jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2008/2/27 2005/13/0014

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 27.02.2008

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §184 Abs3;
VwGG §42 Abs2 Z3;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2005/13/0013 E 24. Februar 2010 2005/13/0012 E 24. Februar 2010

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der K GesmbH in W, vertreten durch Dr. Heinz Robathin, Mag. Marcus Osterauer und Mag. Rudolf Schweighofer, Rechtsanwälte in 1010 Wien, Kärtner Straße 12, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 13. Dezember 2004, Zl. RV/398-W/02; RV/399- W/02, betreffend u.a. Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer für 1993 bis 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von 1.088 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GesmbH (Beschwerdeführerin) wurde im Jahr 2000 durch Verschmelzung mit der im März 1992 gegründeten übertragenden V GesmbH deren Gesamtrechtsnachfolgerin.

Für die Streitjahre 1993 bis 1995 war DB als Gesellschafter zu 70 % an der V GesmbH, zu 100 % an der Beschwerdeführerin und zu 100 % an der O GesmbH beteiligt und alleiniger Geschäftsführer der V GesmbH.

Im Gefolge einer bei der V GesmbH für die Streitjahre durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung stellte die Prüferin in ihrem Bericht vom 23. Dezember 1997 zwar keine Mängel der Buchführung fest, führte jedoch u.a. (Tz 16) aus, dass der Geschäftsführer DB in den Streitjahren Bareinlagen über das Verrechnungskonto getätigt habe. Die Herkunft der

eingelegten Gelder habe nicht restlos aufgeklärt werden können. Aus diesem Grund rechne die Prüferin einen Sicherheitszuschlag im Ausmaß von 10 % des Umsatzes jährlich für die Streitjahre hinzu. Der Sicherheitszuschlag sei als verdeckte Ausschüttung zu erfassen und bei der Einkommensermittlung außerbilanzmäßig zuzurechnen. Die auf die verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer trage der Geschäftsführer DB. Dementsprechend rechnete die Prüferin Umsätze von 45.133 S (1993), 102.664 S (1994) und 74.545 S (1995) den erklärten Umsätzen hinzu. Weiters gelangte sie zu gegenüber den Abgabenerklärungen geringeren Verlusten aus Gewerbebetrieb und errechnete die auf die von ihr angenommenen verdeckten Ausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer.

Das Finanzamt folgte der Prüferin, setzte mit Bescheiden vom 26. Jänner 1998 die Umsatz- und Körperschaftsteuer dementsprechend fest und zog die V GesmbH zur Haftung für Kapitalertragsteuer in der von der Prüferin berechneten Höhe heran.

Dagegen berief die V GesmbH mit der Begründung, DB habe bereits zu Beginn der Buch- und Betriebsprüfung erklärt, im April 1986 eine ihm gehörende Liegenschaft in Kroatien um rund 7,500.000 S veräußert zu haben. Da das Geld unter dem damaligen kommunistischen Regime nicht habe ausgeführt werden können und auch nach österreichischen Devisenvorschriften nicht habe eingeführt werden dürfen, seien die erlösten 170,000.000 jugoslawischen Dinar von Verwandten des DB in Jugoslawien in Devisen gewechselt worden und dort in Verwahrung seiner Tante verblieben. Auch während des nachfolgenden Krieges sei eine offizielle Transaktion der Devisen nach Österreich nicht möglich gewesen. Es seien daher seit 1993 schrittweise kleinere Beträge in bar nach Österreich gebracht und hier in Schilling gewechselt worden. Da es sich bei den Devisen um namhafte Beträge gehandelt habe, sei der Umtausch nicht offiziell über eine Bank durchgeführt worden, sondern über einen Mitarbeiter der C-Bank, Herrn Direktor S., zum Mittelkurs gewechselt worden. Bereits vor Verbringung der Devisen nach Österreich sei im geringeren Ausmaß die Zuführung von finanziellen Mitteln "in das Unternehmen" notwendig gewesen. Eine Kreditaufstockung bei der E-Bank über 2,000.000 S sei nachweislich am 22. September 1992 durchgeführt worden. Ferner habe DB bereits seit 1992 von Freunden und Bekannten mehrfach größere Beträge geliehen. Da auch diesen Personen das in Jugoslawien vorhandene Vermögen bekannt gewesen sei, seien diesen die geliehenen Mittel als ausreichend besichert erschienen. Aus den bereits genannten Umwechselungen der Devisen seien diese Privatdarlehen wieder schrittweise getilgt worden. Um die geforderten Nachweise zu erbringen, sei DB im Juli 1997 nach Kroatien gereist und habe Grundbuchsauszug, Kaufvertrag und beglaubigte Übersetzungen besorgt. Er habe schriftliche Erklärungen der Darlehensgeber beigebracht sowie eine schriftliche Bestätigung eines Zeugen für den Devisenwechsel in Österreich. Weitere Zeugen seien sowohl für den Verkauf der Liegenschaft als auch für die Aufbewahrung der Devisen und die anschließende Umwechslung namhaft gemacht worden. Aus der V GesmbH nicht ersichtlichen Gründen habe die Prüferin die Meinung vertreten, die Herkunft der eingelegten Gelder habe nicht restlos geklärt werden können. Es sei jedoch nicht ersichtlich, in welchem Punkt der Beweiskette sie der V GesmbH nicht habe folgen können.

