

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/7/26 2006/15/0060

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 26.07.2007

## Index

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

## Norm

BAO §288 Abs1 litd;  
BAO §93 Abs3 lit a;  
EStG 1988 §4 Abs1;  
VwGG §41 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde des Dr. T D in Wien, vertreten durch Mag. Rudolf Siart, Wirtschaftsprüfer in 1160 Wien, Enenkelstraße 26, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 22. März 2005, GZ. u.a. RV/3387-W/02, betreffend u.a. Einkommensteuer 1995 und Umsatzsteuer 1995 bis 1997, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang seiner Anfechtung, somit hinsichtlich Einkommensteuer 1995 und Umsatzsteuer 1995 bis 1997, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.171,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Im angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, strittig sei, ob Zahlungen der M. GmbH an den Beschwerdeführer als Darlehen zu bewerten seien, sowie die Anerkennung von nicht belegmäßig nachgewiesenen Betriebsausgaben für Forschungsreisen.

Der Beschwerdeführer übe folgende Tätigkeiten aus:

Beginn der Tätigkeit

Tätigkeit

ab 1968

Tierklinik W. (Einkünfte aus selbständiger Arbeit)

ab 1991

Gründung der F. GmbH (Bw. ist zu 98 % beteiligt und Geschäftsführer ohne Entlohnung)

ab 10.9.1993

Forschungstätigkeit "Zytostatische Substanzforschung" (als Einzelunternehmer)

ab 4.11.1993

Obmann des Vereins Ö

ab 1997

Gründung des Vereines I

Beim Beschwerdeführer habe für die Jahre 1992 bis 1995 eine abgabenbehördliche Prüfung, sowie eine Umsatzsteuernachschau gemäß §§ 147 ff BAO stattgefunden, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom 30. Juli 2001 ausführlich dargestellt worden seien:

.) Der Beschwerdeführer habe betreffend die oben angeführten Tätigkeiten keine Aufteilung der Betriebseinnahmen und -ausgaben vorgenommen, weshalb diese im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung nur schwer zuordenbar gewesen seien. So sei u.a. die Tätigkeit der "Zytostatischen Substanzforschung" in den abgegebenen Steuererklärungen nicht ausgewiesen worden.

.) In Tz 14d sei von der Betriebsprüfung eine Zuordnung der Betriebsausgaben und in Tz 14e eine Zuordnung der Erlöse (Zahlungen der M. GmbH und von Norbert H.) an den Beschwerdeführer vorgenommen worden.

Das Finanzamt habe in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügt und sei in den neu erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung gefolgt.

Der Beschwerdeführer habe gegen die Sachbescheide Berufung erhoben und zur Begründung in einem Schriftsatz vom 6. Oktober 1998 im Wesentlichen vorgebracht, dass die Zahlungen der M. GmbH Darlehen dargestellt hätten, (weitere) Betriebsausgaben glaubhaft gemacht worden seien und die "Zytostatische Substanzforschung" zu Unrecht als Einkunftsquelle beurteilt worden sei.

Die M. GmbH habe den Beschwerdeführer bei der Finanzierung eines außergerichtlichen Ausgleiches unterstützt und für Kredite einer ihrer Tochtergesellschaften gehaftet, die nun die Verwertung des "bezug habenden Tees" inne habe. Die von der Betriebsprüfung unterstellte "generelle Übertragbarkeit des Know-hows" sei im Beschwerdefall nicht möglich gewesen, weil die Nutzung des Knowhows an die Person des Beschwerdeführers gekoppelt sei. Ein Konkurs des Beschwerdeführers hätte die Verwertbarkeit des Knowhows, welche nur unter Mitarbeit des Beschwerdeführers möglich sei, empfindlich eingeschränkt, wenn nicht sogar verhindert. Die "Zytostatische Substanzforschung" erfülle nicht die grundsätzlichen Erfordernisse zur Berücksichtigung als Einkunftsquelle (keine Gewinnerzielungsabsicht), weder im einkommen- noch im umsatzsteuerlichen Sinne. Dies sei bereits 1993 klar gewesen. Der Beschwerdeführer habe aus Forschungs- und humanitären Interesse Forschung betrieben, wobei ihm eine Vielzahl von Mitarbeitern und einige Finanzierungsquellen zur Verfügung gestanden seien, wodurch die Kosten hätten abgedeckt werden können. Lediglich die Würdigung der Darlehensgewährung als zugeflossene Einnahme im Jahr 1995 habe zu einem rechnerischen Gewinn geführt. Die Betriebsprüfung habe generell nicht nachgewiesene Betriebsausgaben nicht anerkannt und sich mit der Argumentation des Beschwerdeführers zur Glaubhaftmachung der Ausgaben überhaupt nicht auseinandergesetzt.

