

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/12/14 2001/13/0253

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.12.2005

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §162 Abs1;

BAO §162 Abs2;

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lit.a;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde des AS in W, vertreten durch Dr. Arnold Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I) vom 7. September 2001, Zl. RV/33- 15/19/98, betreffend u.a. Einkommensteuer für die Jahre 1992, 1993 und 1994, Gewerbesteuer für die Jahre 1992 und 1993 sowie Umsatzsteuer für das Jahr 1994, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Einkommensteuer 1992, 1993 und 1994 und die Gewerbesteuer 1992 und 1993 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben. Betreffend Umsatzsteuer 1994 wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.172,88 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer übt den Beruf eines Anlageberaters aus. Im Bericht vom 27. September 1996 über eine abgabenbehördliche Prüfung (Zeitraum 1992 bis 1994) wird zur Umsatzsteuer unter Tz 12 lit. c "Nutzungsüberlassung (Miete) Kundenstock/S. Franz (1992- 1994)" ausgeführt, für die entgeltliche Nutzungsüberlassung des Kundenstockes (auch als Vermietung bezeichnet) seien von Franz S. im Prüfungszeitraum 1992 bis 1994 jedes Jahr Rechnungen über 150.000 S zuzüglich 30.000 S Umsatzsteuer ausgestellt worden. Grundlage für diese Jahresrechnungen seien ein Vertrag vom 23. Februar 1989 sowie ein ergänzender Vertrag vom 27. Dezember 1990 gewesen, mit dem das Entgelt von ursprünglich 250.000 S zuzüglich 50.000 S Umsatzsteuer auf 150.000 S zuzüglich 30.000 S Umsatzsteuer jährlich herabgesetzt worden sei. Die erste Zahlung sei im Jahr 1989 durch Kontoüberweisung erfolgt. Später habe der

Geldfluss jeweils einmal pro Jahr stattgefunden. Die für den Prüfungszeitraum maßgeblichen Belege (Rechnungen) wiesen keine Anschrift des Ausstellers "Franz S." auf. Auch auf dem (ergänzenden) Vertrag vom 27. Dezember 1990 scheine keine Anschrift auf. Von der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass Franz S. im Prüfungszeitraum nicht an seiner seinerzeit angegebenen Vertragsadresse gemeldet gewesen sei und auch dort nicht gewohnt habe (es habe auch sonst "keine aufrechte Meldung" festgestellt werden können). Nach den Angaben des Beschwerdeführers melde sich S. immer kurz vor der jährlichen Zahlung bei ihm und stelle ihm sodann die entsprechende Rechnung aus. Da Voraussetzung für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG u.a. das Vorliegen einer Rechnung nach § 11 Abs. 1 Z 1 UStG mit dem Namen und der Anschrift des Rechnungsausstellers sei, sei der aus den Honorarnoten der Jahre 1992 bis 1994 geltend gemachte Vorsteuerabzug in Höhe von jeweils 30.000 S nicht zulässig.

Zur Gewinnermittlung hält der Betriebsprüfungsbericht unter Tz 16 lit. b zu einer Stereoanlage fest, der Beschwerdeführer habe diese am 24. August 1994 für sein Büro um 33.480 S (inklusive Umsatzsteuer) angeschafft, wobei ein Vorsteuerabzug nicht erfolgt sei. Die Anschaffungskosten seien auf fünf Jahre (AfA 6.696 S) abgeschrieben worden. Da es sich bei einer Stereoanlage um ein Wirtschaftsgut handle, das nach seiner Wesensart grundsätzlich dem Privatvermögen zuzuordnen sei, sei das Aufstellen im Büro für die Zuordnung zum Betriebsvermögen nicht ausreichend, zumal der Beschwerdeführer auch keine fixen Angestellten habe. Der Beschwerdeführer habe diese Anlage eher für sich selbst angeschafft. Die Anschaffungskosten seien den Aufwendungen der Lebensführung zuzuordnen (Einkünfterhöhung im Jahr 1994 um den AfA-Betrag von 6.696 S).

