

TE Vwgh Erkenntnis 2007/9/20 2006/14/0069

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 20.09.2007

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §115 Abs2;
BAO §167 Abs2;
BAO §184;
EStG 1988 §95 Abs2;
UStG 1994;
VwGG §41 Abs1;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2006/14/0070

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der A GmbH in H, vertreten durch Dr. Josef Krist, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Liebiggasse 4, gegen die Bescheide des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien,

1.) vom 12. Oktober 2004, Zl. RV/0812-W/03, betreffend Umsatzsteuer 1999 (erstangefochter Bescheid), und 2.) vom 14. Oktober 2004, Zl. RV/0811-W/03, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer (zweitangefochter Bescheid), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH betreibt ein Gasthaus (Pizzeria), dessen Betrieb einer abgabenbehördlichen Prüfung u.a. betreffend Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer für die Jahre 1998 bis 2000 unterzogen wurde.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 23. August 2002 wurde unter Tz. 19 "Schätzungsweise Umsatzerhöhung 1999" ausgeführt, der Beschwerdeführerin seien über das Gesellschafter-Verrechnungskonto des D. Barmittel in Höhe von 200.000 S zugeführt worden, die in den Einkünften des Gesellschafters keine Deckung fänden. Der Vermögenszuwachs sei mit einer schenkungsweisen Zuwendung durch Frau F. im Oktober 1999 erklärt worden. Diese habe den Geldbetrag aus einer Erbschaft erhalten. In Beantwortung eines Auskunftsersuchens betreffend Vorlage der Einantwortungsurkunde und Nachweis der Geldflüsse habe F. erklärt, dass D. bei der Bank einen Kredit in Höhe von 200.000 S aufgenommen und damit Schulden bei ihr in gleicher Höhe getilgt habe. Den Geldbetrag habe sie ihrem zwischenzeitig verstorbenen Vater zur Aufbewahrung übergeben. Als D. einige Monate später neuerlich ein Darlehen von ihr begehrte, habe sie ihm diese 200.000 S mit der Bemerkung übergeben, dass der Geldbetrag aus einer Erbschaft stamme.

Von D. seien Unterlagen über den Zufluss von rund 70.000 S aus der Auflösung eines Bausparvertrages und der Auszahlung eines Darlehens in Höhe von 129.890 S von der gleichen Bausparkasse im Juli 1998 vorgelegt worden. Erhebungen bei der Bausparkasse hätten ergeben, dass Darlehensbeträge nur nach Vorlage von Rechnungen über wohnwirtschaftliche Maßnahmen in gleicher Höhe ausbezahlt würden. Zu den getätigten wohnwirtschaftlichen Maßnahmen sei von D. keine Aufklärung gegeben worden.

Die "Würdigung" seitens des Betriebsprüfers lautete dahingehend, dass D. neben den Einnahmen aus der Gastwirtschaft und einer Gebäudevermietung über keine Einkünfte verfügt habe. Zuflüsse aus sonstigen Geldquellen seien nicht glaubhaft nachgewiesen worden. Es sei daher als erwiesen anzunehmen, dass die nicht gedeckten Geldzuflüsse in Höhe von 200.000 S aus "Schwarzumsätzen" der Gastwirtschaft stammten. Da diese "Schwarzumsätze" keine Deckung im erklärten Wareneinsatz fänden, sei davon auszugehen, dass auch dieser verkürzt worden sei.

Bei den "Schwarzumsätzen" von 200.000 S handle es sich um den Rohgewinn, woraus unter Anwendung der erklärten Rohaufschläge und Berücksichtigung eines Wareneinsatzes eine Umsatzerhöhung von 246.153,09 S resultiere.

Lt. Tz. 31 des Betriebsprüfungsberichtes wurde u.a. die Umsatzerhöhung lt. Tz. 19 als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet.

Auf der Grundlage der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erging u.a. ein Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999 und ein Haftungs- und Abgabenbescheid über den Prüfungszeitraum "vom 1998 bis 2000", mit dem Kapitalertragsteuer zur Vorschreibung gelangte.