Die "Betriebsprüfungsabteilung" des Finanzamtes führte in einer Stellungnahme zur Berufung aus, in die drei Unternehmen, an denen DB beteiligt gewesen sei, nämlich die V GesmbH, die O GesmbH und die Beschwerdeführerin, seien über das Verrechnungskonto des Gesellschafter-Geschäftsführers DB 5,135.000 S (1993), 2,145.000 S (1994) und 1,540.000 S (1995) eingelegt worden. Da die Herkunft der eingelegten Geldmittel nicht ausreichend habe glaubhaft gemacht werden können, sei zu vermuten gewesen, dass diese aus nicht erklärten Erlösen der Gesellschaften stammten. Die Zuschätzung sei in Form eines 10 %igen Sicherheitszuschlages zu den erklärten Umsätzen erfolgt. Insgesamt hätten sich in den geprüften Jahren Bruttozuschätzungen von rund 979.000 S (1993), 966.000 S (1994) und 846.000 S (1995) ergeben.

Betriebsgegenstand der V GesmbH sei - so die Stellungnahme weiter - die Vermietung von Wohnungen gewesen, hinsichtlich welcher der V GesmbH von der Eigentümerin der Liegenschaft der Fruchtgenuss eingeräumt worden sei. Bei der Prüfung seien Kasseneingänge zwischen 10.000 S und 80.000 S festgestellt worden. Auf den in der Buchhaltung vorliegenden Eigenbelegen sei jeweils "Einlage B" vermerkt gewesen. DB habe zum Verlangen nach belegmäßigen Nachweisen für den Geldfluss erklärt, von seinen Eltern ein Hotel in Kroatien geerbt und dann verkauft zu haben. Der Verkaufserlös von rund 10,000.000 S sei aufgrund des Krieges von seiner Tante auf dem Schwarzmarkt umgetauscht worden ("keine Belege"). Das Geld habe er je nach Bedarf von der Tante geholt. Einen Vertrag vom 18. April 1986 über den Verkauf einer Liegenschaft in Kroatien um 170,000.000 Dinar und einen Grundbuchsauszug habe DB vorgelegt. Weiters seien Kontoauszüge eines Privatkredites bei der E-Bank mit Stand 31. Dezember 1995 in Höhe von rund

4,600.000 S vorgelegt worden. Weiters habe DB dann angegeben, umgerechnet 7,000.000 S aus dem Hausverkauf in Kroatien erzielt zu haben. Zum Nachweis des Geldflusses habe er eidesstattliche Erklärungen von Verwandten und Bekannten angeboten. Das Geld habe sich in Kroatien nicht auf Konten befunden. In den Jahren 1993 und 1994 sei er je nach Bedarf öfter nach Kroatien gefahren. Von Valutenkäufen in Kroatien würde es wahrscheinlich nicht viele Unterlagen geben.

