jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2004/1/29 2001/15/0022

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.01.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §167 Abs2;
BAO §184 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Reinisch, über die Beschwerde des J in S, vertreten durch Mag. Manfred Pollitsch, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Friedrichgasse 6/10/40, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 30. Juni 2000, Zl. RV 192/1-8/99, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1994 bis 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

In den Streitjahren 1994 bis 1996 betrieb der Beschwerdeführer als Einzelunternehmer u.a. einen Reifenhandel und eine Tankstelle und ermittelte seinen Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988. Mit seinen Abgabenerklärungen für diese Jahre hatte er Umsätze von je etwa 14 Millionen S (1994 und 1995) und rund 15 Millionen S (1996) sowie Einkünfte von rund 650.000 S (1994), 260.000 S (1995) und 100.000 S (1996) erklärt.

Im Ergebnis einer für den Streitzeitraum durchgeführten Buch- und Betriebsprüfung stellt der Prüfer in seinem Bericht (Tz 15) u. a. fest, dass im Prüfungszeitraum Privateinlagen in die Kassa sowie Bareinzahlungen und Devisengutschriften auf das Bankkonto in Höhe von 342.000 S (1994), 780.000 S (1995) und 450.000 S (1996) getätigt worden seien, wobei der Nachweis über die Herkunft dieser Gelder nicht habe erbracht werden können. Auf Grund dieser sowie anderer ausgeführter Mängel sei die Buchführung nicht ordnungsmäßig und würden die nicht nachgewiesenen Privateinlagen mit dem Nettobetrag (ohne Umsatzsteuer) von 285.000 S (1984), 650.000 S (1995) und 375.000 S (1996) dem Umsatz und dem Gewinn hinzugerechnet.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und setzte mit Bescheiden vom 8. April 1998 nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren die Umsatz- und Einkommensteuer 1994 bis 1996 entsprechend fest.

Dagegen berief der Beschwerdeführer mit der Begründung, er habe mehrmals die Herkunft des Geldes aus Ungarn "versichert", jedoch hätten die schriftlichen Beweise aus Zeitmangel damals nicht beigebracht werden können. Nunmehr werde im Zuge der Berufung eine notariell beglaubigte eidesstättige Erklärung des I.S. vorgelegt, aus der ein Betrag von 1,425.000 S nachgewiesen werde. I.S. habe zu diesem Zweck eigens aus Kanada anreisen müssen. Die Herkunft der restlichen auf den Gesamtbetrag der nicht anerkannten Privateinlagen von insgesamt 1,572.000 S fehlenden 147.000 S würde nicht mehr zeitgerecht nachgewiesen werden können, weil dieser Betrag - wie bereits bei der Prüfung dargestellt - aus dem Verkaufserlös eines Weingartens der Mutter der ungarischen Ehefrau des Beschwerdeführers stamme, welche diesen Erlös der Ehefrau des Beschwerdeführers als Mitgift geschenkt hätte. Ein solcher Betrag sei bei jeder Hochzeit als Geschenk üblich und daher anzuerkennen. Der Berufung war eine eidesstättige Erklärung eines in Kanada wohnhaften I.S. angeschlossen, wonach dieser in den Jahren 1993 bis 1996 insgesamt 1,425.000 S an den Beschwerdeführer zurückbezahlt habe. Bei diesem Betrag handle es sich um ein vom Beschwerdeführer gewährtes Darlehen und in diesem Betrag seien auch die Zinsen enthalten.

