. Zu Recht habe sie daher das Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannt. Beim Objekt in Ü. seien die Betriebskosten, welche auf den Zeitraum Jänner bis März 1994 entfallen seien, tatsächlich noch Werbungskosten im Zusammenhang mit einer von dem Beschwerdeführer durchgeführten Vermietung. Ab April 1994 habe der Beschwerdeführer zugunsten der N-GmbH auf die Erzielung von Einkünften aus dieser Liegenschaft in Ü. verzichtet.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 1 UStG 1972 seien Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Erhaltung von vermieteten Gebäuden insoweit abzugsfähig, als die Entgelte hierfür nach einkommensteuerlichen Vorschriften Werbungskosten seien. Daraus folge, dass das Finanzamt den Vorsteuerabzug für Betriebskosten, die auf Zeiträume nach Verkauf der Liegenschaften und Beendigung der Vermietung entfielen, zu Recht versagt habe. Gemäß Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer eins, UStG 1972 seien Lieferungen und sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Erhaltung von vermieteten Gebäuden insoweit abzugsfähig, als die Entgelte hierfür nach einkommensteuerlichen Vorschriften Werbungskosten seien. Daraus folge, dass das Finanzamt den Vorsteuerabzug für Betriebskosten, die auf Zeiträume nach Verkauf der Liegenschaften und Beendigung der Vermietung entfielen, zu Recht versagt habe.

## 3. Spekulationsgeschäfte:

Der Beschwerdeführer habe der Ermittlung der Einkünfte aus den beiden Spekulationsgeschäften den ihm tatsächlich zugeflossenen Veräußerungserlösen die Anschaffungs- und Anschaffungsnebenkosten gegenübergestellt. Diese Anschaffungskosten habe er um die Umbau- und Renovierungskosten (für das Objekt in J.) erhöht.

Beim Objekt in Ü. habe er zudem Instandsetzungskosten 1993 in Höhe von 227.206,34 S sowie Rechtsanwaltskosten von 100.000 S im Zusammenhang mit der Eintreibung des Verkaufserlöses in Abzug gebracht.

Da der Beschwerdeführer hinsichtlich des Objektes in J. im Rahmen der Umbau- und Renovierungskosten die in den Rechnungen der H-GmbH ausgewiesenen Beträge in Ansatz gebracht habe, habe das Finanzamt eine Kürzung auf jene Beträge vorgenommen, die es - wie oben ausgeführt - als tatsächlich im Zuge der Umbau- und Renovierungsarbeiten als an den Beschwerdeführer erbracht angesehen habe. Hinsichtlich des Objektes in Ü. habe es die geltend gemachten Instandsetzungskosten von 227.206,34 S sowie die Anwaltskosten von 100.000 S mit der Begründung nicht anerkannt, dass die Bezahlung dieser Ausgaben erst in den Jahren 1996 und 1997 erfolgt sei.

Das Begehren des Beschwerdeführers, hinsichtlich des Objektes in Ü. die Instandsetzungsaufwendungen 1993 und die Rechtsanwaltskosten bei Ermittlung des Spekulationsgewinnes in Abzug zu bringen, sei dem Grunde nach berechtigt. Zu beachten sei allerdings, dass der Abfluss erst in den Jahren 1996 und 1997 erfolgt sei. Nach der Judikatur der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechtes sei eine rückwirkende Erfassung dieser nachträglichen Kosten für das Jahr 1994 nicht möglich. Aus der Sicht der belangten Behörde liege in den nachträglich bezahlten Werbungskosten kein Anwendungsfall des § 295a BAO. Im Sinne der höchstgerichtlichen Judikatur und der darauf Bezug nehmenden Überlegungen des UFS habe eine steuerliche Berücksichtigung dieser Kosten nicht schon im Jahr 1994, sondern erst in den Jahren der Verausgabung (1996 und 1997) zu erfolgen. Das Begehren des Beschwerdeführers, hinsichtlich des Objektes in Ü. die Instandsetzungsaufwendungen 1993 und die Rechtsanwaltskosten bei Ermittlung des Spekulationsgewinnes in Abzug zu bringen, sei dem Grunde nach berechtigt. Zu beachten sei allerdings, dass der Abfluss erst in den Jahren 1996 und 1997 erfolgt sei. Nach der Judikatur der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechtes sei eine rückwirkende Erfassung dieser nachträglichen Kosten für das Jahr 1994 nicht möglich. Aus der Sicht der belangten Behörde liege in den nachträglich bezahlten Werbungskosten kein Anwendungsfall des Paragraph 295 a, BAO. Im Sinne der höchstgerichtlichen Judikatur und der darauf Bezug nehmenden Überlegungen des UFS habe eine steuerliche Berücksichtigung dieser Kosten nicht schon im Jahr 1994, sondern erst in den Jahren der Verausgabung (1996 und 1997) zu erfolgen.