Gegen diese beiden genannten Bescheide erhob die Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 9. Oktober 2002 Berufung. Die schätzungsweise Umsatzerhöhung basiere im Wesentlichen auf der Ansicht des Betriebsprüfers, dass ein von der Bausparkasse ausbezahler Betrag in Höhe von 199.890 S nicht zur freien Disposition gestanden sei. Auf Grund eines nunmehr beigebrachten Schreibens der Bausparkasse sei aber als erwiesen anzunehmen, dass D. über die behaupteten Geldmittel habe verfügen können.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. März 2003 gab das Finanzamt der Berufung betreffend Umsatzsteuer 1999 keine Folge. Es sei unbestritten, dass D. ein Bauspardarlehen gewährt worden sei. Entsprechend den allgemeinen Bedingungen und dem bereits im Betriebsprüfungsverfahren festgestellten Sachverhalt sei allerdings davon auszugehen, dass der Bausparkasse vor Darlehensgewährung wohnwirtschaftliche Maßnahmen in Vertragshöhe nachgewiesen worden seien. Die der Berufungsschrift beigelegte Bestätigung der Bank, wonach diese nicht wisse, was D. mit dem Bausparbetrag bezahlt habe, sei als Beweis für einen frei verfügbaren Kreditbetrag ungeeignet.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 5. März 2003 betreffend die Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid über "die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer vom 17.9.2002" verwies das Finanzamt zur Begründung auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuer 1999.

In dem zu den beiden Berufungen eingebrachten Vorlageantrag vom 18. März 2003 führte die Beschwerdeführerin ergänzend aus, im Beschwerdefall sei nicht zu untersuchen, ob bei der Auszahlung des gegenständlichen Darlehensbetrages die Bedingungen für das Bauspargeschäft eingehalten worden seien bzw. welche Aussagen für die Bausparkasse ausreichend gewesen seien, den Darlehensbetrag zuzuzählen. Es sei nur von Bedeutung, ob D. über die behaupteten Geldmittel tatsächlich für die behaupteten Zwecke verfügt habe. Von der Bausparkasse sei kein rechnungsmäßiger Nachweis wohnwirtschaftlicher Maßnahmen angefordert worden und auch ein Nachweis der Verwendung der Geldmittel sei nie erforderlich gewesen.

Mit den angefochtenen Bescheiden gab die belangte Behörde den Berufungen keine Folge.

Zur Begründung führte die belangte Behörde im erstangefochtenen Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1999 aus, D. sei Gesellschafter und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der Beschwerdeführerin. Im Jahr 1999 seien auf das Gesellschafter-Verrechnungskonto von D. lt. dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung u.a. folgende Beträge einbezahlt worden:

1.1.1999:

60.000 S

18.1.1999:

20.000 S

18.2.1999:

20.000 S

9.3.1999:

50.000 S

15.3.1999:

31.300 S

1.4.1999:

23.000 S

30.4.1999:

35.000 S

7.5.1999:

6.000 S

22.7.1999:

15.000 S

29.7.1999:

50.000 S

31.7.1999:

20.000 S

1.12.1999:

50.000 S

6.12.1999:

36.000 S

27.12.1999:

35.000 S (insgesamt 451.300 S)

Von diesen Einzahlungen sollten 200.000 S aus Schwarzgeschäften der Beschwerdeführerin stammen. Über die Herkunft dieser 200.000 S seien im Betriebsprüfungsverfahren seitens der Beschwerdeführerin verschiedene - im erstangefochtenen Bescheid im Einzelnen dargestellte - Angaben gemacht worden. Seite 71 des Arbeitsbogens enthalte eine grafische Aufbereitung des Geldflusses durch den Steuerberater. Demnach stammten 129.890 S von 200.000 S aus einer Darlehen/Barauszahlung am 9. Juli 1998 und 70.000 S aus Eigenmitteln. Diese Beträge seien zur Bezahlung der Schulden des D. bei F. verwendet worden, welche diese Beträge ihrem Vater gegeben habe. Ende 1998 habe F. ca. 200.000 S dem D. neuerlich geborgt. Bis Oktober 1999 habe F. das geborgte Geld laufend zurückgefördert, dann jedoch nicht mehr.