Unter Tz 18.1. des Betriebsprüfungsberichtes wird unter dem Titel "Änderung gegenüber Niederschrift über Schlussbesprechung Nutzungsüberlassung (Miete) Kundenstock" unter Hinweis auf den Sachverhalt unter Tz 12 lit. c des Prüfungsberichtes ausgeführt, in einer Vorhaltsbeantwortung vom 14. August 1990 zur Veranlagung für das Jahr 1989 sei die Anschrift des Franz S. angegeben worden. Von der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass der Empfänger "an dieser Anschrift nicht mehr existent" sei. Eine andere Anschrift sei vom Beschwerdeführer auf Anfrage nicht bekannt gegeben worden. Für den Prüfungszeitraum seien die vom Beschwerdeführer vorgelegten und von Franz S. ausgestellten Belege ohne Anschrift. Die Abzugsfähigkeit der genannten Beträge als Betriebsausgabe sei daher nicht gegeben. Es entspreche der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns bei Geschäftspartnern, bei denen eine langjährige Geschäftsbeziehung durch einen Vertrag dokumentiert worden sei, dass sich "der eine Geschäftspartner über die Existenz und den Aufenthalt des anderen Geschäftspartners informiert auch im Hinblick auf den Umstand, dass sich daraus verschiedene steuerliche Konsequenzen ergeben könnten". Die diesbezügliche Gewinnhinzurechnung in den Jahren 1992 bis 1994 wird mit jeweils 180.000 S (150.000 S zuzüglich 30.000 S Umsatzsteuer) ausgewiesen.

Bei der unter Tz 18.1. des Prüfungsberichtes vom 27. September 1996 angesprochenen Vorhaltsbeantwortung des Beschwerdeführers vom 14. August 1990 handelte es sich nach der Aktenlage um die Beantwortung eines Vorhaltes des Finanzamtes im Zuge der Veranlagungstätigkeit. In diesem Vorhalt war der Beschwerdeführer ersucht worden, zu den "Subprovisionen" (insgesamt 313.113 S) eine Aufstellung mit Namen, Anschrift und detailliert angeführten Beträgen sowie zur "Miete Kundenstock" (250.000 S) eine genaue Erläuterung und belegmäßigen Nachweis nachzureichen. In der Vorhaltsbeantwortung vom 14. August 1990 erfolgten zu insgesamt fünf Subprovisionsempfängern, u. a. Franz S., jeweils nähere Adressangaben (der für Franz S. ausgewiesene Subprovisionsbetrag war mit 170.869 S angegeben). Zur "Miete Kundenstock" enthielt die Vorhaltsbeantwortung den Vermerk "siehe Beilage" (der in den Verwaltungsakten einliegenden Vorhaltsbeantwortung ist eine Beilage allerdings nicht beigefügt). Die Veranlagung für das Jahr 1989 erfolgte mit den Bescheiden vom 18. September 1990 erklärungsgemäß.

Mit Schriftsatz vom 8. November 1996 erhob der Beschwerdeführer gegen die auf der Grundlage der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1992 bis 1994 sowie Gewerbesteuer 1992 und 1993 Berufung. Der Beschwerdeführer sei seit den 80er-Jahren als selbständiger Vermögensberater tätig und befasse sich mit dem Vertrieb von Unternehmensbeteiligungen und Vermögensanlagen. Bei Franz S. habe es sich um einen Berufskollegen gehandelt, der ihm angeboten habe, seinen Kundenstock zu übernehmen. Diese Übernahme des Kundenstockes sei als "Mietvertrag" betitelt worden (Franz S. habe sich nämlich die Rücknahme des Kundenstocks vorbehalten wollen, um seine berufliche Tätigkeit allenfalls wieder aufnehmen zu können). In diesem Mietvertrag vom 23. Februar 1989 sei Franz S. mit Geburtsdatum und genauer Adresse bezeichnet. Am 27. Dezember 1990 sei die vertragliche Vereinbarung durch einen Zusatz ergänzt worden, wodurch die

