jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/6/24 2002/14/0134

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.06.2003

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

BAO §288 Abs1 litd;
BAO §93 Abs3 lita;
EStG 1988 §2;
UStG 1972 §1 Abs1 Z1;
UStG 1994 §1 Abs1 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des J J in W, vertreten durch Dr. Heide Strauss, Rechtsanwältin in 2230 Gänserndorf, Hauptstraße 13, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat II) vom 28. Mai 2002, RV/45-15/99, RV/46-15/99, RV/47-15/99, betreffend gesonderte Feststellung gemäß § 187 BAO für die Jahre 1992 bis 1994 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1992 bis 1995, 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 908,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über Berufungen gegen gemäß§ 187 BAO ergangene Feststellungsbescheide (jeweils gastgewerbliche Betriebe betreffend) für die Jahre 1992 bis 1994 sowie gegen Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1995. Im Berufungsverfahren war strittig, ob die Einkünfte aus den einzelnen Betrieben sowie die aus den einzelnen Betrieben erzielten Umsätze dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien. In der Bescheidbegründung wird im Wesentlichen - nach Wiedergabe der im Berufungsverfahren erstatteten Eingaben des Beschwerdeführers und der hiezu verfassten Äußerungen der Betriebsprüferin - ausgeführt:

Zu prüfen sei lediglich die Frage, wem die in Rede stehenden Einkünfte bzw. Umsätze zuzurechnen seien. Der Beschwerdeführer habe im Berufungsverfahren vorgebracht, dass er nicht "Betreiber" der jeweiligen Gewerbebetriebe

gewesen sei, sondern lediglich den jeweiligen Betriebsinhabern seine Gewerbeberechtigung zur Verfügung gestellt habe, zumal diese nicht über eine solche verfügt hätten. Allerdings habe der Beschwerdeführer das Vorbringen, dass nicht ihm die Einkünfte bzw. Umsätze zuzurechnen seien, sondern Personen, die bei der Sozialversicherung als seine Arbeitnehmer gemeldet seien, erstmals im Berufungsverfahren erstattet. Er habe behauptet, der bisher bei der Abgabenbehörde entstandene Eindruck über die Personen der Betriebsinhaber gehe auf ein Missverständnis zurück, welches sein seinerzeitiger steuerlicher Vertreter M.U. zu verantworten habe. Der Beschwerdeführer habe stets im guten Glauben die Anweisungen seines steuerlichen Vertreters befolgt.

Der Beschwerdeführer habe vorgebracht, dass er die Gewerbeberechtigung entgeltlich den Betriebsinhabern überlassen habe, er habe jedoch andererseits erklärt, dass er für die Gewerbebetriebe Große S-Gasse, A-Straße, O-Gasse, P-Gasse, W-Gasse und E-Straße (für die Jahre 1992 bis 1994) keine "Provision" für die Überlassung der Gewerbeberechtigung bezogen habe. Er habe dafür G.J. als Zeugin benannt. Diese habe (im Betriebsprüfungsverfahren) jedoch ausgesagt, sie sei in den Jahren 1992 bis 1994 bei ihm als Dienstnehmerin beschäftigt und auch bei der Sozialversicherung angemeldet gewesen (Niederschrift vom 20. Oktober 1997). Diese Zeugenaussage spreche sohin gegen die Darstellung des Beschwerdeführers.

Der Beschwerdeführer habe weiters vorgebracht, die "tatsächlichen Betreiber" der Betriebe hätten gegen seinen Willen "die dort aufliegenden Stempel" (offensichtlich mit seinem Namen) verwendet. Die belangte Behörde erachtet dieses Vorbringen deshalb als unglaubwürdig, weil der Beschwerdeführer selbst wiederholt gegenüber dem Finanzamt, dem Magistrat, den Getränkesteuerprüfern und den Betriebsprüfern bestätigt habe, Inhaber der Betriebe zu sein. Der vom Beschwerdeführer als Zeuge benannte W.G. (Mitarbeiter seines führenden Steuerberaters M.U.) habe in seiner Einvernahme vom 16. Februar 1998 unter Hinweis auf seine Verschwiegenheitspflicht die Aussage verweigert und lediglich vorgebracht, dass der Beschwerdeführer gegenüber dem von ihm der falschen Beratung beschuldigten Steuerberater M.U.