Das Finanzamt habe - so die belangte Behörde weiter - die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2002 als unbegründet abgewiesen und darin u.a. ausgeführt, dass bereits 1994 Gespräche stattgefunden hätten, die die Errichtung der C. GmbH und den Erwerb des Know-hows des Beschwerdeführers zum Inhalt gehabt hätten. Die C. GmbH habe die Aufgabe gehabt, den vom Beschwerdeführer entwickelten Tee zu verwerten. An der C. GmbH seien zu jeweils 50 % die M. GmbH und Norbert H. beteiligt gewesen. Durch die Innehabung der Teeverwertungsrechte erscheine "die Leistungsbeziehung als Know-how-Vorauszahlung" hinreichend begründet. Hinsichtlich der nicht nachgewiesenen Betriebsausgaben habe das Finanzamt dem Beschwerdeführer vorgehalten, dass die behaupteten Zahlungen nicht nachgewiesen worden seien.

Der Beschwerdeführer habe die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Über Vorhalt der belangten Behörde habe der Beschwerdeführer erklärt, dass ein schriftlicher Darlehensvertrag mit der M. GmbH nicht vorgelegt werden könne. Die C. GmbH habe ab dem Jahr 1996 bis zum 29. April 1999 das "Tee-Verwertungsrecht" innegehabt. Voraussetzung für die Zusammenarbeit zwischen dem Beschwerdeführer und der C. GmbH sei die Übernahme der Finanzierung des außergerichtlichen Ausgleiches durch die C. GmbH gewesen. Eine Leistungsbeziehung zwischen der M. GmbH und dem Beschwerdeführer habe es nicht gegeben. Rechnungen und Lieferscheine von den Einkäufen im "südamerikanischen Urwald" habe der Beschwerdeführer nicht vorlegen können. Im Zuge der mündlichen Verhandlung habe der steuerliche Vertreter ergänzt, dass zwischen dem Beschwerdeführer und der M. GmbH eine Gesellschaft habe gegründet werden sollen, die nach der Bereinigung der finanziellen Situation des Beschwerdeführers die Verwertung der Forschungsergebnisse (das sogenannte C.-Teesystem) vornehmen sollte. In einem nicht unterzeichneten Umsetzungskonzept zur Realisierung eines stillen Ausgleiches des Beschwerdeführers habe die M. GmbH dem Beschwerdeführer einen Betrag von 12 Mio. S als Maximalerfordernis sowie die Beschaffung der Rohware im Ausmaß von 30 Tonnen aus der Ernte des Jahres 1996 zugesichert. Eine Rückführung des bereits überwiesenen Betrages von 9 Mio. S, der 1995 zur Warenbeschaffung bereitgestellt worden sei, sei für das Jahr 1997 veranschlagt worden. Für 1997 wäre demnach ein Erlös aus dem C.-Teesystem in Höhe von 48 Mio. S zu erwarten gewesen. Zum Nachweis von Betriebsausgaben habe der Vertreter auf die Aufstellung "Zahlungen Südamerika 93 bis 95" verwiesen.

