jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2005/5/11 2002/13/0216

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 11.05.2005

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §212a;

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. Keidel LL.M., über die Beschwerde des KK in W, vertreten durch Dkfm. Johann Springer, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1060 Wien, Schadekgasse 6/24, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 30. September 2002, Zl. RV/75 - 10/02, betreffend Aussetzung der Einhebung, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Im Unternehmen des Beschwerdeführers, der als Einzelunternehmer einen Handel mit Kraftfahrzeugen betreibt, fand eine die Jahre 1995 bis 1999 umfassende abgabenbehördliche Prüfung statt, in deren Ergebnis Abgabenbescheide ergingen, gegen welche der Beschwerdeführer Berufungen erhob, die er mit Anträgen auf Aussetzung der Einhebung der vom Streit betroffenen Abgaben verband. Ob die belangte Behörde mit ihrer im angefochtenen Bescheid getroffenen Entscheidung, den vom Beschwerdeführer gestellten Aussetzungsanträgen nicht in vollem Umfang stattzugeben, vom Beschwerdeführer verfolgte Rechte verletzt hat, stellt den Streitpunkt des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens dar.

Der über die abgabenbehördliche Prüfung erstattete Bericht hält zunächst das Vorliegen von Eingängen auf dem Konto des Beschwerdeführers fest, hinsichtlich derer der Beschwerdeführer angegeben habe, dass es sich dabei um Erlöse aus Gebrauchtwagenverkäufen gehandelt habe, deren Ergebnisse in die Steuererklärungen nicht aufgenommen worden seien und für die auch keine Unterlagen mehr vorhanden seien. In gleicher Weise wird im Prüfungsbericht auch über Abhebungen vom betrieblichen Konto zum Zwecke der Bezahlung korrespondierender Autoeinkäufe referiert. Dieser Sachverhalt veranlasste den Prüfer bei der Gewinnermittlung zu entsprechenden Änderungen der Bemessungsgrundlagen unter Einschluss eines Sicherheitszuschlages. Für die mit rund 21,40 % vom Prüfer festgestellte anteilige betriebliche Nutzung einer sich im Eigentum des Beschwerdeführers befindlichen Liegenschaft

wurde unter Zugrundelegung eines festgestellten Teilwertes des Gebäudes die jährliche AfA angesetzt und der betriebliche Anteil der laufenden Kosten in bestimmter Höhe geschätzt. Als Betriebsausgabe angesetzte Versicherungsprämien für eine Lebensversicherung wurden als Betriebsausgabe nicht anerkannt, sondern als Sonderausgabe angesetzt.

In seiner u.a. gegen die Einkommensteuerbescheide 1996 bis 1999 erhobenen Berufung begehrte der Beschwerdeführer an Stelle der angesetzten AfA für die Liegenschaft den Ansatz einer "anteiligen Büromiete" zu einem jährlichen Betrag von S 160.800,-- mit der Begründung, dass die Liegenschaft nur als wirtschaftliche Einheit zu nutzen sei und dass der Wert der betrieblichen Nutzung der Liegenschaft durch den Ansatz der Büromiete wesentlich besser zur Geltung komme als durch "die AfA des Gebäudes mit Baujahr 1953". Des Weiteren begehrte der Beschwerdeführer den Ansatz eines im Jahre 1995 erwirtschafteten Verlustes von S 122.711,10 als Sonderausgabe für das Jahr 1998 unter Hinweis auf die Bestimmung des § 18 Abs. 7 EStG 1988, nach welcher der Verlustabzug auch dem Überschussrechner zustehe, wenn die Verluste in den ersten drei Veranlagungszeiträumen ab Eröffnung eines Betriebes entstanden seien. Der Geschäftsverlauf sei in den ersten Jahren nach Gründung derart ungünstig gewesen, dass der Beschwerdeführer im Jahre 1995 eine Umstellung der gesamten Geschäftsstruktur habe vornehmen müssen. Diese habe in einem Ausbau des international ausgerichteten Autohandels zunächst nach Deutschland durch Zwischenschaltung eines anderen Unternehmens bestanden, wofür auch die im Februar 1997 ausgestellten Gewerbescheine Zeugnis ablegten. Die Versicherungsprämien seien als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, weil die Versicherung der Absicherung der betrieblichen Gefahrenmomente gedient habe und "nicht ausgerichtet auf Familienverhältnisse" sei.