Abschließend verweist die belangte Behörde "zur Klarstellung" darauf, dass hinsichtlich des Jahres 1992 der Spruch der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes irrtümlich eine Berufungsstattgabe zum Ausdruck bringe, der Beschwerdeführer aber auch hinsichtlich des Jahres 1992 einen Vorlageantrag gestellt habe, sodass ohnedies auch diese Berufungsvorentscheidung aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sei.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Auf den Beschwerdeeinwand, der Erlassung der Berufungsentscheidung sei der Eintritt der "absoluten Verjährung" entgegen gestanden, ist zu antworten, dass unstrittig die erstinstanzlichen Bescheide vor Ablauf der Verjährung erlassen worden sind und gemäß § 209a Abs. 1 BAO der Eintritt der Verjährung einer Abgabenfestsetzung mittels Berufungsentscheidung nicht entgegensteht. Das gilt auch in Bezug auf die Verjährung nach § 209 Abs. 3 BAO (vgl Ritz, BAO3, Tz 5 zu § 209a). Auf den Beschwerdeeinwand, der Erlassung der Berufungsentscheidung sei der Eintritt der "absoluten Verjährung" entgegen gestanden, ist zu antworten, dass unstrittig die erstinstanzlichen Bescheide vor Ablauf der Verjährung erlassen worden sind und gemäß Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO der Eintritt der Verjährung einer Abgabenfestsetzung mittels Berufungsentscheidung nicht entgegensteht. Das gilt auch in Bezug auf die Verjährung nach Paragraph 209, Absatz 3, BAO vergleiche , Ritz, BAO3, Tz 5 zu Paragraph 209 a,).

Dass sich im gegenständlichen Fall aus der Länge der Verfahrensdauer eine Verletzung von Art. 6 EMRK ergeben könnte, trifft schon deshalb nicht zu, weil die strittige Abgabenangelegenheit nicht unter den Begriff der "civil rights" iSd Art. 6 Abs. 1 EMRK fällt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2002/15/0170). Dass sich im gegenständlichen Fall aus der Länge der Verfahrensdauer eine Verletzung von Artikel 6, EMRK ergeben könnte, trifft schon deshalb nicht zu, weil die strittige Abgabenangelegenheit nicht unter den Begriff der "civil rights" iSd Artikel 6, Absatz eins, EMRK fällt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2002/15/0170).

Soweit die Beschwerde die unrichtige Gestaltung der Spruches einer das Jahr 1992 betreffenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes rügt, ist darauf zu verweisen, dass im verwaltungsgerichtlichen Verfahren

nur geprüft wird, ob durch den angefochtenen Bescheid der belangten Behörde eine Verletzung subjektiver Rechte erfolgt (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 20. Jänner 2010, 2006/13/0015). Soweit die Beschwerde die unrichtige Gestaltung der Spruches einer das Jahr 1992 betreffenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes rügt, ist darauf zu verweisen, dass im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nur geprüft wird, ob durch den angefochtenen Bescheid der belangten Behörde eine Verletzung subjektiver Rechte erfolgt vergleiche , für viele das hg. Erkenntnis vom 20. Jänner 2010, 2006/13/0015).

#### 1. Rechnungen der H-GmbH

Die belangte Behörde hat die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass die H-GmbH die in den in Rede stehenden Rechnungen ausgewiesenen Vermittlungsleistungen und Bauleistungen nicht erbracht habe. Statt dessen habe es in geringerem Umfang Leistungen anderer Personen, insbesondere des Heinz Jk. gegeben.