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheid wird ausgeführt, die belangte Behörde nehme folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

"a) Im gegenständlichen Fall wird von folgender geschäftlichen Verbindung zwischen dem Bw. und der Firma M. GmbH ausgegangen:

1994: Da die Firma M. GmbH vom Produkt (pflanzliches, nebenwirkungsfreies C.-Teesystem zur Minderung von Krebszellen und Minderung der Nebenwirkungen von klassischen Krebsmedikamenten) des Bw. sehr begeistert war, wurde eine weitere Zusammenarbeit im Herbst des Jahres 1994 beschlossen.

1995: Da für die Tee-Verwertung ein Investitionsvolumen von zig Millionen S erforderlich war, wurde die Gründung einer eigenen Vertriebsfirma ins Auge gefasst. Da der Bw. nicht die notwendigen finanziellen Mittel hatte, um Rohstoffe einkaufen zu können, andererseits bereits eine umfangreiche Patientenkartei existierte, die das Interesse der Firma M. GmbH fand, war diese bereit, noch vor der Gründung der Vertriebsfirma, dem Bw. ein Darlehen i.H.v. 9.000.000 S zu gewähren.

1996: Da ein unmittelbarer Konkurs des Bw. auf Grund seiner schlechten finanziellen Situation drohte und die Firma M. GmbH ihr einträgliches Projekt in Gefahr sah, entschloss sie sich, den außergerichtlichen Ausgleich des Bw. finanziell zu unterstützen, indem sie das angebotene Ausgleichsvolumen erfüllte.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 13. August 1996 wurde schließlich die Firma C. GmbH als Tochterfirma der M. GmbH gegründet. Die Gesellschafter der C. GmbH waren zu jeweils 50 % die M. GmbH und Herr Norbert H. (ehemaliger Mitarbeiter des Bw.). Im Herbst des Jahres 1996 wurde eine große Menge an Rohstoffen importiert.

Die Ausgleichszahlungen der Firma M. GmbH an den Bw. erfolgten im Sinne einer Vorauszahlung auf das Know-how des Herrn (Beschwerdeführer).

Sämtliche Zahlungen, die die Firma M. GmbH an den Bw. leistete, wurden über ein Forderungskonto der Firma C. GmbH gebucht, da bereits die Errichtung der Firma C. GmbH den Erwerb des Know-how des Bw. zum Inhalt hatte.

b) Folgende Zahlungen wurden an den Bw. geleistet:

Firma M. GmbH

Herr Norbert H.

30.6.1995

9.000.000,00 S

1996

3.581.138,55 S

453.500,32 S

1997

4.280.293,03 S

1-8/1998

3.431.080,00 S

(= 8 x 428.885)

c) Die o.a. Zahlungen stellen Vorauszahlungen für das der Tochterfirma der M. GmbH übertragene Verwertungsrecht am C.- Teesystem dar."

Die Feststellungen zu lit. a und b gründeten sich auf den Schriftsatz der M. GmbH vom 20. Juli 1998 und die vorgefundenen Bankguthaben.

"zu c) Da seit 1994 (= erster glaubhaft gemachter Kontakt zwischen dem Bw. und der Firma M. GmbH) seitens der Firma M. GmbH überaus großes Interesse am Erwerb der Verwertungsrechte am C.- Teesystem bestand, ist somit jede o.a. (Voraus-)Zahlung ab dem Jahre 1995 als Eintritt einer Leistungsbeziehung zwischen dem Bw. und der Firma M. GmbH bzw. der dafür eigens errichteten C. GmbH zu beurteilen.

Dies ergibt sich insbesondere aus den o.a. Schriftsätzen der Firma M. GmbH.

Der drohende Konkurs des Bw. ist in diesem Zusammenhang unerheblich, da die Verwendung der erhaltenen Beträge durch den Bw. ohne steuerliche Relevanz ist. Zum einen erscheint es der Abgabenbehörde unglaublich, dass derartig hohe Summen ohne eine konkrete Leistungsbeziehung zwischen Geschäftspartnern bezahlt werden, zum anderen geht aus den Schriftsätzen sehr wohl hervor, dass sich der Bw. als Gegenleistung für die erhaltenen Beträge zu den oben dargestellten Handlungen (wie z.B. zum Abschluss eines Gesellschafts- und Kooperationsvertrages sowie zur Zurverfügungstellung seines Know-hows) bereit erklären musste. Warum daher eine Leistungsbeziehung zwischen dem Bw. und der Firma M. GmbH bestritten wird, ist der Abgabenbehörde nicht nachvollziehbar.