Mit Schreiben vom 24. September 1998 hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, dass die als Privateinlagen bezeichneten Beträge mit der Berufung erstmals als Darlehensrückzahlung eines I.S. zu erklären versucht worden seien, obwohl während des gesamten Betriebsprüfungsverfahrens anlässlich mehrerer Besprechungen und Vorhalte vom Beschwerdeführer und seinem Steuerberater behauptet worden sei, die Herkunft des Geldes für diese Privateinlagen stamme aus der Veräußerung der Beteiligung einer ungarischen GesmbH. Zur Untermauerung jener Behauptung habe der Beschwerdeführer dem Prüfer mit 26. Februar 1998 die Ablichtung eines Schreibens an die Österreichische Nationalbank mit deren Eingangsstempel vom 12. November 1987 überreicht, womit u. a. gebeten worden sei, eine Firmengründung ("Filialbetrieb") in Ungarn zu ermöglichen. Mit 18. November 1987 habe der Beschwerdeführer von der Österreichischen Nationalbank einen in Ablichtung dem Finanzamt ausgehändigten Bewilligungsbescheid erhalten. Das Finanzamt forderte den Beschwerdeführer auf, binnen einer gesetzten Frist schriftliche Unterlagen beizubringen, welche einen der beiden von ihm bisher vorgebrachten Sachverhalte bestätigen könnten. Dafür sei ein schriftlicher Darlehensvertrag und ein schriftlicher Nachweis des Zahlungsflusses der Hingabe und der Rückzahlungen des Darlehens erforderlich.

Der Beschwerdeführer beantragte die Erstreckung der vom Finanzamt gesetzten Frist bis zum 31. Dezember 1998, antwortete im Übrigen auf den Vorhalt des Finanzamtes jedoch nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 1999 wies das Finanzamt die Berufung ab. Nach Wiederholung der Ausführungen im erwähnten Vorhaltschreiben erkannte das Finanzamt weder die Darlehensrückzahlung durch I.S. noch einen als Mitgift von der Schwiegermutter erhaltenen Verkaufserlös eines Weingartens als nachgewiesen an.

Im Vorlageantrag führte der Beschwerdeführer aus, er habe schon im Zuge der Betriebsprüfung bewiesen, dass er seit 1986 geschäftliche Kontakte mit ungarischen Geschäftspartnern gehabt habe, des Weiteren, dass er sich an einer ungarischen Gesellschaft beteiligt und durch eine damals noch einzuholende Bewilligung der österreichischen Nationalbank Geldbeträge nach Ungarn transferiert habe. Seine Heirat mit einer ungarischen Staatsbürgerin spreche zusätzlich dafür, dass er im Gegensatz zu anderen "heimischen" Abgabepflichtigen gute Ungarnkontakte gehabt habe. Im Zuge der Betriebsprüfung seien nicht "unterschiedliche, sondern mehrere" Geldzuflussquellen genannt worden. Da die sich aus der Heirat ergebenden Beträge (wie zB Weingartenverkauf usw.) nicht schriftlich hätten bewiesen werden können - der Beschwerdeführer lebe geschieden von seiner ungarischen Ehefrau und könne ein ihn unterstützendes Beweismittel von deren Verwandten nicht erhalten - , habe er sich auf die beweisbaren Geldflüsse beschränkt. Er habe sich in den späten Achtzigerjahren an einer ungarischen Gesellschaft beteiligt, an deren Gründung mitgewirkt und dafür auch die finanziellen Mittel zur Verfügung gestellt. Einer der Mitgesellschafter sei I.S. gewesen. Nach dem Fall der kommunistischen Regierung in Ungarn habe I.S. die Möglichkeit genutzt, 1991 nach Kanada auszuwandern. Zur Existenzgründung in Kanada habe der Beschwerdeführer dem I.S. mehrere Geldbeträge in einer Gesamtsumme von etwa 1 Million S in den Jahren 1991 und 1992 geborgt und für sein Entgegenkommen die Anteile des I.S. an der ungarischen GmbH erhalten. Nach erfolgreicher Niederlassung in Kanada in den Jahren 1994 bis 1996 seien bei jeweiligen Besuchen des I.S. in Österreich und Ungarn diese Gelder samt den vereinbarten Zinsen wieder zurückbezahlt worden. Da die verschiedenen Geldflüsse schon außerhalb der Aufbewahrungsfrist nach § 132 BAO lägen und für diese Zeiträume leider auch keine Geschäftspapiere mehr vorlägen, andererseits verschiedene Geldflüsse in Ungarn stattgefunden hätten, könnten die verlangten Zu- und Abflüsse nicht in der von der Abgabenbehörde vorgegebenen Frist "noch zusätzlich" bewiesen werden.