Die Beweiswürdigung ist nur insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut und den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen. Ob die Beweiswürdigung mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich der Überprüfung durch den Gerichtshof. Der Verwaltungsgerichtshof ist nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung der belangten Behörde, die einer Überprüfung unter den genannten Gesichtspunkten standhält, mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 10. Mai 2010, 2008/16/0127). Die Beweiswürdigung ist nur insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut und den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen. Ob die Beweiswürdigung mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich der Überprüfung durch den Gerichtshof. Der Verwaltungsgerichtshof ist nicht berechtigt, eine Beweiswürdigung der belangten Behörde, die einer Überprüfung unter den genannten Gesichtspunkten standhält, mit der Begründung zu verwerfen, dass auch ein anderer Ablauf der Ereignisse bzw. ein anderer Sachverhalt schlüssig begründbar wäre vergleiche , z.B. das hg. Erkenntnis vom 10. Mai 2010, 2008/16/0127).

Die Beschwerde wendet sich gegen die Beweiswürdigung. Sie vermag allerdings eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung nicht aufzuzeigen. Die belangte Behörde konnte sich insbesondere auf die Aussage des Stefan H. als Alleingesellschafter, Geschäftsführer und sodann Liquidator der H-GmbH stützen, wonach die H-GmbH, die im Textilhandel tätig gewesen sei, die in Rede stehenden Tätigkeiten nicht erbracht und die Rechnungen nicht erstellt habe.

Hinsichtlich der Rechnung vom 28. April 1992 konnte sich die belangte Behörde auch darauf stützen, dass die verrechnete Vermittlungsprovision mit 15% den branchenüblichen Satz deutlich übersteigt, der Beschwerdeführer dieses Übersteigen auch mit der zusätzlichen Beratung im Bereich der Finanzierung gerechtfertigt hat und sich dann herausgestellt hat, dass die Finanzierungsberatung im schlichten Hinweis auf die Möglichkeit einer Bausparkassenfinanzierung bestanden hat. Dass eine solche Finanzierungsberatung - wie in der Beschwerde ausgeführt, ist der Beschwerdeführer nach dem Studium im Bankenbereich, u.a. im Kreditsektor, beruflich tätig gewesen - der Grund für einen derart hohen Provisionssatz sein könnte, hat die belangte Behörde zu Recht als unglaubwürdig eingestuft.

Soweit die Beschwerde auf ein im Verwaltungsverfahren vorgelegtes Bausachverständigengutachten und auf einen "einfachen Gegencheck" in Form des Vergleiches mit üblichen Umbau- und Sanierungskosten pro Quadratmeter verweist, ist dem zu erwidern, dass die belangte Behörde ohnedies von der Durchführung solcher Baumaßnahmen und vom Anfallen von Umbau- und Sanierungskosten ausgegangen ist. Es ist aber nicht als unschlüssig zu erkennen, dass die belangte Behörde nicht Erfahrungswerte aus einem Gutachten übernommen hat, sondern jene Beträge, die sich aus den von ihr festgestellten Sachverhaltselementen (Entlohnung des Heinz Jk., Entlohnung von weiteren Arbeitnehmern, etc) ergeben haben. In diesem Zusammenhang vermag auch das Vorbringen, die Wertsteigerung, die zu einem hohen Wiederverkaufspreis der Liegenschaft in J. geführt habe, sei primär auf die Umbau- und Sanierungsmaßnahmen zurückzuführen, keine Fehlerhaftigkeit der Beweiswürdigung aufzuzeigen.