Honorarforderungen bestritten habe.

Die belangte Behörde verweise auch darauf, dass der Beschwerdeführer hinsichtlich der Betriebe P-Gasse und O-Gasse gegenüber der Betriebsprüferin eine Selbstanzeige erstattet habe, was nicht verständlich wäre, wenn die Umsätze in Wahrheit einer anderen Person zuzurechnen wären.

Der Beschwerdeführer habe durch Jahre hindurch beim Finanzamt Abgabenerklärungen eingereicht, in welchen er sich hinsichtlich der einzelnen Gastgewerbebetriebe als Unternehmer und Geschäftsinhaber bezeichnet habe. Auch anlässlich der Betriebseröffnung habe der Beschwerdeführer bekannt gegeben, Inhaber des Unternehmens zu sein. Erst nachdem der Betriebsprüfer im Hinblick auf nicht vorhandene Buchhaltungsunterlagen Gewinn und Umsatz der einzelnen Gastbetriebe ermittelt habe, habe der Beschwerdeführer vorgebracht, dass es sich nicht um eigene Betriebe handle, sondern die Verantwortung bei anderen Personen zu suchen sei. Hiezu merke die belangte Behörde an, dass den erstgemachten Aussagen die höhere Glaubwürdigkeit beizumessen sei. Der Erklärungsversuch des Beschwerdeführers, er habe lediglich Gewerbeberechtigungen verpachtet, gehe ins Leere, weil keinerlei Einnahmen aus solchen Verpachtungen aufschienen und darüber auch keine Aufzeichnungen hätten vorgelegt werden können.

An den Feststellungen der belangten Behörde vermöge die eidesstattliche Erklärung der E.W. (Beschäftigte bei der vom Beschwerdeführer für zwei Betriebe angegebenen Lokalbetreiber K.C.) vom Dezember 1998 nichts zu ändern, zumal auch die notarielle Beurkundung einer Sachverhaltsdarstellung keinen Beweis dafür mache, dass diese Sachverhaltsdarstellung der Wahrheit entspreche.

Wenn der Beschwerdeführer nun vorbringe, er sei niemals als Unternehmer aufgetreten, andere Personen hätten sich seines Namens bei der Abwicklung ihrer Geschäfte bedient, halte die belangte Behörde dem die anfänglich gewählte Darstellung der Geschäftsbeziehungen entgegen. Die Geschäfte seien nach Ansicht der belangten Behörde vom Beschwerdeführer "in allen Geschäftslokalen im eigenen Namen" durchgeführt worden.

Die von der Rechtsanwältin des Beschwerdeführers im Schreiben vom 30. November 1998 gewählte Darstellung, für den Zeitraum 1990 bis 1994 seien nachträglich monatlich S 3.000,-- fällig zu stellen (offensichtlich für die Überlassung der Konzession), stelle in Folge der "nachträglich getroffenen angeblichen Vereinbarung keinen tauglichen Beweis für die vom Beschwerdeführer vorgebrachte Darstellung der tatsächlichen Geschäftsbeziehungen dar."

Der Betriebsprüfer habe die Feststellungen nach einem aufwändigen Ermittlungsverfahren getroffen, in dessen Verlauf

mehrere Personen wiederholt befragt worden seien. Die im Rahmen der Beweiswürdigung angestellten Erwägungen widersprächen nicht der allgemeinen Lebenserfahrung oder den Denkgesetzen und seien daher als nicht unschlüssig zu erkennen.

Dass der UVS Wien bezüglich einer Verwaltungsübertretung bei der Betriebsanlagengenehmigung für einen der in Rede stehenden Betriebe im Jahre 1998 der von F.K. (einem vom Beschwerdeführer angegebenen Betriebsinhaber) gegebenen Darstellung, wonach er die Stempel des Beschwerdeführers verwendet habe, Glauben geschenkt habe, sei infolge fehlender Bindungswirkung an die Entscheidung des UVS ohne weitere Auswirkung.

