jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/10/21 2000/13/0026

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.10.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §207 Abs2;
BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lita;

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 der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des B in W, vertreten durch Rechtsanwälte Pieler & Pieler & Partner KEG in 1010 Wien, Lichtenfelsgasse 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Dezember 1999, Zl. RV/426-16/13/99, betreffend Haftung für Lohnsteuer sowie Festsetzung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag für den Zeitraum der Jahre 1985 bis 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

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

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

Begründung

Nach Durchführung einer Lohnsteuerprüfung im Unternehmen des Beschwerdeführers, als dessen Unternehmensgegenstand im angefochtenen Bescheid der Einkauf, die Restauration, der Verkauf und der Verleih von Oldtimern bezeichnet wird, schrieb das Finanzamt mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 17. August 1992 dem Beschwerdeführer für den Zeitraum der Jahre 1985 bis 1991 Beträge an Lohnsteuer in Höhe von S 227.492,-- und an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen von S 105.152,-- samt Zuschlag in Höhe von S 9.389,-- vor.

Als strittig wird im angefochtenen Bescheid die Frage bezeichnet, ob das Finanzamt mit Recht einen Teil der als Fremdleistungen bezeichneten Aufwendungen als Lohnaufwand eingestuft und die im Schätzungswege ermittelten lohnabhängigen Abgaben vorgeschrieben habe, oder ob dem Einwand des Beschwerdeführers zu folgen sei, dass sämtlichen Fremdleistungen Werkverträge zu Grunde lägen und in keinem Fall ein Dienstverhältnis anzunehmen sei. Die Begründung des angefochtenen Bescheides enthält den Inhalt einer über die Vernehmung des Beschwerdeführers vor dem Finanzamt am 6. Mai 1992 aufgenommenen Niederschrift, den Inhalt des Schreibens eines Rechtsanwaltes

vom 3. August 1989, den der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit einer Darstellung seiner Tätigkeit mit einer Privatanklage belangt hatte, und sodann den Inhalt des "Lohnsteuerberichtes" vom 6. August 1992, dem Folgendes zu entnehmen gewesen sei:

"Anlässlich eines prozessrechtlichen Strafverfahrens, das der (Beschwerdeführer) beim Landesgericht für Strafsachen in Wien wegen des Artikels '...', in welchem von 'bis zu 22 Mitarbeitern' die Rede war (hauptsächlich Polen), führte, gab der (Beschwerdeführer) eine Beschäftigtenzahl von etwa 3 zu. Bei der WGKK angemeldet waren im Zeitraum 2/84 bis 5/89 insgesamt 7 Personen, mit einer Ausnahme jeweils zwischen 1 und 12 Monaten; in der Zeit von Juni 1986 bis Jänner 1987 war niemand gemeldet, ebenso in der Zeit von August 1989 bis Mai 1992 (wieder mit einer Ausnahme 16. März bis 30. April 1992).

Auch für die gemeldeten Personen konnten nur jeweils für 2 Dienstnehmer Lohnkonten vorgelegten werden, Lohnsteuerkarten wurden nicht vorgelegt.

Nach Angaben des (Beschwerdeführers) werde ein Großteil der Arbeiten auf Grund von Werkverträgen, hauptsächlich von Polen, erbracht.

Diesbezügliche Verträge oder Rechnungen konnten nicht vorgelegt werden.

Eine Einvernahme der beiden am häufigsten genannten Personen war nicht möglich, da sich diese nicht mehr in Inland befanden. Es existieren auch keine Steuernummern für diese Personen.

Die Art der Arbeit (Reparatur an Autos in der Werkstätte des (Beschwerdeführers)) wird nach den Branchenerfahrungen kaum je im Rahmen eines Werkvertrages durchgeführt.

Anhand der diesbezüglichen Aufzeichnungen für 1985 wurden 57 % der ausbezahlten Beträge als Lohnaufwand eingestuft.

Für die Folgejahre wurde ein Anteil von 50 % der 'Fremdarbeiten' als im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht angesehen.

Ab 1987 zog die Lohnsteuerprüfung den in den Vorjahren

gewonnenen Mittelwert heran:

Lohneinsatz = 14 % der Gesamteinnahmen.

Ab 1989 lagen weder Aufzeichnungen noch Steuererklärungen vor, sodass die Ermittlung des Lohneinsatzes in Anlehnung an die Vorjahre ermittelt werden musste.

Für die Berechnung der Lohnsteuer wurde ein Bruttolohnsteuersatz i.H.v. 10 % herangezogen.

Die Ermittlung der Berechnungsgrundlagen und des Lohnsteuersatzes im Wege der Schätzung gem. § 184 BAO war geboten, da insbesondere die Lohnaufzeichnungen in hohem Maße unvollständig und fehlerhaft waren."