Die belangte Behörde forderte mit Schreiben vom 8. März 2000 den Beschwerdeführer "noch einmal" auf, mit einer Stellungnahme fehlende Unterlagen nachzureichen: zum "Darlehen/S." einen Darlehensvertrag und schriftliche Nachweise der diesbezüglichen Zahlungsflüsse (Darlehenshingabe bzw. Darlehensrückzahlung). Dazu ersuchte die belangte Behörde um Aufklärung, weshalb der Beschwerdeführer, der den Angaben im Vorlageantrag zufolge dem I.S. in den Jahren 1991 bis 1992 rund 1 Million S geborgt und dafür dessen Anteile an der ungarischen GmbH bekommen habe, von I.S. zusätzlich zur behaupteten Rückzahlung (Darlehen einschließlich Zinsen im Gesamtausmaß von 1,425.000 S) auch noch GmbH-Anteile erhalten haben solle. Weiters bat die belangte Behörde um die Vorlage des die erwähnten GmbH-Anteile betreffenden Abtretungsvertrages. Zur "Mitgift" ersuchte die belangte Behörde, allenfalls vorhandene schriftliche Unterlagen zur Dokumentation des behaupteten Zahlungsflusses nachzureichen. Weiters fragte die belangte Behörde, in welchem Jahr - bei allfälligen Teilbeträgen in welchen Jahren - und in welcher Höhe der Beschwerdeführer diese "Mitgift" erhalten habe und wann die Hochzeit mit seiner ungarischen Ehefrau stattgefunden habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Der Beschwerdeführer bzw. sein steuerlicher Vertreter seien seit Prüfungsbeginn im November 1997 mehrmals (z.B. mit Vorhalten vom 12. und vom 18. Dezember 1997, bei der Schlussbesprechung am 26. Februar 1998, mit Vorhalt vom 6. Mai 1998, mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 1999 und mit Vorhalt der belangten Behörde vom 8. März 2000) aufgefordert worden, die Herkunft der vom Beschwerdeführer als Privateinlagen erklärten Beträge nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Während der Betriebsprüfung habe der Beschwerdeführer und sein steuerlicher Vertreter damit argumentiert, dass dieses Geld im Wesentlichen aus einer Beteiligung des Beschwerdeführers an einer ungarischen GesmbH und aus deren Veräußerung stamme. Es sei jedoch lediglich ein Schreiben an die österreichische Nationalbank und deren Bewilligungsbescheid zur Ermöglichung einer Firmengründung ("Filialbetrieb") in Ungarn vorgelegt worden. Daraus sich ergebende Geldflüsse an den Beschwerdeführer seien weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht worden. Erstmals während des Rechtsmittelverfahrens habe der Beschwerdeführer dann behauptet, das Geld stamme in Wahrheit im Wesentlichen aus Darlehensrückzahlungen einschließlich Zinsen, welche I.S. in den Jahren 1993 bis 1996 - nach dessen eidesstättiger Erklärung - bzw. 1994 bis 1996 - dem Vorlageantrag zufolge - an den Beschwerdeführer geleistet habe. Der Beschwerdeführer hätte dem I.S. 1991 und 1992 rund 1 Million S für dessen Existenzgründung in Kanada geborgt. Die belangte Behörde hielt das nunmehrige Vorbringen des Beschwerdeführers als unglaubwürdig. Er habe weder einen Darlehensvertrag noch sonstige schriftliche Nachweise der Zahlungsflüsse (Darlehenshingabe bzw. -rückzahlung) vorgelegt. Angesichts der Größenordnung der in Rede stehenden Beträge sei dies äußerst ungewöhnlich. Nähere Umstände der Darlehensgewährung bzw. -rückzahlung (Zeitpunkt, Einzelbeträge) seien bis zuletzt völlig im Dunkeln geblieben. Dazu komme, dass das Vorbringen des Beschwerdeführers über eine Darlehensrückzahlung im Widerspruch zum früheren Vorbringen stehe, wonach das Geld aus einer ungarischen GesmbH stamme. Schließlich habe der Beschwerdeführer in den Jahren 1993 bis 1996 nie Zinsen aus jenem Darlehen erklärt. Letztlich sehe die belangte Behörde einen Widerspruch darin, dass der Beschwerdeführer seinem Vorlageantrag zufolge dem I.S. 1 Million S geborgt habe und für sein Entgegenkommen Anteile an einer ungarischen GesmbH erhalten habe, während er den Betrag von 1,425.000 S als Rückzahlung samt Zinsen für den Darlehensbetrag von 1 Million S erhalten habe. Die Bitte um Übermittlung des Vertrages über die Abtretung der Gesellschaftsanteile habe der Beschwerdeführer nie beantwortet. Die vorgelegte eidesstättige Erklärung des I.S. betrachte die belangte Behörde lediglich als Gefälligkeitsbestätigung. Die Aufbewahrungsfrist des § 132 BAO für Unterlagen aus der behaupteten Darlehensgewährung 1991 sei bei Beginn der Betriebsprüfung 1997 noch nicht abgelaufen gewesen. Zu den "restlichen Privateinlagen" in Höhe von 147.000 S habe der Beschwerdeführer Beweismittel weder angeboten noch erbracht und selbst eingeräumt, es handelt sich um nicht beweisbare Geldflüsse. Daher halte die belangte Behörde die vom Beschwerdeführer als Privateinlagen bezeichneten ungeklärten Beträge für nicht erklärte Betriebseinnahmen.