Die belangte Behörde gehe daher davon aus, dass die Einkünfte und Umsätze aus den in Rede stehenden Betrieben dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt; Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist (vgl. das hg Erkenntnis vom 31. März 2003, 2002/14/0111, und Ruppe, UStG2, § 1 Tz 254 ff).

Die Zurechnung von Einkünften richtet sich nach der Dispositionsbefugnis über die Leistungserbringung;

Zurechnungsobjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen zu nutzen, der entscheiden kann, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Juli 1998, 93/14/0149, mwN).

In der Beschwerde wird vorgebracht, der Steuerberater M.U. habe den Beschwerdeführer jeweils gefragt, ob er seine "Gasthauskonzession" für Betriebe zur Verfügung stelle. Der Beschwerdeführer habe darauf vertraut, dass sämtliche Betriebe von den tatsächlichen Betriebsinhabern nicht nur geführt worden und ihnen die Einnahmen zugeflossen seien, sondern dass sie auch für die von diesen Einnahmen zu entrichtenden Abgaben verantwortlich seien. Im Verfahren vor dem Bezirksgericht Donaustadt zu 5 C 1945/94k habe der als Partei vernommene M.U. u.a. ausgeführt:

"Ich habe schon gewusst, dass die einzelnen Lokale nicht auf Rechnung des Beklagten (gemeint: der Beschwerdeführer) geführt wurden, das war selbstverständlich." In der Folge sei in diesem wegen Honoraransprüchen des M.U. gegen den Beschwerdeführer geführten Prozess "einfaches Ruhen" eingetreten. In dem vor dem Handelsgericht Wien zu 25 Cg 161/00t geführten Prozess des Beschwerdeführers gegen W.P. und G.J. (vom Beschwerdeführer angeführte Betriebsinhaber) habe der als Zeuge vernommene W.G. (Angestellter der Steuerberatungskanzlei M.U.) u.a. ausgeführt:

"Bis September 1994 war der Steuerberater M.U. für den Kläger tätig. Dieser stellte die Konzession für den Betreiber, Herrn W.P., für das Lokal Große S-Gasse" zur Verfügung. Die belangte Behörde habe in ihrer Beweiswürdigung das Schreiben der M.U.-Wirtschaftstreuhand GmbH vom 28. September 1994 nicht berücksichtigt, obwohl aus diesem Schreiben klar hervorgehe, dass der Beschwerdeführer bei den einzelnen Betrieben nur für die "Abdeckung des Gewerberechtes" zuständig sei. Im Übrigen hätte die belangte Behörde die Zeugen M.U. und W.G. sowie die tatsächlichen Betriebsinhaber G.P., W.F., K.G. und W.D. einvernehmen müssen. Wenn dem Beschwerdeführer im angefochtenen Bescheid vorgehalten worden sei, dass er erst im Betriebsprüfungsverfahren, letztlich im Berufungsverfahren vorgebracht habe, lediglich für die gewerberechtlichen Belange verantwortlich und niemals tatsächlicher Betriebsinhaber gewesen zu sein, werde darauf hingewiesen, dass bereits in der Niederschrift vom 15. Oktober 1996 über eine Nachschau des Finanzamtes festgehalten sei, dass der Beschwerdeführer angegeben habe, Betriebsinhaber sei F.K., der Beschwerdeführer habe lediglich die Konzession (um monatlich S 2.000,--) an diesen verpachtet. Schließlich gehe aus Berufungsbescheiden des UVS Wien vom 15. Mai und 28. September 1998 hervor, dass der Betrieb E-Straße nicht vom Beschwerdeführer, sondern von F.K. geführt worden sei, weshalb es bei den Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer zu Freisprüchen gekommen sei.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Begründung eines Abgabenbescheides 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 Subsumption des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Im Rahmen der Bescheidbegründung kommt besondere Bedeutung auch der Darstellung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung zu. In diesen Ausführungen sind, auf das Vorbringen eines Abgabepflichtigen im

Verwaltungsverfahren beider Instanzen sachverhaltsbezogen im Einzelnen eingehend, jene Erwägungen der Behörde darzustellen, welche sie bewogen hat, einen anderen als den vom Abgabepflichten 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 denkmöglich erscheinenden Sachverhalt als erwiesen anzunehmen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1997, 94/13/0200, mwN).