ursprünglich vereinbarte Jahres-Pauschalmiete von 250.000 S auf 150.000 S (zuzüglich Umsatzsteuer) reduziert worden sei. Die Adressen seien diesmal nicht ausdrücklich angeführt worden. Bei den meisten Vertragsgesprächen sei auch der Organisationsreferent der Vertriebsorganisation anwesend gewesen, den der Beschwerdeführer auch als Zeugen für sein Vorbringen nominieren. Der überlassene Kundenstock habe jedenfalls eine wesentliche Geschäftsgrundlage für die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers gebildet. Die an Franz S. zu zahlenden Entgelte seien anfangs mehrmals pro Jahr in Teilbeträgen bezahlt und entsprechende Zahlungsbestätigungen ausgestellt worden. Jedenfalls ab dem Jahr 1992 habe die Zahlung der Entgelte nur mehr einmal jährlich gegen Zahlungsbestätigung stattgefunden. Der Vorsteuerabzug sei deshalb versagt worden, weil die vorliegenden Zahlungsbestätigungen keine Anschrift des Rechnungsausstellers aufwiesen und deshalb keine Rechnungen nach § 11 UStG darstellten. Der Beschwerdeführer könne aber für die "Feststellung oder jahrelange Evidenzhaltung des Wohnsitzes eines Vertragspartners" nicht verantwortlich gemacht werden. Für ihn habe im Jahr 1989 keine Notwendigkeit bestanden, die genaue Adresse des Franz S. zu hinterfragen, weil er ihn als Kollegen gekannt habe, der regelmäßig bei derselben Vertriebsorganisation tätig gewesen sei. In der Schlussbesprechung über die Betriebsprüfung und der darüber verfassten Niederschrift vom 2. September 1996 habe die Betriebsprüfung aus den (Wohnsitz)- "Feststellungen" den Schluss gezogen, dass die Vorsteuer nicht abzugsfähig sei, weil nicht sämtliche Formerfordernisse einer Rechnungsausstellung erfüllt seien. Ausdrücklich sei jedoch - auch mündlich - von der Betriebsprüfung die Folgerung gezogen worden, dass man ertragsteuerrechtlich das Pachtentgelt als Betriebsausgabe anerkenne, zumal es glaubhaft sei, dass der gepachtete Kundenstock für den Beschwerdeführer eine wesentliche Geschäftsgrundlage dargestellt habe. Besonders bemerkenswert sei, dass in der Folge das Finanzamt bei Erlassung der Abgabenbescheide ohne zusätzliche Feststellungen die Pachtzahlungen auch als Betriebsausgabe nicht mehr anerkannt habe. Somit werde in den ergangenen Steuerbescheiden eine "ertragsteuerliche Verböserung" durchgeführt. Begründet werde dies lediglich mit einer angeblichen "Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes", der sich bei Geschäftspartnern mit langjähriger Geschäftsbeziehung über deren Existenz und den Aufenthalt informieren müsse. Abgesehen davon, dass er kein Kaufmann im Sinne des HGB sei, bestehe auch für einen solchen keine Verpflichtung, sich über den Aufenthalt von Geschäftspartnern permanent zu informieren. Die Existenz des Vertragspartners sei immer durch die Tatsache dokumentiert gewesen, dass er den Geldbetrag "persönlich kassiert" habe.

Zu "Tz 16 b)" des Betriebsprüfungsberichtes vertritt der Beschwerdeführer in der Berufung den Standpunkt, die Anschaffung und Nutzung der Stereoanlage sei deshalb betrieblich veranlasst, weil diese Anlage unbestritten nur im Büro genutzt werde. Der Beschwerdeführer habe zwar keine fixen Angestellten, jedoch freie Mitarbeiter. Weiters würden im Büro Kunden- und Organisationsgespräche geführt. Die Anerkennung der Betriebsausgabe werde beantragt.