Im Übrigen ist die vom Bw. aufgestellte Darlehensversion in keiner Weise realistisch, da weder dargelegt werden kann, wie der Bw. angesichts seiner angespannten finanziellen Situation diese Beträge jemals hätte wieder zurückzahlen sollen, noch erkennbar ist, welche Rückzahlungsmodalitäten überhaupt festgelegt wurden. Es ist daher davon auszugehen, dass eine Rückzahlung dieser Beträge niemals in Erwägung gezogen wurde.

Wenn der Einwand des Bw. jedoch so verstanden werden soll, dass diese Beträge für später von ihm zu erbringende Leistungen bezahlt worden seien, so kann aus dieser Argumentation nichts gegen die Annahme einer Leistungsbeziehung zwischen dem Bw. und der Firma M. GmbH gewonnen werden.

Aus dem o.a. Sachverhalt ist unstrittig zu entnehmen, dass die Firma M. GmbH und in der Folge das Tochterunternehmen C. GmbH mit der Absicht an den Bw. herangetreten ist, die Verwertungsrechte am von ihm entwickelten C.-Teesystem zu erwerben. Dies geschah bereits zu einem Zeitpunkt (1994), wo die finanzielle Notlage des Bw. der Firma M. GmbH noch nicht bekannt war".

Demnach sei davon auszugehen, dass nicht eine fremdübliche Darlehensgewährung, sondern der Erwerb der Verwertungsrechte im Mittelpunkt der geschäftlichen Beziehungen gestanden sei. Dafür sei die M. GmbH bzw. ihr Tochterunternehmen bereit gewesen, dem Beschwerdeführer "größere Geldbeträge als Vorauszahlung für die Verwertungsrechte vorzustrecken".

Dieser Sachverhalt sei rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

"Gem. § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 unterliegen folgende Umsätze der Umsatzsteuer:

Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.

§ 2 Abs. 1 EStG 1988 normiert:

Der Einkommensteuer ist das Einkommen zu Grunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

§ 2 Abs. 2 EStG 1988 normiert u.a.:

Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18), und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105.

Da der Bw. in seinen Abgabenerklärungen nicht alle Einnahmen offengelegt hat, sind diese entsprechend den o.a. umfangreichen Ermittlungsergebnissen der Betriebsprüfung bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen und gem. den o.a. gesetzlichen Bestimmungen der Einkommensteuer zu unterwerfen (siehe ausführliche Darstellung im Bp-Bericht ab Tz. 14). Auch die auf Grund der aufgezeigten Leistungsbeziehung (Geld gegen Erhalt der Verwertungsrechte am C.-Teesystem) zwischen dem Bw. und der Firma M. GmbH bzw. ihrem Tochterunternehmen geflossenen o.a. Zahlungen stellen sowohl umsatzsteuerpflichtige Umsätze, als auch einkommensteuerpflichtige Einnahmen dar."

Unter Punkt "2. Nicht anerkannte Betriebsausgaben" wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, der Entscheidung werde folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

"a) Die aus dem Titel 'Südamerika' erforderlichen

Betriebsausgaben sind durch die Zahlungen der Firma C.C.T.I. Ltd.

gedeckt.

b) Rohmaterial ist nicht nur nach Ungarn, sondern

auch nach Österreich verbracht worden. Ein Einfuhrnachweis wurde

trotz Vorhalt nicht vorgelegt.

c) Die in der Zeugenliste angeführten Zeugen können

keine konkreten Aussagen zur Finanzgebarung der "Zytostatische Substanzforschung", insbesondere zu den tatsächlich stattgefundenen Zahlungsflüssen in Südamerika tätigen."