Mit Bescheid vom 6. November 2001 wies das Finanzamt die Anträge des Beschwerdeführers auf Aussetzung der Einhebung der Abgaben nach § 212a BAO hinsichtlich eines Betrages von S 7.974,-- an Einkommensteuer für das Jahr 1996, hinsichtlich eines Betrages von S 32.920,-- an Einkommensteuer für das Jahr 1997, hinsichtlich eines Betrages von S 47.336,-- an Einkommensteuer für das Jahr 1998 und hinsichtlich eines Betrages von S 16.472,-- an Einkommensteuer für das Jahr 1999 ab. Der "Berufungspunkt Anlaufverlust/Verlustabzug 1998" betreffe keine Abweichung von der Erklärung, heißt es in der Begründung dieses Bescheides, ein Verlustabzug sei in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 nämlich nicht geltend gemacht worden. Gleiches gelte für den "Berufungspunkt fiktive Büromieten 1996 bis 1999". Darüber hinaus sei dieser Berufungspunkt als wenig Erfolg versprechend im Sinne des § 212a Abs. 2 lit. a BAO anzusehen, weil der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen nur tatsächlich verwirklichte und nicht fiktive Sachverhalte zu Grunde zu legen seien. Auch der "Berufungspunkt Versicherungsprämien" sei aus im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung dargestellten Erwägungen und nach der dort zitierten Rechtsprechung als wenig Erfolg versprechend zu beurteilen.

Gegen den Bescheid über die teilweise Abweisung des Begehrens auf Aussetzung der Einhebung der Abgaben berief der Beschwerdeführer mit dem Vorbringen, dass sowohl zum "Berufungspunkt Anlaufverlust/Verlustabzug" als auch zum "Berufungspunkt 1996-1999" jeweils "im Zuge der Wiederaufnahme des Verfahrens" ein Anbringen vorliege, von welchem der bekämpfte Bescheid abweiche. Wenn der Berufungspunkt "fiktive Büromiete" als wenig Erfolg versprechend klassifiziert werde, dann könne das Finanzamt zu diesem Schluss nur gelangt sein, weil es nicht nachvollzogen habe, dass der Beschwerdeführer eine "einheitliche Liegenschaft anteilig zur betrieblichen Nutzung" zur Verfügung gestellt habe. Der Gegenwert der Bindung der Liegenschaft in der vorliegenden Form komme durch den Vergleich "mit einer Bürovermietung" wesentlich besser zum Ausdruck als durch die AfA. Der Wertansatz der Bindung der Liegenschaft wäre sinnvoll nur aus dem Vergleich mit einer Büromiete zu gewinnen gewesen. Der Berufungspunkt "Versicherungsprämie" könne nur als wenig Erfolg versprechend beurteilt werden, wenn auf die wirtschaftliche Situation nicht eingegangen werde. Da der Beschwerdeführer nachgewiesen habe, dass die Kredit gewährende Bank eine Versicherungsabdeckung in entsprechender Höhe verlangt habe, seien die Voraussetzungen "aktueller Judikatur" voll erfüllt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Dezember 2001 änderte das Finanzamt seinen Bescheid über die Aussetzung der Einhebung vom 6. November 2001 dahin ab, dass zusätzlich weitere Beträge an Einkommensteuer der Jahre 1997 bis 1999 ausgesetzt wurden. In der Begründung der Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt zur Frage des Verlustabzuges im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998 aus, dass entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers diesbezüglich eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht erfolgt sei. In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 sei ein Verlustabzug nicht geltend gemacht worden, sondern erst in der gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 erhobenen Berufung. Es betreffe deshalb dieser Berufungspunkt keine

Abweichung von einem Anbringen. Das Begehren nach dem Ansatz einer Büromiete sei jedenfalls als wenig Erfolg versprechend im Sinne des § 212a Abs. 2 lit. a BAO zu beurteilen. Es existiere nämlich keine einkommensteuerliche Gewinnermittlungsvorschrift, nach welcher bei teilweiser betrieblicher Nutzung einer dem Abgabepflichtigen als Eigentümer zuzurechnenden Liegenschaft der Ansatz fiktiver Mietaufwendungen zulässig wäre. Die betriebliche Nutzung eines dem Abgabepflichtigen zuzurechnenden abnutzbaren Wirtschaftsgutes könne ausschließlich durch die Absetzung für Abnutzung berücksichtigt werden. Zusätzlich im Verhältnis zum bekämpften Bescheid ausgesetzt habe das Finanzamt aber nunmehr die Einhebung solcher Abgabenbeträge an Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999, die sich aus den in den Bescheiden nicht als Betriebsausgabe erfassten Versicherungsprämien ergäben.