Nachdem seitens der Betriebsprüfung zu der Berufung eine Stellungnahme abgegeben worden war, zu der der Beschwerdeführer replizierte, gab die belangte Behörde der Berufung mit dem angefochtenen Bescheid keine Folge. Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides wird ausgeführt, strittig sei zunächst, ob die vorliegenden vertraglichen Vereinbarungen im Zusammenhalt mit den schriftlichen Zahlungsbelegen betreffend die Nutzungsüberlassung eines Kundenstockes den Rechnungserfordernissen des § 11 Abs. 1 UStG 1972 entsprächen. Auch wenn bei Leistungen auf Grund von Dauerverträgen der Zahlungsbeleg in Verbindung mit dem Vertrag über die vereinbarten Leistungen als Rechnung anzusehen wäre, könne dies nichts daran ändern, dass in dem Mietvertrag vom 23. Februar 1989 eine unrichtige Adresse des Franz S. angegeben worden sei. Diese unrichtige Adressangabe stelle einen Rechnungsmangel dar, der zum Verlust des Vorsteuerabzuges führe.

Hinsichtlich der als Betriebsausgabe in Abzug gebrachten Mietentgelte stehe zum Verlangen auf Empfängerbenennung gemäß § 162 Abs. 1 BAO fest, dass die konkrete Benennung des Steuerpflichtigen auch die Angabe dessen aktueller Adresse umfassen müsse. Auch könne die Rechtsfolge des § 162 Abs. 2 BAO, wonach die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen seien, nur dann ausgeschlossen werden, wenn dem Steuerpflichtigen die genaue Bezeichnung der Empfänger der aufgewendeten Beträge unverschuldetermaßen tatsächlich unmöglich sei. Im Beschwerdefall habe sich die Geschäftsbeziehung zwischen dem Beschwerdeführer und Franz S. angesichts des Umstandes, dass die Kontaktaufnahme ab dem Jahr 1992 nur mehr einmal jährlich erfolgt sei, und der gewählten Zahlungsmodalität (Barzahlung eines Betrages von 150.000 S) ungewöhnlich gestaltet. Vor diesem Hintergrund hätte der Beschwerdeführer bei Anwendung der gebotenen Sorgfalt zumindest die Aktualität der ursprünglich vom Empfänger

angegebenen Adresse hinterfragen müssen. Sein Verhalten, die dargelegte Art der Geschäftsbeziehung ohne jegliche Vorbehalte zu akzeptieren und aufrecht zu erhalten, könne einem Verhalten gleichgesetzt werden, mit dem der Beschwerdeführer die Rechtsfolgen des § 162 BAO in Kauf genommen habe. Da somit "der gesetzliche Auftrag" seitens des Beschwerdeführers nicht unverschuldet unerfüllt geblieben sei, sei die Abzugsfähigkeit der gegenständlichen Mietentgelte als Betriebsausgaben zu verneinen gewesen.

Bei der Stereoanlage handle es sich ihrer objektiven Beschaffenheit nach um einen Gegenstand, der typischerweise der privaten "Bedürfnisbefriedigung" diene. Auch wenn der Beschwerdeführer vorbringe, er besäße ein Zweitgerät, sei der Anschaffung einer Stereoanlage auch eine private Mitveranlassung immanent, weshalb dieser Gegenstand der Unterhaltungselektronik nicht den ertragsteuerlichen Begriff eines Arbeitsmittels erfülle und die in Streit stehenden Aufwendungen Kosten der privaten Lebensführung darstellten.

In der Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid in seinen Rechten auf "Anerkennung der Betriebsausgabe 'Mietzinszahlungen' mit Auswirkungen im Bereich der Einkommensteuer in allen Streitjahren und auf die Gewerbesteuer in den Jahren 1992 und 1993 (keine Anwendung des § 162 BAO)" sowie auf "Verbleib der Stereoanlage im Betriebsvermögen mit Auswirkungen auf die ESt (AfA) und USt (Vorsteuerabzug)" verletzt. Hinsichtlich der Versagung des Vorsteuerabzuges "unter dem Titel Mietzahlungen" (Fehlen der Rechnungserfordernisse nach § 11 Abs. 1 UStG 1972) bleibt der angefochtene Bescheid nach den Beschwerdeausführungen ausdrücklich unbekämpft. Damit ergibt sich der Anfechtungsumfang des angefochtenen Bescheides insgesamt mit Einkommensteuer 1992 bis 1994, Gewerbesteuer 1992 und 1993 sowie Umsatzsteuer 1994 (diesbezüglich im Beschwerdepunkt angesprochener Vorsteuerabzug betreffend die im Jahr 1994 angeschaffte Stereoanlage).