Nach Wiedergabe des erstinstanzlichen Bescheides und eines vom Beschwerdeführer nicht befolgten Ergänzungsersuchens hinsichtlich seiner Berufung wird in der Begründung des angefochtenen Bescheides sodann über das Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung sowie darüber berichtet, dass der Beschwerdeführer seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz Kopien von Werkverträgen und Rechnungen angeschlossen und zum Ergänzungsauftrag nachträglich Stellung genommen habe. Er habe ausgeführt, dass sich Reparatur und Restaurierung von Oldtimern in jedem Schuppen mit relativ geringem Werkzeugeinsatz durchführen ließen und dies auch geschickte Bastler verstehen würden. 90 % aller Oldtimer würden nicht von Spezialisten, sondern von ihren Besitzern in der eigenen Garage repariert. Die für ihn tätigen polnischen Unternehmen seien bei der Durchführung der vereinbarten Aufträge auf sich selbst gestellt gewesen und seien auch nur bei Lieferung einwandfrei erfüllter Arbeit bezahlt worden. Der Beschwerdeführer habe hiezu Werkverträge mit 18 im Einzelnen namentlich angeführten Personen vorgelegt, wobei für diese Personen mit zwei Ausnahmen durchwegs Anschriften in Wien (in einem Fall Vösendorf) angegeben worden seien. Der Beschwerdeführer habe hiezu vorgebracht, dass diese Unterlagen jederzeit hätten vorgelegt werden können, wenn sie ihm abverlangt worden wären. Bei den Garagenerlösen handle es sich um Mietentgelt für die Überlassung der Garage ohne Nebenleistungen. Für die "Autovermietung mit Chauffeur" habe der Beschwerdeführer ebenfalls eine Reihe von Personen zur

Auskunftserteilung bekannt gegeben. Einige dieser Personen seien im Zuge des Berufungsverfahrens zu ihren Chauffeurdiensten befragt worden und hätten ausgesagt, unentgeltlich als Chauffeur tätig gewesen zu sein; ein Oldtimerfan nehme das Angebot, einen Oldtimer lenken zu dürfen, gerne an.

Der Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides enthält eine Wiedergabe der Gesetzesbestimmungen der §§ 25 und 47 EStG 1972 und Leitsätze aus der verwaltungsgerichtlichen Judikatur zur Abgrenzung selbständiger von nichtselbständiger Tätigkeit, eine Wiedergabe der Bestimmungen der §§ 115 und 119 BAO, die gleichfalls durch Leitsätze aus der verwaltungsgerichtlichen Judikatur zu diesen Gesetzesbestimmungen ergänzt wird. Neben einer wiederholten Wiedergabe der vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren vorgetragenen Argumente finden sich auf den Beschwerdefall Bezug habende Ausführungen im Erwägungsteil der Bescheidbegründung darüber hinaus noch mit folgenden Aussagen:

Die vorgelegten Verträge enthielten keine Bestimmung hinsichtlich einer vom Beschwerdeführer behaupteten Übernahme der Haftung durch die Werkvertragsnehmer. Der Beschwerdeführer entspreche nicht der ihn treffenden Offenlegungspflicht im Sinne des § 119 BAO, weil "eine derartige Unkenntnis" eines Auftraggebers über Vorgänge im Bereich von ihm eingesetzter Werkvertragsnehmer im Widerspruch zu den im Wirtschaftsleben gemeinhin herrschenden Usancen stehe. Könne doch bei Vorliegen von Subaufträgen auf Aufzeichnungen über getroffene Vereinbarungen, die Art und Ausmaß der Leistungsverrichtung umfassen, im Geschäftsleben nicht verzichtet werden, weil sonst etwa Rechtspositionen im Zusammenhang mit Haftungsinanspruchnahmen nicht mit Erfolg vertreten werden könnten. Die jedweder Erfahrung des täglichen Geschäftslebens widersprechend behauptete Unkenntnis des Beschwerdeführers über den Ort der Leistungserbringung durch seine Werkvertragsnehmer bedinge nicht nur eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers, sondern auch die Verpflichtung, entsprechende Nachweise vorzulegen. Im Hinblick auf die Gewährleistung des Beschwerdeführers seinen Auftraggebern gegenüber erscheine es nicht wahrscheinlich, dass die Oldtimer lediglich auf Grund eines Werkvertrages an Personen übergeben würden, welche die Restaurierungsarbeiten selbständig und auf eigenes Risiko "irgendwo" ausführen, wie der Beschwerdeführer behaupte. Die widersprüchliche Argumentation des Beschwerdeführers, welcher in seiner Berufung ausgeführt habe, dass die Restaurierungsarbeiten von normalen Mechanikern nicht durchgeführt werden könnten, sondern nur von Personen, die ein kunsthandwerkliches Können hätten, weil die Arbeiten mit denen eines Kunsttischlers oder Bildhauers vergleichbar seien, während er im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ausgeführt habe, dass viele geschickte Bastler dazu in der Lage sein würden, die Restaurierung von Fahrzeugen aus längst vergangenen Zeiten durchzuführen und dass 90 % aller Oldtimer nicht von Spezialisten, sondern von den Besitzern selbst in der eigenen Garage restauriert würden, lasse "im Hinblick auf das Gesamtbild des Berufungsfalles" auch die übrigen Behauptungen des Beschwerdeführers "im Hinblick auf ihre Plausibilität" fraglich erscheinen. Dem Hinweis des Beschwerdeführers, zur Prüfung der steuerlichen Gebarung seiner Geschäftspartner nicht berufen zu sein, sei als "entscheidungsrelevantes Kriterium" jedenfalls entgegen zu halten, dass die vom Beschwerdeführer als selbständige Unternehmer bezeichneten Personen steuerlich nicht als solche erfasst und nicht einmal postalisch erreichbar gewesen seien. Es habe der Beschwerdeführer für die behauptete Leistungserbringung durch ausländische Unternehmer seiner erhöhten Mitwirkungspflicht nicht entsprochen, weil er nicht in der Lage gewesen sei, seine Behauptung stützende Aufzeichnungen vorzulegen. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung könne dem Finanzamt nicht entgegen getreten werden, wenn es die Berufungsbehauptungen des Beschwerdeführers als nicht zutreffend erachtet habe und davon ausgegangen sei, dass die in Rede stehenden Leistungen im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht und die Werkverträge lediglich zur Umgehung der arbeits- und sozialversicherungsrechtlichen sowie der abgabenrechtlichen Verpflichtungen abgeschlossen worden seien. Hinsichtlich der Berechnung der festgesetzten Abgaben werde auf den "Lohnsteuerbericht" verwiesen.

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

Gemäß § 288 Abs. 1 BAO hat die Berufungsentscheidung eine Begründung zu enthalten.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen ausgesprochen hat, muss die Begründung eines Bescheides erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. In der Bescheidbegründung sind, auf das Vorbringen eines Abgabepflichtigen im Verwaltungsverfahren beider Instanzen

sachverhaltsbezogen im Einzelnen eingehend, jene Erwägungen der Behörde darzustellen, welche sie bewogen haben, einen anderen als den vom Abgabepflichtigen behaupteten Sachverhalt als erwiesen anzunehmen, und aus welchen Gründen sich die Behörde im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung dazu veranlasst sah, im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse gerade den von ihr angenommenen und nicht einen durch Beweisergebnisse auch als denkbar erscheinenden Sachverhalt als erwiesen anzunehmen. Zentrales Begründungselement eines Bescheides ist dabei die zusammenhängende Sachverhaltsdarstellung, also die Anführung jenes Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 3. August 2004, 2000/13/0039, vom 7. Juli 2004, 2000/13/0173, vom 26. Februar 2004, 99/15/0053, und vom 28. Februar 2002, 99/15/0078, 0079 und 0158, jeweils mit weiteren Nachweisen).