Das Beschwerdevorbringen zu finanziellen Mitteln der H-GmbH (und einem allfälligen Konto bzw Sparbuch bei der C-

Bank), zu Bareinkäufen der H-GmbH und zur Verwendung des Firmenstempels der H-GmbH durch unternehmensfremde Personen vermag genauso wenig eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde aufzuzeigen wie das Vorbringen, dass der Beschwerdeführer in einem "Handkalender" Preise für Umbaumaßnahmen aufgeschrieben habe, die in Summe in etwa mit dem in der Rechnung vom 21. Juli 1992 ausgewiesenen Nettobetrag übereinstimmen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wird im Instanzenzug über Einkommen- und Umsatzsteuer abgesprochen. Soweit die Beschwerde auf die Abstandnahme von einer strafrechtlichen Verfolgung durch die Staatsanwaltschaft verweist, zeigt sie nicht auf, in welchem Zusammenhang diese Abstandnahme zum gegenständlichen Abgabenverfahren steht. Auch die Behauptung, dass bei einer Hausdurchsuchung beschlagnahmte Unterlagen dem Beschwerdeführer nicht (vollständig) zurückgegeben worden seien, zeigt keinen Verfahrensfehler der belangten Behörde und schon gar nicht die konkrete Relevanz für das gegenständliche Verfahren auf.

§ 114 FinStrG, dessen Verletzung die Beschwerde mit dem Vorbringen rügt, der Beschwerdeführer sei bei Zeugeneinvernahmen nicht anwesend gewesen, findet im Abgabenverfahren keine Anwendung. Das gilt in gleicher Weise für § 102 FinStrG. Paragraph 114, FinStrG, dessen Verletzung die Beschwerde mit dem Vorbringen rügt, der Beschwerdeführer sei bei Zeugeneinvernahmen nicht anwesend gewesen, findet im Abgabenverfahren keine Anwendung. Das gilt in gleicher Weise für Paragraph 102, FinStrG.

Zum Zahlungsfluss bringt die Beschwerde vor, es gebe hinsichtlich der Rechnung vom 28. April 1992 eine klare Aussage des Heinz Jk., dass er den Rechnungsbetrag in Empfang genommen und an Stefan H. weitergeleitet habe. Die Beschwerde erwähnt dabei nicht, dass Stefan H. einen solchen Zahlungsfluss bestreitet.

Im Hinblick auf die Rechnung vom 21. Juli 1992 rügt der Beschwerdeführer als Verfahrensfehler, dass nicht festgestellt worden sei, wer die Abhebung vom anonymen Sparbuch vorgenommen habe. Er zeigt aber nicht konkret auf, dass es möglich gewesen wäre, den Abheber zu ermitteln.

Die Beschwerde enthält kein Vorbringen hinsichtlich der Höhe der von der belangten Behörde angenommenen "Vermittlungsprovision" an Heinz Jk., insbesondere auch keine Einwendungen dagegen, dass sich der Betrag von 60.000 S aus den vom Beschwerdeführer und Heinz Jk. im Rahmen einer gerichtlichen Voruntersuchung gemachten übereinstimmenden Angaben ergebe. Hinsichtlich des Betrages, welchen die belangte Behörde an Stelle des in der Rechnung vom 21. Juli 1992 ausgewiesenen Betrages für Umbau- und Sanierungskosten angesetzt hat, bringt die Beschwerde vor, die belangte Behörde habe in Summe 396.000 S angesetzt, was aber auf einen Additionsfehler der belangten Behörde zurückzuführen sei, weil sie auf Seite 76 der Berufungsentscheidung 105.000 S als Entgelt an Heinz Jk., 100.000 S als Löhne für Arbeiter, 100.000 S als Materialkosten (verdeckte Ausschüttung der GA-GmbH) und zudem pauschal geschätzte Personal- und Materialaufwendungen von 191.000 S habe anerkennen wollen.

Diesem Einwand ist entgegen zu halten, dass die belangte Behörde auf Seite 76 der Berufungsentscheidung zum Ausdruck bringt, dass sie sich der vom Finanzamt durchgeführten Schätzung anschließt und den Betrag von 396.000 S übernimmt. Sie führt sodann aus, der Beschwerdeführer habe die Materialkosten von 100.000 S, die bei der GA-GmbH erfasst gewesen seien und als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen seien, zunächst nicht erwähnt. "Sämtliche weiteren, im Rahmen des Umbaus angefallenen Personal- und Materialkosten" seien im Einvernehmen mit dem Beschwerdeführer mit 191.000 S geschätzt worden. Damit hat die belangte Behörde nachvollziehbar zum Ausdruck gebracht, dass zwar die Löhne für Arbeiter in Höhe von 100.000 S im Betrag von 191.000 S für "Personal- und Materialkosten" enthalten sein sollen, aber zusätzlich weitere 100.000 S für Materialkosten in Form einer verdeckten Gewinnausschüttung (und das Entgelt für Heinz Jk. von 105.000 S) berücksichtigt werden. Ein Additionsfehler der belangten Behörde liegt sohin nicht vor.