Nachdem der Beschwerdeführer die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt und in diesem Anbringen seine bisherigen Standpunkte wiederholt hatte, änderte die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid den bekämpften Bescheid des Finanzamtes vom 6. November 2001 über die Aussetzung der Einhebung der Abgaben wie in der Berufungsvorentscheidung ab, während sie die Berufung im Übrigen als unbegründet abwies. Nach Wiedergabe der Bestimmungen des § 212a Abs. 1 und Abs. 2 lit. a BAO führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides aus, dass es nicht Aufgabe eines Aussetzungsverfahrens sei, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen. Bei Prüfung der Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung der Abgaben hätten die Abgabenbehörden vielmehr die Erfolgsaussichten der Berufung lediglich an Hand des Berufungsvorbringens zu beurteilen und dabei im Besonderen auch auf die jeweils herrschende Rechtsprechung Bedacht zu nehmen. Nach dem Berufungsvorbringen sei u.a. strittig, ob anstatt der AfA von 4 % für den betrieblichen Anteil der Nutzung des Gebäudes von 21,4 % der Ansatz einer (fiktiven) Büromiete zulässig sei. Würden einzelne, bestimmt abgegrenzte Grundstücks- oder Gebäudeteile betrieblich genutzt, andere hingegen privat benützt, dann sei das Grundstück (Gebäude) nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 10. April 1997, 94/15/0211) in einen betrieblichen und einen privaten Anteil aufzuteilen, sofern der betrieblich oder privat genutzte Teil nicht von bloß untergeordneter Bedeutung sei, was dann der Fall sei, wenn diese Nutzung oder Benützung weniger als 20 % der Gesamtfläche betrage. Die anteilige betriebliche Nutzung des im Eigentum des Beschwerdeführers stehenden Einfamilienhauses sei vom Prüfer mit rund 21,4 % festgestellt worden, sodass der mit S 385.000,-- festgestellte anteilige Wert an diesem Gebäude zu aktivieren und gemäß § 7 EStG gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen gewesen sei. Der vom Beschwerdeführer statt dessen begehrte Ansatz einer (fiktiven) Jahresmiete in Höhe von S 160.800,-- als Betriebsausgabe stehe mit der Rechtslage eindeutig in Widerspruch, zumal es sich dabei schon mangels tatsächlicher Leistung einer Miete nicht um eine durch den Betrieb veranlasste Aufwendung oder Ausgabe im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 handle. Soweit der Beschwerdeführer den Antrag auf Aussetzung hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1998 auch auf die Berücksichtigung des aus dem Jahr 1995 stammenden Anlaufverlustes als Sonderausgabe gestützt habe, sei ihm schon in der Berufungsvorentscheidung vorgehalten worden, dass insofern keine von einem Anbringen abweichende Nachforderung vorliege. Darüber hinaus erscheine die Berufung diesbezüglich nach Lage des Falles auch als wenig Erfolg versprechend, weil die Betriebsgründung schon Anfang 1990 stattgefunden habe. Entsprechend den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung sei allerdings die Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999, soweit sie auf die in den Einkommensteuerbescheiden nicht als Betriebsausgabe erfassten Versicherungsprämien abzüglich der entsprechenden Sonderausgabenbeträge entfalle, wegen nicht offenkundiger Aussichtslosigkeit der Berufung auszusetzen gewesen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Die Aussetzung der Einhebung ist nach § 212a Abs. 2 lit. a leg. cit. nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint.

Die Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO hat nach dem Wortlaut des Gesetzes somit eine Nachforderung zur Voraussetzung, die auf einen Bescheid zurückgeht, der von einem Anbringen abweicht oder dem kein Anbringen zu Grunde liegt (siehe das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2003, 2003/14/0029).

