

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/1/23 96/13/0114

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 23.01.2002

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §162 Abs1;

BAO §83 Abs1;

## 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 Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des H G in W, vertreten durch Dr. Christa A. Heller, Rechtsanwältin in 1030 Wien, Ungargasse 58, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IA) vom 4. Juni 1996, Zl. GA 15-95/1163/08, betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer 1979 bis 1982, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Jahre 1979, 1980 und 1982 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben; im Übrigen (soweit der angefochtene Bescheid das Jahr 1981 betrifft) wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 908 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer bezog im Streitzeitraum aus seiner Tätigkeit als Betriebsberater Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Auf Grund einer beim Beschwerdeführer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung gelangte der Prüfer u.a. zur Feststellung, dass folgende, vom Beschwerdeführer als Betriebsausgaben geltend gemachte Zahlungen, ins Ausland geflossen seien:

1979:

An die I- Anstalt in Schaan, Liechtenstein,

S 233.102,39

Rechnung vom 13. Dezember 1979 über sfr 6.000,-- für Trainingsprogramm

Rechnung vom 13. Dezember 1979 über sfr 10.100,-- für Aussendungsaktion Herbst 1979 - u.a. Adressenschreibung,

Portoauslagen, Kuvertieren

Rechnung vom 17. September 1979 über sfr 21.000,-- für Lizenz- und Seminarabrechnung per Ende Oktober 1979 - Seminar- und Pauschallizenzen laut Vertrag; unter Gegenverrechnung des Beschwerdeführers in Höhe von sfr 7.790,--, die nicht als Einnahme erfasst worden sei

1980:

An die I- Anstalt in Schaan, Liechtenstein,

S 117.510,--

Rechnung vom 4. Februar 1980 über sfr 15.000,-- für Spesenvergütung für Zukauf Programm Werkzeughandel und Honorarnote für durchgeführte Kaufanalysen und -gespräche über Programmierung/Branche Werkzeughandel

An die I- GesmbH in München, Deutschland

S 710.870,17

Rechnung vom 14. Mai 1980 über DM 100.000,-- für Programmierung Firma P

1981:

An die I- Anstalt in Schaan, Liechtenstein,

S 105.663,40

Rechnung vom 8. September 1981 über sfr 11.500,-- - Honorarabrechnung für durchgeführte Organisationsberatung und Programmierungen

Rechnung vom 10. November 1981 über sfr 6.000,-- - Lizenzabrechnung für 1981: Seminar 1980, Seminarprogramm 1980, usw.

1982:

An die I- Anstalt in Schaan, Liechtenstein,

S 509.014,21

Rechnung vom 6. Dezember 1982 über S 460.000,-- - Honorarabrechnung für Programmpakete und Betriebssoftwarekauf;

zuzüglich einer Restzahlung aus 1981

An die I- GesmbH in München, Deutschland,

S 531.370,--

akonto der Rechnung vom 15. September 1982 über S 960.000,-- - Honorarnote für Programmierung und Organisation Projekt W, Projekt K und Projekt P

Diese Zahlungen erkannte der Prüfer als Betriebsausgaben im Wesentlichen mit der Begründung nicht an, die I-Anstalt, Schaan, sei eine Briefkastenfirma und als solche nicht Empfänger der Beträge, die I-GesmbH, München, sei eine "100 %-Gründung" der I-Anstalt, Schaan.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen, versagte den angeführten Zahlungen die Anerkennung als Betriebsausgaben und erließ dementsprechende Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide. Die Berufung dagegen

wies die belangte Behörde zunächst mit Bescheid vom 29. Oktober 1992 ab. Der Verwaltungsgerichtshof hob diesen Bescheid mit hg. Erkenntnis vom 22. März 1995, VwSlg. Nr. 6987/F wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

Der Gerichtshof hatte zunächst eine ausdrückliche Anfrage gemäß § 162 Abs. 1 BAO vermisst, welche die von der belangten Behörde angenommene und damals als nicht erfüllt angesehene Verpflichtung des Beschwerdeführers hervorgerufen hätte.

Weiters hatte die belangte Behörde weder die "Briefkasteneigenschaft" der I-Anstalt in Schaan noch der I-GesmbH in München schlüssig begründet, weil sie hinsichtlich der I-Anstalt in Schaan von einer solchen Eigenschaft als "unbestritten" ausgegangen war, während die Berufung umfangreiche Ausführungen enthält, die der Annahme einer "Briefkastenfirma" - träfen sie zu - entgegenstünden.