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 162 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde, wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nach § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen.

Die strittigen "Mietentgelte" an Franz S. wurden lt. der Begründung des angefochtenen Bescheides im Ergebnis deshalb nicht als Betriebsausgaben anerkannt, weil der "gesetzliche Auftrag" nach § 162 BAO nicht erfüllt worden sei. Dazu ist festzustellen, dass sich dem Inhalt der Verwaltungsakten nicht entnehmen lässt, dass eine konkrete Anfrage gemäß § 162 Abs. 1 BAO in Bezug auf die in Rede stehenden Betriebsausgaben an den Beschwerdeführer gerichtet worden wäre, die allein die unter der Sanktion der Nichtanerkennung der entsprechenden Aufwendungen stehende Verpflichtung zur Empfängerbenennung nach § 162 BAO hätte auslösen können (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. März 1995, 93/13/0076, Slg. Nr. 6987/F, und vom 23. Jänner 2002, 96/13/0114). Die Vorhaltsbeantwortung vom 14. August 1990, auf die sich die - im Übrigen nicht auf § 162 Abs. 2 BAO gestützte - Versagung der strittigen Betriebsausgaben in Tz 18.1. des Betriebsprüfungsberichtes vom 27. September 1996 berief, erging in Beantwortung eines nach § 161 Abs. 1 BAO gestalteten Ergänzungsauftrages und hatte zudem nur (Subprovisions-)Beträge eines außerhalb des Streitzeitraumes gelegenen Jahres zum Inhalt. Lag aber auch sonst kein "gesetzlicher Auftrag" nach § 162 Abs. 1 BAO vor, konnte die Nichtanerkennung der gegenständlichen "Mietentgelte" nicht auf § 162 Abs. 2 BAO gestützt werden. Der angefochtene Bescheid ist daher bereits deshalb mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet. Bestehen an der Identität einer in einem Verfahren nach § 162 Abs. 1 BAO benannten Person ebenso keine Zweifel wie an deren Funktion als tatsächlicher Zahlungsempfänger, könnte im Übrigen die fehlende Angabe dessen "aktueller Adresse" für sich allein noch nicht als Nichterfüllung des Auftrages zur Empfängerbenennung angesehen werden.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Einkommen- und die Gewerbesteuer betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben, ohne dass auf das Beschwerdevorbringen näher einzugehen war. Zur Versagung des Betriebsausgabenabzuges für die im Jahr 1994 angeschaffte Stereoanlage ist allerdings aus verfahrensökonomischen Gründen darauf hinzuweisen, dass derlei Kosten für Unterhaltungselektronik in aller Regel (unter Beachtung des Aufteilungsverbot) den nicht abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zuzuordnen sind (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 28. Februar 1995, 91/14/0231, vom 26. November 1996, 92/14/0078, vom 27. März 2002, 2002/13/0035, und vom 27. März 2003, 2001/15/0038). Hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 zeigt die Beschwerde schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen

Bescheides auf, weil zu den diesbezüglich im Beschwerdepunkt angesprochenen Auswirkungen der ertragsteuerrechtlichen Qualifikation der Stereoanlage bei der "USt (Vorsteuerabzug)" festzuhalten ist, dass im Verwaltungsverfahren ein derartiger Vorsteuerabzug nicht begehrt wurde (im Betriebsprüfungsbericht ist ausdrücklich davon die Rede, dass ein Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht wurde, und auch die Berufung zielte nur auf die Anerkennung der Kosten als "Betriebsausgabe" ab), sodass der in der Beschwerde erstmals angesprochene Vorsteuerabzug dem Neuerungsverbot nach § 41 Abs. 1 VwGG unterliegt.

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

Wien, am 14. Dezember 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2001130253.X00

**Im RIS seit**

23.01.2006

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

© 2024 JUSLINE

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

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