Die von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid vertretene Auffassung, die Geltendmachung eines im Jahre 1995 erwirtschafteten Verlustes als Sonderausgabe unter dem Titel eines Anlaufverlustes bei der Ermittlung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage für das Jahr 1998 erstmals in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid dieses Jahres erfülle damit die Tatbestandsvoraussetzung des § 212a Abs. 1 BAO für eine Aussetzung des von diesem Begehren betroffenen Abgabenbetrages nicht, steht entgegen der in der Beschwerde dazu geäußerten Ansicht mit der Gesetzeslage im Einklang. Dass der Beschwerdeführer weder im Verwaltungsverfahren noch vor dem Verwaltungsgerichtshof einen Sachverhalt dargelegt hat, der als geeignet hätte angesehen werden können, die Tatbestandsvoraussetzungen der Bestimmung des § 18 Abs. 7 EStG 1988 zu verwirklichen (siehe hiezu etwa das hg. Erkenntnis vom 31. März 2004, 2003/13/0149), sei der Vollständigkeit halber angemerkt.

Ebenfalls im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes befindet sich die belangte Behörde mit ihrer im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht, dass dem Aussetzungsverfahren nicht die Funktion zukommt, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen, sondern dass die Abgabenbehörden bei Prüfung der Voraussetzungen für die Aussetzung der Einhebung der Abgaben die Erfolgsaussichten der Berufung an Hand des Berufungsvorbringens zu beurteilen haben (siehe neben dem schon im angefochtenen Bescheid zutreffend zitierten hg. Erkenntnis vom 25. November 1997, 97/14/0138, etwa auch das hg. Erkenntnis vom 24. September 2003, 2001/13/0129, mit weiteren Nachweisen).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage kann es nicht als rechtswidrig erkannt werden, dass die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers im Umfang seines Begehrens auf Ansatz einer fiktiven Büromiete an Stelle der AfA für die betriebliche Gebäudenutzung als wenig Erfolg versprechend im Sinne des § 212a Abs. 2 lit. a BAO beurteilt hat. Welche Gesetzesvorschrift das Begehren des Beschwerdeführers auf Ansatz eines solchen fiktiven Aufwandspostens bei der Gewinnermittlung hätte tragen können, konnte er zu keiner Zeit einsichtig machen.

Dass sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf die Erledigung der Berufung gegen den Bescheid über die teilweise Verweigerung der Aussetzung der Einhebung der Abgaben beschränkt und die Berufung des Beschwerdeführers über die Abgabenbescheide noch nicht erledigt hat, ist kein Umstand, aus dem sich eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ableiten lässt. Beim Verfahren über die Berufung des Beschwerdeführers gegen die Abgabenbescheide und beim Verfahren über seine Berufung gegen die Verweigerung der Aussetzung der Einhebung der Abgaben handelte es sich um zwei von einander zu unterscheidende, getrennte Verfahren, die nicht miteinander vermengt werden dürfen, wie dies dem Beschwerdevertreter unterlaufen zu sein scheint. Dass die belangte Behörde, weil sie zur Frage der Absetzbarkeit der Versicherungsprämien die im bekämpften Bescheid noch vertretene Auffassung des Finanzamtes, dass die Berufung wenig Erfolg versprechend sei, nicht teilte, dessen ungeachtet "nur" die Aussetzung der Einhebung der Abgaben insoweit bewilligte, nicht aber auch schon eine Erledigung der Abgabenbescheide im Instanzenzug vornahm, begründete wegen der Unterschiedlichkeit der beiden Verfahren keine dem Beschwerdeführer im Aussetzungsverfahren widerfahrene Rechtsverletzung. Mit seinem Vorbringen zu einem "Sicherheitszuschlag ust 1996" entfernt sich der Beschwerdeführer vollständig vom Gegenstand des zur Erlassung des hier angefochtenen Bescheides führenden Verfahrens.

Soweit die belangte Behörde in der Gegenschrift meint, dass die Beschwerdeschrift dem Erfordernis des § 28 Abs. 1 Z. 4 VwGG nicht genüge, ist ihr insoweit nicht beizupflichten, als sich der Beschwerdeschrift mit noch ausreichender Deutlichkeit die Erklärung des Beschwerdeführers entnehmen lässt, sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem Recht auf Aussetzung der Einhebung strittiger Abgabenbeträge als verletzt anzusehen. Sofern die belangte Behörde in der Gegenschrift vorbringt, dass es dem Beschwerdeführer nicht gelungen ist, eine ihm durch den angefochtenen Bescheid widerfahrene Rechtsverletzung einsichtig zu machen, trifft dies allerdings zu.

Die Beschwerde war deshalb gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 11. Mai 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2002130216.X00

Im RIS seit

10.06.2005

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at