Auf die Beschwerdeausführungen zur Frage, ob die Rechnungen der H-GmbH den Voraussetzungen des § 11 UStG 1972 entsprechen, braucht nicht eingegangen zu werden, weil nach den Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde, die sich - wie ausgeführt - nicht als das Ergebnis unschlüssiger Beweiswürdigung erweisen, die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen der H-GmbH nicht erbracht worden sind. Auf die Beschwerdeausführungen zur Frage, ob die Rechnungen der H-GmbH den Voraussetzungen des Paragraph 11, UStG 1972 entsprechen, braucht nicht eingegangen zu werden, weil nach den Sachverhaltsfeststellungen der belangten Behörde, die sich - wie ausgeführt - nicht als das Ergebnis unschlüssiger Beweiswürdigung erweisen, die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen der H-GmbH nicht erbracht worden sind.

## 2. Nachträgliche Werbungskosten:

Betriebskosten für die Gebäude in J. und in Ü., die auf Zeiträume nach deren Verkauf und nach der Beendigung der Vermietung durch den Beschwerdeführer entfallen, hat dieser als (negative) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Die belangte Behörde ist zum Ergebnis gelangt, dass diese Betriebskosten keine Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG darstellen, weil kein Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften vorliege. Sie hat aus diesem Grund auch den Vorsteuerabzug für die in den Betriebskosten enthaltene Umsatzsteuer versagt. Betriebskosten für die Gebäude in J. und in Ü., die auf Zeiträume nach deren Verkauf und nach der Beendigung der Vermietung durch den Beschwerdeführer entfallen, hat dieser als (negative) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht. Die belangte Behörde ist zum Ergebnis gelangt, dass diese Betriebskosten keine Werbungskosten iSd Paragraph 16, Absatz eins, EStG darstellen, weil kein Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften vorliege. Sie hat aus diesem Grund auch den Vorsteuerabzug für die in den Betriebskosten enthaltene Umsatzsteuer versagt.

In der Beschwerde wird dies mit der Formulierung "Versagung des Ansatzes laufender Werbungskosten bei den Einkünften aus V + V" gerügt und zur Begründung auf § 19 EStG verwiesen. In der Beschwerde wird dies mit der Formulierung "Versagung des Ansatzes laufender Werbungskosten bei den Einkünften aus V + V" gerügt und zur Begründung auf Paragraph 19, EStG verwiesen.

Damit wird aber keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Es ist auch für den Verwaltungsgerichtshof nicht nachvollziehbar, in welcher Weise die in Rede stehenden Betriebskosten durch die Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung veranlasst sein sollten. Das Unterbleiben eines Vorsteuerabzugs ergibt sich sodann aus § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1972. Damit wird aber keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Es ist auch für den Verwaltungsgerichtshof nicht nachvollziehbar, in welcher Weise die in Rede stehenden Betriebskosten durch die Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung veranlasst sein sollten. Das Unterbleiben eines Vorsteuerabzugs ergibt sich sodann aus Paragraph 12, Absatz 2, Ziffer eins, UStG 1972.

Die Beschwerde rügt weiters, die belangte Behörde habe im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für 1994 die "Stromgutschrift" für in den Vorjahren zu hoch bezahlte Vorauszahlungen an Strom als Einnahme angesetzt, wiewohl der Beschwerdeführer diese Gutschrift bereits erfasst gehabt habe.