Diese Feststellungen gründeten sich auf die vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen. Danach habe er in den Jahren 1993 bis 1995 Aufwendungen "Südamerika" in Höhe von

244.300 US-\$ geleistet. Dieser Aufwand sei in dem, dem Beschwerdeführer von der C.C.T.I. Ltd. zur Verfügung gestandenem Betrag in Höhe von 255.000 US-\$ gedeckt. Weitere Zahlungen hätten vom Beschwerdeführer nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden können. Der Beschwerdeführer habe im gesamten Verwaltungsverfahren nicht bekannt gegeben, wie das mehrere Tonnen umfassende Material, das er im Urwald gekauft habe, u.a. nach Wien gelangt sei. Dass sich im Jahr 1996 tatsächlich mehrere Tonnen des eingekauften Materials in Wien befunden haben, gehe unstrittig aus dem vorgelegten Schriftsatz vom 3. Juli 1996 hervor. Eine gesonderte Befragung der beantragten Zeugen könne unterbleiben, da "von der Abgabenbehörde nicht bestritten wird", dass es zu umfangreichen Zahlungen bei den diversen Einkäufen des Beschwerdeführers im Urwald gekommen sei. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, könnten die namhaft gemachten Zeugen mangels Einblicks in die konkrete Finanzgebarung keine konkreten Angaben machen, inwieweit die geflossenen Gelder tatsächlich der "Zytostatischen Substanzforschung" zuzurechnen seien.

Die rechtliche Beurteilung ergebe sich aus der Definition des § 4 Abs. 4 EStG 1988. Die Betriebsprüfung habe in Tz. 14c des Bp-Berichtes ausführlich dargestellt, welche Aufwendungen nicht betrieblich veranlasst und auch in keinem Zusammenhang mit erzielten Einkünften gestanden seien, sie habe darüber hinaus Aufwendungen beim Beschwerdeführer als Betriebsausgabe anerkannt, die fälschlicherweise vom Beschwerdeführer bei anderen Unternehmen geltend gemacht worden seien. In diesem Zusammenhang aufgedeckte Differenzen hätten bis dato

nicht aufgeklärt werden können. Darüber hinaus seien die behaupteten Betriebsausgaben für die Forschungsreise "Südamerika" in der Zahlung der C.C.T.I. Ltd. gedeckt gewesen, weshalb weitere Betriebsausgaben ohne konkreten Nachweis bzw. Glaubhaftmachung nicht anerkannt werden könnten.

Alle vom Beschwerdeführer vorgelegten Belege seien bereits von der Betriebsprüfung im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens überprüft und den einzelnen Unternehmensbereichen des Beschwerdeführers zugeordnet worden. Eine nochmalige Überprüfung dieser Belege im Rahmen des Berufungsverfahrens erübrige sich, weil - wie aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ersichtlich - die Zuordnung der geltend gemachten Aufwendungen zu den einzelnen Tätigkeitsbereichen des Beschwerdeführers nach objektiv nachvollziehbaren Kriterien erfolgt sei. Keiner der beantragten Zeugen könne über konkrete Zahlungsflüsse in der "Zytostatischen Substanzforschung" des Beschwerdeführers Auskunft erteilen, sondern nur über nicht berufsgegenständliche "Reisevorkommnisse, wie etwa der Verteilung großer Mengen an Medikamenten".

Zur beantragten Zeugenvernehmung mehrerer Personen zum Nachweis, dass die Geldmittel nicht dem Beschwerdeführer persönlich zugeflossen seien, halte die belangte Behörde fest, dass sie - sowie bereits die Betriebsprüfung - den festgestellten Geldfluss nicht beanstandete, sondern lediglich die Zugehörigkeit der Ausgaben zum gegenständlichen Unternehmen, weshalb diesbezügliche Zeugenaussagen in keiner Weise entscheidungsrelevant seien und nur zur Verschleppung des Verfahrens führen würden.