Hinter diesen Anforderungen an eine gesetzmäßige Bescheidbegründung bleibt die Begründung des hier angefochtenen Bescheides zu weit zurück, als dass sie dem Verwaltungsgerichtshof die ihm aufgetragene Prüfung der Übereinstimmung des Bescheidspruches mit dem Gesetz ermöglichen würde. Mit dem Spruch des angefochtenen Bescheides wurde die Haftung für und die Vorschreibung von lohnabhängigen Abgaben bestätigt, deren Bemessungsgrundlage im Schätzungswege ermittelt worden war. Der Begründung des angefochtenen Bescheides lässt sich auch unter Heranziehung der Wiedergabe der Ausführungen des Berichtes über die Lohnsteuerprüfung schon nicht ausreichend verlässlich entnehmen, von welchen in welchen Lohnzahlungszeiträumen als Arbeitslöhnen zu qualifizierenden Zahlungen für welche konkreten, im Rahmen als Dienstverhältnisse zu qualifizierender Leistungsbeziehungen erbrachten Leistungen an den Beschwerdeführer die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid ausgegangen ist. Trotz der Unterschiedlichkeit der Beschaffenheit der vom Beschwerdeführer mit seinem Unternehmen angebotenen Leistungen (Reparatur von Oldtimern einerseits und deren Vermietung mit oder auch ohne Beistellung eines Chauffeurs sowie offenbar Vermietung auch von Garagenplätzen andererseits) lassen die Feststellungen des angefochtenen Bescheides nicht erkennen, in welchen der Tätigkeitsbereiche des Unternehmens des Beschwerdeführers die belangte Behörde vom Vorliegen solcher Fremdleistungen seinem Unternehmen gegenüber ausgegangen ist, die im Rahmen eines Dienstverhältnisses erbracht worden seien. Dass die Vernehmung zweier als Chauffeure eingesetzter Personen keinen Hinweis auf deren Entlohnung ergeben hatte, wird vom Beschwerdeführer zutreffend aufgezeigt. Ob die belangte Behörde dessen ungeachtet auch diesem Tätigkeitsbereich des Unternehmens des Beschwerdeführers Lohnzahlungen zugerechnet und dafür die Vorschreibung lohnabhängiger Abgaben aufrecht erhalten hat, lässt sich der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht entnehmen. Ob einer Vermietung von Garagenplätzen Arbeitnehmerleistungen zugerechnet worden sind, lässt sich den Begründungsausführungen des angefochtenen Bescheides nach weder ausschließen noch bejahen, wie der Bescheidbegründung auch nicht zu entnehmen ist, ob und weshalb die belangte Behörde von einer solchen Tätigkeit des Beschwerdeführers und einem dafür erforderlichen Einsatz von Arbeitnehmern ausgegangen ist. Zu den vom Beschwerdeführer seinen Kunden erbrachten Leistungen im Bereiche der Reparatur ("Restauration") von Oldtimern leidet das von der belangten Behörde hiezu vor allem (wenn nicht nahezu allein) ins Treffen geführte Argument eines Unterbleibens entsprechender Nachweise für die Behauptung von Werkverträgen durch den Beschwerdeführer und unzureichender Erfüllung seiner Mitwirkungspflichten an dem - zu dieser behördlichen Argumentation in einem nicht übersehbaren Spannungsfeld stehenden - Bild der Aktenlage, nach welcher der Beschwerdeführer nicht bloß "Musterwerkverträge", sondern auch Rechnungen der behaupteten Werkvertragsnehmer vorgelegt und Wiener Anschriften dieser seiner Geschäftspartner bekannt gegeben hat. Ob der Versuch einer Befragung der vom Beschwerdeführer namhaft gemachten Werkvertragsnehmer von der Abgabenbehörde mit ausreichender Intensität unternommen wurde und ob sich die Behauptung einer Unauffindbarkeit der als Werkvertragsnehmer bezeichneten Geschäftspartner des Beschwerdeführers auch auf jene bezieht, die er - spät, aber doch - im Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz genannt hatte, lässt sich dem angefochtenen Bescheid auch nicht entnehmen.

Der Verwaltungsgerichtshof verkennt nicht, dass sich den vorgelegten Verwaltungsakten - die freilich hinsichtlich Vollständigkeit und Übersichtlichkeit der chronologischen Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens vergleichbare Defizite wie die Ausführungen der Begründung des angefochtenen Bescheides aufweisen - der eine oder andere Anhaltspunkt zu entnehmen sein mag, der sich als Indiz für eine Beschäftigung von Dienstnehmern durch den Beschwerdeführer deuten lassen könnte. Soweit die belangte Behörde dem in der Beschwerde auch vorgetragenen Verjährungsargument in der Gegenschrift - erstmals - die rechtliche Beurteilung entgegen setzt, die vorgeschriebenen Abgaben seien als hinterzogene Abgaben anzusehen, mag sich den Verwaltungsakten ebenso der eine oder andere

Hinweis darauf entnehmen lassen, dass dem Beschwerdeführer die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten ein eher nachrangiges Anliegen gewesen sein könnte. Auch das Vorliegen hinterzogener Abgaben mit der Verjährungswirkung des § 207 Abs. 2 BAO bedarf aber nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konkreter und nachprüfbarer Feststellungen über die Abgabenhinterziehung (siehe etwa das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 2003, 99/15/0098, zum Sonderfall der Maßgeblichkeit des Vorliegens hinterzogener Abgaben für die Erlassung von Haftungsbescheiden die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 2003, 99/13/0036, jeweils mit weiteren Nachweisen).

Da die Begründung des angefochtenen Bescheides dem Verwaltungsgerichtshof weder eine Beurteilung der Wahrung der vom Beschwerdeführer als verletzt behaupteten Verfahrensrechte noch eine Prüfung der materiell-rechtlichen Übereinstimmung des Spruches des angefochtenen Bescheides mit dem Gesetz hinsichtlich der vom Beschwerdeführer verfolgten Rechte ermöglicht, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

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 21. Oktober 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2000130026.X00

Im RIS seit

19.11.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at