Mit diesem Vorbringen verkennt der Beschwerdeführer, dass die belangte Behörde lediglich für den Gesamtbetrag der auf die Zeit nach Beendigung der Vermietung entfallenden Betriebskosten den Abzug als Werbungskosten versagt hat, indem sie diesen Gesamtbetrag und nicht einen um die "Stromgutschrift" verminderten Betriebskostenbetrag dem vom Beschwerdeführer ermittelten Ergebnis hinzugerechnet hat.

Mit dem Vorbringen, die belangte Behörde hätte "(Ü.) Wartung 4/94" nicht vom Werbungskostenabzug ausscheiden dürfen, zeigt die Beschwerde ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, hat doch der Beschwerdeführer unstrittig im April 1994 nicht mehr die Vermietung der Liegenschaften betrieben.

## 3. Spekulationsgeschäfte:

Im Hinblick auf die Ermittlung der Einkünfte aus den Spekulationsgeschäften nach § 30 EStG 1988 rügt der Beschwerdeführer, dass die belangte Behörde in den Jahren 1996 und 1997 bezahlte Aufwendungen für die Instandsetzung der Gebäude und für die Eintreibung des Kaufpreises (Anwaltskosten) deswegen nicht im Jahr 1994 bei Zufluss des ersten Kaufpreisteiles abgezogen habe, weil die Bezahlung durch den Beschwerdeführer erst später (in den Jahren 1996 und 1997) erfolgt sei. Nach Ansicht des Beschwerdeführers seien nachträgliche Werbungskosten rückwirkend (im Jahr der Veräußerung bzw des Zuflusses des ersten Teils des Kaufpreises) anzusetzen. Im Hinblick auf die Ermittlung der Einkünfte aus den Spekulationsgeschäften nach Paragraph 30, EStG 1988 rügt der Beschwerdeführer, dass die belangte Behörde in den Jahren 1996 und 1997 bezahlte Aufwendungen für die Instandsetzung der Gebäude und für die Eintreibung des Kaufpreises (Anwaltskosten) deswegen nicht im Jahr 1994 bei Zufluss des ersten Kaufpreisteiles abgezogen habe, weil die Bezahlung durch den Beschwerdeführer erst später (in den Jahren 1996 und 1997) erfolgt sei. Nach Ansicht des Beschwerdeführers seien nachträgliche Werbungskosten rückwirkend (im Jahr der Veräußerung bzw des Zuflusses des ersten Teils des Kaufpreises) anzusetzen.

Auch dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich im Erkenntnis vom 27. Mai 2003, 98/14/0065, auf welches gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, mit Werbungskosten aus einem Spekulationsgeschäft iSd § 30 EStG 1988 auseinander gesetzt, die nach dem Veranlagungszeitraum der Realisierung des Spekulationsgeschäftes abfließen. Unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. Dezember 2002, B 941/02, hat der Verwaltungsgerichtshof dabei zum Ausdruck gebracht: Ist aus dem Spekulationsgeschäft im Veräußerungsjahr ein Einnahmenüberschuss erzielt worden, müssen nachträgliche Werbungskosten im Abflussjahr bis zum Betrag dieses Überschusses berücksichtigt und zum Ausgleich mit anderen Einkünften zugelassen werden. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich im Erkenntnis vom 27. Mai 2003, 98/14/0065, auf welches gemäß Paragraph 43, Absatz 2, zweiter Satz VwGG verwiesen wird, mit Werbungskosten aus einem Spekulationsgeschäft iSd Paragraph 30, EStG 1988 auseinander gesetzt, die nach dem Veranlagungszeitraum der Realisierung des Spekulationsgeschäftes abfließen. Unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. Dezember 2002, B 941/02, hat der Verwaltungsgerichtshof dabei zum Ausdruck gebracht: Ist aus dem Spekulationsgeschäft im Veräußerungsjahr ein Einnahmenüberschuss erzielt worden, müssen nachträgliche Werbungskosten im Abflussjahr bis zum Betrag dieses Überschusses berücksichtigt und zum Ausgleich mit anderen Einkünften zugelassen werden.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen. Von der Durchführung einer Verhandlung konnte aus den Gründen des Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 16. Dezember 2010

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2010:2008150274.X00

**Im RIS seit**

24.01.2011

**Zuletzt aktualisiert am**

09.06.2011

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)