Der Verfassungsgerichtshof lehnte die Behandlung der vor ihm gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 28. November 2000, B 1589/00-3, ab und trat die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung ab.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von

Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 2 leg. cit. ist insbesondere dann zu schätzen, 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.

Wird in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt. Das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 22. Februar 2000, 95/14/0077, vom 27. Februar 2002, 97/13/0201, und vom 29. Jänner 2003, 97/13/0056).

Ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder als ungeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (vgl. die erwähnten Erkenntnisse vom 22. Februar 2000, vom 27. Februar 2002 und vom 29. Jänner 2003). Die Sachverhaltsermittlung der Behörde unterliegt der Beurteilung des Verwaltungsgerichtshofes dahin, ob der Sachverhalt genügend erhoben wurde und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. abermals die erwähnten Erkenntnisse vom 22. Februar 2000, vom 27. Februar 2002 und vom 29. Jänner 2003 sowie das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2003, 97/13/0008). Dieser Prüfung hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde stand.

Die belangte Behörde hat ihre Annahme, bei den in Rede stehenden Beträgen handle es sich um keine Privateinlagen, sondern um nicht einbekannte Einkünfte aus dem vom Beschwerdeführer geführten Gewerbebetrieb, im Wesentlichen darauf gestützt, dass der Beschwerdeführer die Herkunft der Gelder im Verwaltungsverfahren widersprüchlich erklärt und erst nach einem Mangel an Nachweisen über die Herkunft aus einer GesmbH-Beteiligung in Ungarn die Version der Darlehensrückzahlung vorgebracht hatte, und vor allem darauf, dass außer der von der belangten Behörde als Gefälligkeitsbestätigung gesehenen Erklärung des I.S. keinerlei Schriftstücke aber auch keinerlei Einzelheiten über die tatsächlichen Zahlungsflüsse, sowohl die vermeintliche Darlehenshingabe wie auch die vermeintliche Darlehensrückzahlung betreffend, gegeben worden sind.

Auch für die lediglich einen Differenzbetrag betreffende Herkunft des Geldes aus einer Mitgift aus Anlass seiner Hochzeit mit einer ungarischen Staatsangehörigen bot der Beschwerdeführer weder Nachweise noch Einzelheiten des Geldflusses an.

Soweit der Beschwerdeführer in der Sachverhaltsdarstellung seiner Beschwerde anführt, eine Unternehmensgründung in Ungarn sei im Verwaltungsverfahren nachgewiesen worden, weshalb ein Darlehen an I.S., den ehemaligen Geschäftspartner des Beschwerdeführers, nachvollziehbar sei, ist ihm entgegen zu halten, dass die belangte Behörde schlüssig davon ausgegangen ist, dass mit der Vorlage einer Bewilligung der österreichischen Nationalbank aus dem Jahr 1987, ein Konto in Ungarn eröffnen zu dürfen, ein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung von Geldflüssen an den Beschwerdeführer aus Ungarn in den Jahren 1994 bis 1996 nicht erfolgt ist.