Die Begründung der Beweiswürdigung im angefochtenen Bescheid entspricht den oben beschriebenen Anforderungen an eine Bescheidbegründung nicht. Die belangte Behörde hat ihre Beweiswürdigung im Wesentlichen darauf gestützt, dass der Beschwerdeführer erst im Berufungsverfahren ein entsprechendes Vorbringen erstattet habe, vorher Abgabenerklärungen (auch Selbstanzeigen) auf seinen Namen abgegeben habe, auch im Rahmen von abgabenbehördlichen Prüfung im eigenen Namen aufgetreten sei und nach seinem Vorbringen die "Konzessionsüberlassung" teilweise unentgeltlich erfolgt sei, aber auch auf den Umstand, dass die Zeugin G.J. von einem Dienstverhältnis gegenüber dem Beschwerdeführer gesprochen habe.

Die genannten Umstände sind gewiss gewichtige Indizien für eine Dispositionsbefugnis des Beschwerdeführers über die Leistungserbringung bzw. dafür, dass er im eigenen Namen nach außen aufgetreten ist. Allein, die Beweiswürdigung hätte sich auch mit den gegenläufigen Indizien auseinandersetzen müssen. Die in der Beschwerde und in der Gegenschrift erwähnte, von der belangten Behörde in OZ. 16 des Verwaltungsaktes vorgelegte, im Rahmen des zivilgerichtlichen Verfahrens 5 C 1945/94k vor dem Bezirksgericht Donaustadt aufgenommene Niederschrift vom 12. November 1995 über jene Aussage des M.U., die oben in der Darstellung der Beschwerdeausführungen wiedergegeben ist, hätte genauso in die Beweiswürdigung Eingang finden müssen wie das im Verwaltungsakt befindliche Schreiben der M.U.-Wirtschaftstreuhand GmbH vom 28. September 1994, aus welchem sich ergibt, dass der Beschwerdeführer nicht der jeweilige "Besitzer" der Betriebe, sondern nur "für die Abdeckung des Gewerberechtes zuständig" gewesen sei. Soweit sich die belangte Behörde darauf stützte, der Beschwerdeführer habe im Berufungsverfahren seine Verantwortung geändert, hätte sie sich auch mit der im Verwaltungakt befindlichen Niederschrift vom 15. Oktober 1996 (aufgenommen also lange vor Einbringung der Berufung) auseinandersetzen müssen, in welcher das Finanzamt bereits die Aussage des Beschwerdeführers festgehalten hat, wonach er die Konzession zur Verfügung stelle, (tatsächlicher) Betriebsinhaber aber ein anderer sei. Weiters hätte die belangte Behörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht gegebenenfalls M.U. sowie vom Beschwerdeführer als weitere Betriebsinhaber bezeichnete Personen als Zeugen vernehmen müssen.

Die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde hätte nicht nur für Zwecke der Umsatzsteuer deutlich zum Ausdruck bringen müssen, ob der Beschwerdeführer für die einzelnen in Rede stehenden Betriebe im eigenen Namen nach außen aufgetreten ist, sondern für Zwecke der Einkommensteuer Ausführungen darüber enthalten müssen, ob dem Beschwerdeführer die Dispositionsbefugnis über die Leistungserbringung zugekommen ist oder ob er - etwa als Strohmann - lediglich den Willen seiner Auftraggeber ausgeführt hat.

Somit erweist sich der angefochtene Bescheid als mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 501/2001. Der Pauschalsatz beinhaltet bereits die Umsatzsteuer, sodass das diesbezügliche Mehrbegehren abzuweisen war.

Wien, am 24. Juni 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:2002140134.X00

Im RIS seit

11.08.2003

Zuletzt aktualisiert am

24.07.2015

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

© 2026 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at