Bei einer weiteren Besprechung während der Prüfung habe DB die Namen der Bekannten bekannt gegeben, die ihm im Prüfungszeitraum mit kurzfristigen Darlehen ausgeholfen hätten. Zu den Zahlungsflüssen aus Kroatien gebe es keine Unterlagen, seine Cousine hätte nichts aufgehoben. Auch vom Wechsel der Valuten gebe es keine Unterlagen, weil Bekannte, die in der Bank tätig gewesen seien, für ihn auf ihren eigenen Namen zu einem wesentlich günstigeren Kurs gewechselt hätten. Es habe sich um verschiedene Banken gehandelt. Erst ab 1993 hätte er nach Kroatien fahren können, um das Geld zu holen. Das Geld sei ab 1986 bei Verwandten (verstorbene Tante) gelegen. Als Glaubhaftmachung des Einwechselns der Fremdwährung sei ein Schreiben eines Gastwirtes vorgelegt worden, der angebe, er habe DB mit dem Direktor der Devisenabteilung der C-Bank (Herrn S.) bekannt gemacht und die beiden wären einige Male in seinem Gasthaus zu einem Geschäftsessen gewesen. DB habe im Rahmen der Schlussbesprechung erklärt, keinen Kontakt mehr zu Herrn S. zu haben, er habe zwar eine Telefonnummer, finde sie aber nicht mehr. Auch an den Vornamen könne er sich nicht erinnern. Nach Ansicht "der Betriebsprüfung" würden die Angaben des DB unglaubwürdig erscheinen, dass die eingelegten Gelder aus dem Hausverkauf im Jahr 1986 stammen sollten.

Die V GesmbH hielt dieser Stellungnahme in einer Gegenäußerung vom 12. August 1998 entgegen, dass sowohl aufgrund devisenrechtlicher Vorschriften als auch aufgrund politischer Umstände eine Transaktion des Veräußerungserlöses aus dem Verkauf der Liegenschaft in Kroatien bis 1992 nicht möglich gewesen sei. Eine Veranlagung der erlösten 170,000.000 Dinar bei einer jugoslawischen Bank wäre aufgrund der politischen Verhältnisse sowie der permanenten Abwertung des Dinar in höchstem Maß unvernünftig gewesen. Eine Überweisung des Verkaufserlöses nach Österreich sei unter den damaligen Verhältnissen in Jugoslawien undenkbar gewesen. Die Umwechslung bei verschiedenen Banken und am Schwarzmarkt in stabilere Währungen, die private Aufbewahrung in Jugoslawien sowie die spätere kleinweise Verbringung nach Österreich sei somit die sinnvollste Vorgangsweise gewesen. Sowohl der Liegenschaftsverkauf als auch das Vorhandensein der Valuten in Kroatien seien sowohl Familienmitgliedern, Freunden und Bekannten des DB bekannt gewesen. Dem Finanzamt seien hiefür sowohl Zeugen als auch eidesstattliche Erklärungen sowie die Vorladung seines Cousins Dr. P., Wien, angeboten worden. Der Verkauf der Liegenschaft sei wohl unstrittig, daher wäre der Verbleib des Verkaufserlöses aus der Liegenschaft völlig unklar, wenn man der Ansicht der Finanzbehörde folgte, dass zwischen dem Liegenschaftsverkauf in Kroatien und den Geldeinlagen in das Unternehmen kein Zusammenhang bestünde.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und rechtlichen Ausführungen zu § 184 BAO hob die belangte Behörde hervor, entscheidend für die Zurechnung der von DB getätigten Einlagen zu den von der V GesmbH erwirtschafteten Umsätzen und Gewinnen aus dem Grunde ungeklärter Herkunft der für die Einlagen verwendeten Mittel sei die Frage, ob DB über die Mittel für die getätigten Einlagen tatsächlich verfügt habe.