Zum Punkt "Liebhaberei" wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, die belangte Behörde lege folgenden Sachverhalt ihrer Entscheidung zu Grunde:

"3.1 'Zytostatische Substanzforschung':

Folgende Einkünfte wurden in den Streitjahren gem. den umfangreichen Erhebungen und Zuordnungen der Betriebsprüfung erzielt:

1993: -238.326 S

1994: -1,329.148 S

1995: +5,759.257 S

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vom Bw. vorgelegten

Unterlagen:

zu 3.1.: Auf Grund des Erwerbes der Verwertungsrechte am C.- Teesystem sind die diesbezüglichen Zahlungen an den Bw. als Erlöse anzusehen, weshalb nicht von einer Liebhabereitätigkeit auszugehen ist (vgl. Schriftsatz vom 20. Juli 1998).

Da die betriebliche Tätigkeit der 'Zytostatische Substanzforschung' erst mit September 1993 begonnen wurde und bereits 1995 ein Gewinn erwirtschaftet wurde, stellen die o.a. erzielten Einkünfte eine ertrags- und umsatzsteuerlich beachtliche Einkunftsquelle dar.

Dies ergibt sich aus den unter Pkt 1. o.a. gesetzlichen Bestimmungen des § 2 Abs. 1 und 2 EStG 1988.

Anhand der o.a. Entwicklung der Einkünfte ist sehr wohl auch bei dieser Betätigung des Bw. mit Gewinnen zu rechnen, da Bemühungen des Bw. um strukturverbessernde Maßnahmen (= Verkauf der Vertriebsrechte an die Firma M. GmbH) zur Überwindung der Verlustsituation im Jahre 1995 geführt hat."

Die Beschwerde wendet sich gegen die Beurteilung der als Darlehen gewährten Mittel als Betriebseinnahme und umsatzsteuerbares Leistungsentgelt, gegen die Nichtanerkennung von belegmäßig nicht nachgewiesenen Aufwendungen sowie gegen die Beurteilung der Forschungstätigkeit als Einkunftsquelle. Ausdrücklich erklärt sich der Beschwerdeführer lediglich hinsichtlich der Einkommensteuer 1995 sowie der Umsatzsteuer 1995 bis 1997 in Rechten verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung eines Abgabenbescheides in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen, als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist. Von zentraler Bedeutung ist dabei die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten

Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer - nachvollziehbar darzustellenden - Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, und vom 31. Mai 2006, 2002/13/0204).

Diesen Anforderungen genügt der angefochtene Bescheid nicht.

Die belangte Behörde hat sich darauf beschränkt, sich mit einzelnen Sachverhaltselementen - Vorliegen eines "fremdüblichen" Darlehens und nachgewiesener Betriebsausgaben - zu befassen, ohne darzulegen, worin die Tätigkeit des Beschwerdeführers, deren Eignung als Einkunftsquelle strittig war, konkret bestanden hat. Wie dem angefochtenen Bescheid gerade noch zu entnehmen ist, ist die belangte Behörde offenbar davon ausgegangen, dass die Tätigkeit des Beschwerdeführers jedenfalls mit der Beschaffung großer Mengen an Rohstoffen zur Teegewinnung verbunden war. So wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, "Rohmaterial" sei nicht nur nach Ungarn, sondern auch nach Österreich verbracht worden. Der Beschwerdeführer habe nicht bekannt gegeben, wie "das mehrere Tonnen umfassende Material, das er im Urwald gekauft" habe, u. a. nach Wien gelangt sei. Die belangte Behörde bestreite nicht, dass es zu "umfangreichen Zahlungen bei den div. Einkäufen des Bw. im Urwald gekommen" sei. Vor dem Hintergrund dieser Sachverhaltsfeststellungen rügt der Beschwerdeführer zu Recht, dass es unschlüssig sei, nur belegmäßig nachgewiesene Ausgaben für Flugreisen und Nächtigungen anzuerkennen, Aufwendungen für den von der belangten Behörde als erwiesen angenommenen "umfangreichen Rohstoffeinkauf" unter bloßen Hinweis auf das Fehlen eines belegmäßigen Nachweises aber zur Gänze die Anerkennung zu versagen.