Mit dem bloßen Hinweis auf die Formfreiheit von Darlehensverträgen kann der Beschwerdeführer nichts für sich gewinnen. Abgesehen von einer Erklärung über eine Rückzahlung eines Gesamtbetrages in einem mehrjährigen Zeitraum legte der Beschwerdeführer trotz mehrerer Aufforderungen im Verwaltungsverfahren weder dar, wann welche Beträge im einzelnen als Darlehen gegeben worden seien noch wann welche Beträge auf welche Weise an ihn zurückgeflossen wären.

Auf den von der belangten Behörde zutreffend aufgezeigten Widerspruch, nach den Ausführungen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren hätte er einerseits ein gewährtes Darlehen zurückerhalten, andererseits für die Darlehensgewährung Gesellschaftsanteile übertragen erhalten - wobei die belangte Behörde beides als nicht erwiesen angenommen hat -, weiß der Beschwerdeführer nur soviel zu entgegnen, man könne keineswegs von einer Ungewöhnlichkeit ausgehen, dass "sowohl Rückzahlungen eines Darlehens samt Zinsen als auch Gesellschaftsanteile an den Beschwerdeführer übergegangen" seien, weil es als sittliche Pflicht angesehen werden könne, dass I.S. einem ehemaligen Geschäftspartner, dem Beschwerdeführer, der dem I.S. selbst in einer Notlage geholfen habe, in einer ebensolchen unter die Arme greife. Damit klärt der Beschwerdeführer aber nicht auf, ob die angebliche Abtretung von

Geschäftsanteilen als Gegenleistung für die behaupteten Geldflüsse anlässlich der Auswanderung des I.S. nach Kanada geleistet worden ist, was eine Darlehensrückzahlung unglaubwürdig erscheinen lässt, oder unter welchem Titel die Abtretung der Geschäftsanteile sonst erfolgt sein soll.

Zur Feststellung der belangten Behörde, der Beschwerdeführer habe nie Zinsen aus einem privaten Darlehen erklärt, wendet der Beschwerdeführer ein, er habe solche nicht erhalten, weil es sich bei den Rückzahlungen vorerst um jene des Kapitals gehandelt habe. Damit vernachlässigt der Beschwerdeführer jedoch, dass selbst dann, wenn tatsächlich vorerst Kapital rückgezahlt worden wäre, letztlich im Jahr 1996 Zinsen zurückgeflossen wären, die er hätte erklären müssen.

Von seiner im Verwaltungsverfahren zuletzt behaupteten Version, das Geld stamme aus der Rückzahlung eines dem I.S. gewährten Darlehens, rückt der Beschwerdeführer in der Beschwerde selbst wieder ab, wenn er davon spricht, dass I.S. ihm unter die Arme gegriffen habe, weil er dem I.S. selbst in einer Notlage geholfen habe. Als ein solcher Akt der Dankbarkeit könnte zwar die Hingabe eines Darlehens verstanden werden, nicht aber die behauptete Rückzahlung eines Darlehens.

Schließlich verkennt der Beschwerdeführer die Rechtslage, wenn er der belangten Behörde in Ausführung der Verfahrensrüge vorwirft, ein Verbesserungsverfahren nach § 13 Abs. 3 AVG nicht eingeleitet zu haben. Im Abgabenverfahren hatte die belangte Behörde die Bundesabgabenordnung - BAO - und nicht das AVG anzuwenden. § 85 BAO entspricht dem § 13 Abs. 3 AVG nur insoweit, als er die Behebung formeller Mängel betrifft, welche jedoch im Beschwerdefall nicht zu erkennen sind, handelt es sich bei dem von der belangten Behörde vorgeworfenen Fehlen von Nachweisen doch um inhaltliche Fragen.

Da sich die Beschwerde sohin insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 29. Jänner 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2001150022.X00

Im RIS seit

18.02.2004

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at