Darüber hinaus sah der Gerichtshof die Beweiswürdigung im aufgehobenen Bescheid für unschlüssig an, weil die belangte Behörde die I-GesmbH nur als "Post- und Geldumleitungsstelle" beurteilte, ohne den Behauptungen des Beschwerdeführers in der Berufung nachzugehen, zu den Auftraggebern der I-GesmbH hätten neben dem Beschwerdeführer auch andere Unternehmen gezählt. Eine diesbezügliche Überprüfung im Rechtshilfeweg wäre der belangten Behörde möglich gewesen.

Schließlich wies der Gerichtshof darauf hin, dass die belangte Behörde den aufgehobenen Bescheid widersprüchlich begründet hatte, weil sie einerseits davon ausgegangen war, mit der Nennung der I-GesmbH und der I-Anstalt seien die tatsächlichen Empfänger nicht bekannt gegeben worden, die entsprechende Rechtsfolge des § 162 BAO aber nicht zum Ausdruck gebracht, sondern die Meinung vertreten hatte, die Zahlungen seien dem Beschwerdeführer als dem "hinter der genannten Briefkastenfirma" Stehenden "zuzurechnen". Die Verweigerung der als Betriebsausgabe beantragten Absetzungen gemäß § 162 Abs. 2 BAO und die Zurechnung beim tatsächlichen Empfänger schlossen einander jedoch aus.

Letztlich wies der Gerichtshof darauf hin, dass nur bei der Verweigerung der Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Betriebsausgaben im Sinne des § 162 Abs. 2 BAO die Beantwortung der Frage entbehrlich ist, ob und welche Aufwendungen etwa zum Erwerb der in Folge weiter veräußerten Wirtschaftsgüter (Software) oder weiter verwendeten Wirtschaftsgüter ("know-how") erforderlich waren.

Im fortgesetzten Rechtsmittelverfahren übermittelte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer einen Vorhalt folgenden - auszugsweise wiedergegebenen - Inhalts:

"Wie in der Besprechung vom 18. Juli 1995 vereinbart, werden Sie gebeten, ..... zu den folgenden Fragen Stellung zu nehmen bzw. entsprechende Unterlagen vorzulegen:

1. ...

...

9. ...

Festgehalten wird ferner, dass der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers mit mündlicher verfahrensleitender Verfügung vom 18. Juli 1995 gemäß § 162 BAO aufgefordert wurde, den Empfänger der als Betriebsausgabe an die Firma I-Anstalt Schaan geltend gemachten Aufwendungen für die Nutzung von Urheberrechten (EDV-Programmen usw.), nämlich die Begünstigten der I-Anstalt Schaan genau zu benennen."

Mit der Beantwortung der einzelnen Fragen des Vorhaltes legte der Beschwerdeführer Quittungen eines Dr. K. über Beträge von der I-Anstalt, Schaan, und von Dr. S. für Programmierungen, Systemsoftware u.a. vor. Die belangte Behörde führte schließlich eine mündliche Berufungsverhandlung durch.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung hinsichtlich des Jahres 1979 abermals als unbegründet ab, gab der Berufung hinsichtlich der Jahre 1980 bis 1982 teilweise statt und setzte die Einkommen- und Gewerbesteuer (für diese Jahre in geringerer Höhe als das Finanzamt) fest.

Die belangte Behörde verwies zunächst auf den in der vom Verwaltungsgerichtshof mit dem erwähnten Erkenntnis vom 22. März 1995 aufgehobenen Bescheid festgestellten Sachverhalt. Nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens

des fortgesetzten Verfahrens gelangte sie im Erwägungsteil zum Ergebnis, dass der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung gemäß § 162 BAO nicht nachgekommen sei. Nachdem auch im fortgesetzten Verfahren der Berufungssenat zur Ansicht gelangt sei, die Zahlungen seien dem Beschwerdeführer als dem "hinter der genannten Briefkastenfirma" Stehenden "zuzurechnen", könne die Abzugsfähigkeit der geltend gemachten Betriebsausgaben als direkte Rechtsfolge des § 162 Abs. 2 BAO nicht von vornherein verneint werden, sondern sei vielmehr zu prüfen, ob und in welcher Höhe dem Beschwerdeführer Aufwendungen etwa zum Erwerb der in der Folge weiter veräußerten oder weiter verwendeten Wirtschaftsgüter entstanden wären.