Der im Kaufvertrag vom 18. April 1986 über den Verkauf der in Rede stehenden Liegenschaft in Kroatien angeführte Kaufpreis von 170,000.000 neuen Dinar habe laut vorliegenden Wechselkursangaben zum damaligen Zeitpunkt dem Betrag von 7,480.000 S entsprochen. Entsprechend den vorgelegten Unterlagen sei der Liegenschaftsverkauf im Jahr 1986 zweifelsfrei erfolgt. Dass der Erlös aus diesem Verkauf aufgrund der bestehenden Kursrisiken zunächst in stabile Währungen gewechselt worden sei, sei als glaubwürdig anzusehen. Dem Beweisanbot der V GesmbH, Zeugen könnten den Liegenschaftsverkauf und die Aufbewahrung der Devisen bestätigen, sei entgegenzuhalten, dass an diesen Tatsachen keine Zweifel bestünden. Jedoch sei ein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung von Geldflüssen aus Kroatien in den Jahren 1993 bis 1995 nicht erfolgt.

Es möge zutreffen, dass sowohl aufgrund devisenrechtlicher Vorschriften als auch politischer Umstände eine Transaktion des Veräußerungserlöses nach Österreich nicht möglich gewesen sei. Nachweise für die laut Angabe der V GesmbH bei verschiedenen Banken und am Schwarzmarkt erfolgten Umwechselungen in stabilere Währungen und die private Aufbewahrung in Jugoslawien seien nicht beigebracht worden. Die Berufungsausführungen, dass der gesamte Verkaufserlös ab dem Jahr 1986 über einen Zeitraum von mehr als sieben Jahren in Kroatien privat

aufbewahrt worden sei, seien als unglaubwürdig anzusehen, weil von einem Geschäftsmann grundsätzlich anzunehmen sei, dass er Kapital in der genannten Größenordnung zinsbringend anlege. Eine Begründung dafür, dass die Geldmittel aus dem Liegenschaftsverkauf in Kroatien erst ab dem Jahr 1993 nach Österreich verbracht worden seien, sei von der Beschwerdeführerin nicht vorgebracht worden. Umwechslungs- oder Verkaufsunterlagen über die behauptetermaßen nach Österreich verbrachten Geldmittel seien nicht vorgelegt worden. Dass über Geldumwechselungen "namhafter Beträge" keinerlei Unterlagen vorhanden seien, sei als unglaubwürdig anzusehen. Nähere Angaben über den Mitarbeiter der C-Bank, welcher die Valuten in Österreich zum Mittelkurs gewechselt haben soll, seien von der V GesmbH nicht gemacht worden. Allein die Aussage eines Gastwirtes, dass er DB mit dem Direktor der Devisenabteilung der C-Bank bekannt gemacht habe und die beiden einige Male in seinem Gasthaus zu einem Geschäftsessen gewesen seien, könne die behauptete Geldumwechslung nicht glaubwürdig belegen. Weitere Zeugen für die behaupteten Geldbewegungen, aus denen die strittigen Einlagen stammen sollten, seien von der V GesmbH nicht namhaft gemacht worden. Es sei weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht worden, dass die von DB im Prüfungszeitraum 1993 bis 1995 getätigten Einlagen aus der Veräußerung der Liegenschaft in Kroatien im Jahr 1986 stammten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Bei der Frage, ob die in Rede stehenden Einlagen des DB in die V GesmbH tatsächlich wie behauptet geleistet worden sind oder die buchhalterische Darstellung von Bareinlagen in Wahrheit teilweise dazu gedient hat, Umsatzverkürzungen zu verdecken, handelt es sich um eine von der belangten Behörde in freier Beweiswürdigung zu beantwortende Tatfrage. Die Beweiswürdigung unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle dahingehend, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, indem sie den Denkgesetzen und dem menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 15. Februar 2006, 2002/13/0095).

Erst wenn das Vorliegen von Umsatzverkürzungen in einem mängelfreien Verfahren bejaht worden ist, ergäbe sich daraus die Berechtigung der belangten Behörde zur Schätzung, weil diesfalls die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig gewesen wären (§ 184 Abs. 3 BAO).