Soweit im angefochtenen Bescheid von Zahlungen einer C.C.T.I. Ltd. die Rede ist, in der bestimmte vom Beschwerdeführer geltend gemachte Betriebsausgaben Deckung fänden, was in der Beschwerde mit näherer Begründung bestritten wird, entzieht er sich gänzlich der Nachvollziehbarkeit durch den Verwaltungsgerichtshof.

Auch hinsichtlich der von der M. GmbH erhaltenen Zahlungen erweist sich der angefochtene Bescheid als unzureichend begründet. Der Beschwerdeführer rügt, die belangte Behörde nehme es unter Hinweis auf den vom Beschwerdeführer vorgelegten Schriftsatz vom 20. Juli 1998 zunächst ausdrücklich als erwiesen an, dass sich die M. GmbH im Jahr 1995 bereit gefunden habe, dem Beschwerdeführer ein Darlehen in Höhe von 9 Mio. S zu gewähren (Seite 10 des angefochtenen Bescheides), während sie andererseits auf Seite 11 des angefochtenen Bescheides zur Feststellung gelangt sei, dass alle Zahlungen der M. GmbH als Vorauszahlungen für das ihrer Tochterfirma übertragene Verwertungsrecht am C.-Teesystem zu betrachten seien und die vom Beschwerdeführer "aufgestellte Darlehensversion" in keiner Weise realistisch sei. Es mag sein, dass dem angefochtenen Bescheid - wie die belangte Behörde dazu in der Gegenschrift erklärt - insgesamt eine "Ablehnung der Darlehensversion" zu entnehmen ist, doch genügen - worauf in der Beschwerde zutreffend hingewiesen wird - auch die Ausführungen zum Vorliegen von "Vorauszahlungen", die "vorgestreckt" worden seien, nicht zur Begründung des angefochtenen Bescheides. Bei der im Beschwerdefall vorgenommenen Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 bewirken Anzahlungen des Empfängers einer Leistung noch keine Gewinnrealisierung. Eine solche darf erst angenommen werden, wenn der Gewinn durch einen Umsatz verwirklicht ist, also die Leistung erbracht ist (vgl. Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, Tz. 36 zu § 4). Dass die Forschungsergebnisse des Beschwerdeführers, wenn auch nur in bestimmten Teilbereichen, bereits im Jahr 1995 die Verwertungsreife erlangt hatten und der Beschwerdeführer damit "bereit stehendes Wissen", etwa in Form einer speziellen Teerezeptur, übertragen konnte, hat die belangte Behörde nicht festgestellt.

Der angefochtene Bescheid lässt aber auch eine Auseinandersetzung mit dem Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung zur "beabsichtigten Gesellschaftsgründung" vermissen. Die belangte Behörde stellt zwar ausdrücklich fest, dass sich der Beschwerdeführer "als Gegenleistung für die erhaltenen Beträge ... u.a. zum Abschluss eines Gesellschafts- und Kooperationsvertrages" habe bereit erklären müssen, geht aber in der Folge nicht weiter darauf ein, warum die offenbar tatsächlich entfaltete Zusammenarbeit des Beschwerdeführers mit der M. GmbH nicht als gemeinsame Unternehmung zu betrachten sei, zu der der Beschwerdeführer sein Know-how und die M. GmbH die finanziellen Mittel zur Warenbeschaffung bereit gestellt hat. In diesem Zusammenhang ist auch daran zu erinnern, dass im Betriebsprüfungsbericht (auf den die belangte Behörde wiederholt Bezug genommen hat) die Feststellung getroffen wurde, Gesellschafter der im Jahr 1996 gegründeten C. GmbH seien zu jeweils 50% die M. GmbH sowie Norbert H. - entgegen dessen Behauptung - als Treuhänder des Beschwerdeführers.

Auf Grund der aufgezeigten Begründungsmängel war der angefochtene Bescheid im Umfang seiner Anfechtung, somit hinsichtlich Einkommensteuer 1995 und Umsatzsteuer 1995 bis 1997, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

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

Wien, am 26. Juli 2007

**Schlagworte**

Sachverhalt Beweiswürdigung

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2006150060.X00

**Im RIS seit**

16.08.2007

**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)