Strittig seien Nettoumsätze in Höhe von 246.153 S, die das Finanzamt durch Schätzung ermittelt und den erklärten Umsätzen hinzugerechnet habe. Das Finanzamt habe die Schätzungsberichtigung (und daraus abgeleitet die Schätzungsmethode) auf "einen unaufgeklärten Geldfluss gestützt, der auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto von D. einen Vermögenszuwachs iHv insgesamt 200.000 S bewirkt haben soll". Das Vorliegen eines unaufgeklärten Geldflusses (Vermögenszuwachs) löse die Schätzungsberichtigung nach § 184 Abs. 2 BAO aus; ob ein Geldfluss aufgeklärt worden sei, sei auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösen.

Als gegen einen unaufgeklärten Geldfluss sprechende Fakten würden von der Beschwerdeführerin eine nicht nachweisbare andere Verwendung des ausbezahlten Bausparguthabens und des Bauspardarlehens und/oder die freie Disposition über 199.890 S und deren Verwendung in der "immer wieder angeführten Form" genannt.

Zu den ausbezahlten Bauspardarlehen bzw. -guthaben sei entsprechend den Aussagen von D. und F. sowie den vorgelegten Unterlagen festzustellen, dass die Bausparkasse am 9. Juni 1998 129.890 S in bar an F. ausgezahlt habe. Bei den von der Bausparkasse ausgezahlten 129.890 S handle es sich um ein Zwischendarlehen, das die Bausparkasse an D. offenbar zur Finanzierung einer Mietwohnung gewährt habe (wie einem Schreiben der Bausparkasse vom 7. Juni 1998 zu entnehmen sei). Die an einen bestimmten Verwendungszweck gebundene Darlehensgewährung habe D. jedoch nicht daran gehindert, das Bauspardarlehen widmungswidrig zu verwenden. Auch der Betriebsprüfer habe keine Anhaltspunkte dafür finden können, dass D. oder F. das Bauspardarlehen von 129.890 S zur Finanzierung einer Mietwohnung oder für sonstige wohnwirtschaftliche Maßnahmen verwendet hätten. Auf Grund der vorliegenden Sach- und Beweislage sei insgesamt der grafischen Darstellung auf Seite 71 des Arbeitsbogens zu folgen, wonach die Mittel aus der Bausparkasse zur Abdeckung von Schulden des D. bei der F. verwendet worden seien und F. wiederum Ende 1998 ein Darlehen von 200.000 S an D. gegeben habe. Wenn damit auch nachgewiesen bzw. glaubhaft sei, dass D. ab Ende 1998 Bargeld in Höhe von 200.000 S in seinem Besitz gehabt habe, könne der Berufung dennoch nicht Folge gegeben werden. Die Beschwerdeführerin habe nämlich nicht nachgewiesen, dass D. die von F. Ende 1998 geborgten 200.000 S im Laufe des Jahres 1999 auf seinem Gesellschafter-Verrechnungskonto eingezahlt habe. Dies sei nach den Zeitpunkten der Buchungen auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto und nach der Höhe der verbuchten Beträge "eher auszuschließen als anzunehmen". So sei exakt ein Betrag von 200.000 S weder unmittelbar, nachdem F. dem D. das Geld geborgt habe, noch während des Jahres 1999 auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto eingezahlt worden. Die Einzahlungen seien in den Monaten Jänner, Februar, März, April, Mai, Juli und Dezember erfolgt. Es lägen lange Zeiträume zwischen den einzelnen Gutschriften. Je länger der Zeitraum zwischen Darlehenshingabe und behaupteter Darlehensverwendung sei, desto wahrscheinlicher sei eine andere als die behauptete Verwendung des Darlehens. Aus einer - im erstangefochtenen Bescheid detailliert dargestellten - Aufstellung ergebe sich, dass aufeinanderfolgende Einzahlungen auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto jeweils nicht den Gesamtbetrag von 200.000 S ergäben. Die Einzahlungen vom 1./30. April 1999, 7. Mai 1999, 22./29./30. Juli 1999 und 1. Dezember 1999 mit dem Gesamtbetrag von 199.000 S wiesen zwar die geringste Differenz auf. Diese Gutschriften seien allerdings nicht zeitnah zur Darlehenshingabe (Ende 1998) erfolgt und überdies werde die geringfügige Abweichung erst durch die vier Monate nach der Einzahlung vom 31. Juli 1999 erfolgte Gutschrift von 50.000 S bewirkt. Kein Beweis für eine Einlage von 200.000 S in die Gesellschaft sei die "Schenkung" von 200.000 S im Oktober 1999. Diese "Schenkung" sei nicht mit einer Bargeldhingabe verbunden gewesen, sondern in Wirklichkeit ein Verzicht von F. auf die Rückzahlung des Darlehens.