Die belangte Behörde hat zur Herkunft der in Rede stehenden Gelder festgestellt, der vom Beschwerdeführer ins Treffen geführte Verkauf der Liegenschaft in Kroatien im Jahr 1986 stehe zweifelsfrei fest. Weiters führte sie aus, am Liegenschaftsverkauf und an der Aufbewahrung der Geldmittel (in welche der in Dinar erzielte Verkaufserlös gewechselt worden sei) bestünden keine Zweifel. Dem gegenüber führte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid später aus, dass der Verkaufserlös ab 1986 über einen Zeitraum von mehr als sieben Jahren in Kroatien privat aufbewahrt worden sei, sei als unglaubwürdig anzusehen. Bereits dieser Widerspruch hinsichtlich der Aufbewahrung der Geldmittel ergibt die Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde, die von DB getätigten Einlagen könnten nicht aus dem Verkaufserlös stammen.

Die Ausführungen der belangten Behörde, die private Aufbewahrung des Verkaufserlöses in Kroatien über einen Zeitraum von mehr als sieben Jahre sei unglaubwürdig, weil von einem Geschäftsmann grundsätzlich anzunehmen sei, Kapital in dieser Größenordnung zinsbringend anzulegen, und eine Begründung dafür, dass die Geldmittel aus dem Liegenschaftsverkauf in Kroatien im Jahr 1986 erst ab dem Jahr 1993 nach Österreich verbracht worden seien, habe die V GesmbH nicht vorgebracht, ist insoweit auch aktenwidrig, als die V GesmbH in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der "Betriebsprüfung" doch erläutert hat, einer früheren Verbringung der Gelder nach Österreich wären einerseits devisenrechtliche Vorschriften und andererseits die politische Lage im damaligen Jugoslawien entgegengestanden und gegen eine Veranlagung bei Banken in Jugoslawien hätte der fortschreitende Verfall des jugoslawischen Dinar gesprochen. Mit diesen Argumenten hat sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht auseinandergesetzt.

Zur behaupteten Umwechselung des in Rede stehenden Valutenbetrages in Österreich führte die belangte Behörde an, allein mit der Aussage eines Gastwirtes, er habe DB mit dem Direktor der Devisenabteilung der C-Bank bekannt gemacht und die beiden seien einige Male in seinem Gasthaus zu einem Geschäftsessen gewesen, könnten die behaupteten Geldumwechslungen nicht glaubwürdig belegt werden. Abgesehen davon, dass das von der Beschwerdeführerin in der Beschwerde genannte Schreiben eines AT vom 3. Dezember 1997, also offensichtlich jenes von der belangten Behörde bezeichnete Schreiben eines Gastwirtes, in den vorgelegten Verwaltungsakten nicht

vorhanden ist, ist nicht ohne weiteres von der Hand zu weisen, dass Geschäftsessen zwischen DB und einem Leiter der Devisenabteilung einer österreichischen Bank der Möglichkeit zum Umtausch von Valuten zu einem günstigeren als dem offiziellen Kurs gedient hätten.

Wenn die belangte Behörde zusammenfassend sohin ausführte, es habe nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden können, dass die von DB getätigten Einlagen aus der Veräußerung der Liegenschaft in Kroatien stammten, übersieht sie, dass es an der belangten Behörde gelegen wäre, in Wahrnehmung der ihr obliegenden Pflicht zur Ermittlung des Sachverhaltes (§ 115 Abs. 1 BAO) - wenn auch unter Inanspruchnahme der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen - Feststellungen zu treffen, dass und weshalb die in Rede stehenden Einlagen u.a. aus Umsatzverkürzungen der V GesmbH und nicht aus dem unstrittigen Liegenschaftsverkaufserlös stammen konnten.

Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben.

Von der beantragten Durchführung einer Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 1 Z 3 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich - im Rahmen des gestellten Begehrens - auf die §§ 47 ff, insbesondere § 59 Abs. 1, VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 27. Februar 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2005130014.X00

Im RIS seit

18.03.2008

Zuletzt aktualisiert am

22.07.2010

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at