Das von der belangten Behörde durchgeführte Beweisverfahren habe somit ergeben, dass D. weder das zum Teil aus dem Bauspardarlehen und zum Teil aus dem Bausparguthaben stammende Bargeld noch die von F. Ende 1998 geliehenen 200.000 S im Laufe des Jahres 1999 auf sein Gesellschafter-Verrechnungskonto eingezahlt habe. Seien damit nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens die von der Beschwerdeführerin behaupteten Einlagen in die Gesellschaft als Ursache des Geldflusses von 200.000 S auszuschließen, habe die Beschwerdeführerin den Geldfluss auf das Gesellschafter-Verrechnungskonto des D. in Höhe von 200.000 S nicht aufgeklärt. Die Abgabenbehörde sei somit zur Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen auf Basis von 200.000 S berechtigt gewesen. Gegen die Schätzungsmethode selbst habe die Beschwerdeführerin keine Einwände erhoben.

Die Begründung des zweitangefochtenen Bescheides entspricht im Wesentlichen der Begründung des erstangefochtenen Bescheides, wobei der letztlich unaufgeklärt gebliebene Vermögenszuwachs als verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter D. gewertet wurde.

Über die gegen die angefochtenen Bescheide erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde in einem nach § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG

gebildeten Senat erwogen:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese nach § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Entscheidung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind (vgl. für viele z. B. die hg. Erkenntnisse vom 26. Juli 2006, 2001/14/0174, und vom 24. Jänner 2007, 2005/13/0007).

In den angefochtenen Bescheiden ist die belangte Behörde zur Ansicht gelangt, es könne davon ausgegangen werden, dass D. auf Grund eines Darlehens von F. Ende 1998 grundsätzlich 200.000 S zur Verfügung gestanden seien, damit könne aber die lt. Betriebsprüfung festgestellte fehlende Deckung der Einlagen auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto des D. bei der Beschwerdeführerin nicht aufgeklärt werden. Sie hat dazu dargelegt, dass das angegebene Darlehen von 200.000 S nicht mit diesen Einzahlungen in Verbindung gebracht werden könne.

Die Beschwerde wirft der belangten Behörde im Wesentlichen eine Verletzung im Recht auf Parteiengehör nach § 115 Abs. 2 BAO vor. Dazu wird allerdings nur vorgebracht, "die Gesellschaft bzw. deren Geschäftsführer" hätten deshalb "weder vorbringen noch beweisen" können, "dass die in Frage kommenden Geldmittel in einem in den Räumlichkeiten der Gesellschaft fest eingemauerten Safe aufbewahrt und zu den jeweils in der Buchhaltung der Gesellschaft festgehaltenen Terminen der Gesellschaft zugeführt wurden" (unter Berücksichtigung dieses von der Behörde zu ermittelnden Umstandes hätte die belangte Behörde anders lautende Bescheide erlassen müssen). Mit diesem allgemein gehaltenen Vorbringen, das sich auch jeder Auseinandersetzung mit den etwa im erstangefochtenen Bescheid detailliert dargestellten Einzahlungen und deren allfälliger Abdeckung durch die angeblich im "fest eingemauerten Safe" aufbewahrten Geldmittel enthält, wird aber die Relevanz des angeführten Verfahrensmangels noch nicht aufgezeigt.

Da die Beschwerde eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide somit nicht aufzuzeigen vermochte, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 20. September 2007

Schlagworte

Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2006140069.X00

Im RIS seit

17.10.2007

Zuletzt aktualisiert am

22.09.2008

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