Gestützt auf eine Auskunft des Bundesamtes für Finanzen in Bonn vom 2. Jänner 1987 handle es sich nach Auffassung der belangten Behörde bei der I-Anstalt in Schaan um eine typische "Briefkastenfirma", die nicht in den Telefonbüchern von Schaan eingetragen gewesen sei und in der Herr S. nur als typischer "Berufstreuhänder" wie auch für viele Firmen ausschließlich in der Form agiert habe, dass er sich auf die Betreuung von liechtensteinischen Gesellschaften spezialisiert hatte, die vom Ausland her gegründet werden und die - ohne dort eine eigene Geschäftstätigkeit zu entfalten - im Fürstentum Liechtenstein nur ihren formellen Sitz hätten. Dies werde nicht zuletzt auch durch Blanko-Rechnungsformulare von diversen Firmen dokumentiert, die bereits die Unterschrift von Herrn S. bzw. auch eine zweite Unterschrift aufwiesen.

Nach umfangreichen Ausführungen über die Herkunft insbesondere von EDV-Programmen, welche in manchen der oben erwähnten Rechnungen über die geltend gemachten Betriebsausgaben enthalten seien, gelangte die belangte Behörde zum Schluss, dass "die Berücksichtigung eines Aufwandes im Zusammenhang mit dem Erwerb von EDV-Programmen und den damit verbundenen Adaptierungen in Höhe von 60 % der von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Zahlungen bzw. angeführten Rechnungen vom 14. Mai 1980, vom 8. September 1981 und vom 6. September 1982" (richtig wohl: 6. Dezember) "angemessen" sei. "Dieselben Erwägungen" gab die belangte Behörde "grundsätzlich auch für die Rechnung vom 15. September 1982" an.

Hinsichtlich der Rechnung vom 15. September 1982 gelangte die belangte Behörde jedoch angesichts einer Gegenverrechnung mit einer Forderung des Beschwerdeführers an die I-GesmbH in München und des Ansatzes von 60 % der geltend gemachten Aufwendungen dazu, dass die Akontozahlung ohnedies bereits erfasst und zu Recht nicht als Betriebsausgabe anerkannt worden sei.

Hinsichtlich der Aufwendungen für Lizenzen, Seminarabrechnungen und eine Aussendungsaktion sowie eine Kaufanalyse über einen Programmzukauf sah die belangte Behörde keinen Nachweis für das Entstehen eines dem Beschwerdeführer erwachsenen Aufwandes.

Dementsprechend erkannte die belangte Behörde die von der Betriebsprüfung festgestellten Zahlungen von S 233.102,39 (1979 an die I-Anstalt, Schaan), von S 117.510,-- (1980 an die I-Anstalt, Schaan) und von S 531.370,-- (1982 an die I-GesmbH, München) nicht und die Zahlungen von S 710.870,17 (1980 an die I-GesmbH, München), von S 105.663,40 (1981 an die I-Anstalt, Schaan) und von S 509.014,21 (1982 an die I-Anstalt, Schaan) jeweils nur zu 60 %, sohin mit S 284.384,--, mit S 42.265,-- und mit S 203.606,-- als Betriebsausgaben an und setzte die Einkommen- und Gewerbesteuer für 1979 in gleicher Höhe wie das Finanzamt, für 1980 bis 1982 dementsprechend geringer als das Finanzamt fest.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

§ 162 BAO lautet:

"§ 162. (1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

(2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen."

In der Annahme, bei der I-Anstalt in Schaan, Liechtenstein, handle es sich um eine "typische Briefkastenfirma", welche nicht Empfängerin der vom Beschwerdeführer als Betriebsausgaben geltend gemachten Zahlungen anzusehen sei, hat die belangte Behörde den Beschwerdeführer aufgefordert, den tatsächlichen Empfänger der Zahlungen namhaft zu machen.

Dies setzt zunächst voraus, dass es sich bei der I-Anstalt tatsächlich um eine Briefkastenfirma handelt. Die belangte

Behörde stützte sich darauf, dass die I-Anstalt nicht in den Telefonbüchern von Schaan eingetragen sei, Herr S., der Verwaltungsrat, nach einer Auskunft des Bundesamtes für Finanzen in Bonn als typischer "Berufstreuhandler" auch für viele andere Firmen ausschließlich in der Form agiert habe, dass er sich auf die Betreuung von liechtensteinischen Gesellschaften spezialisiert habe, die vom Ausland her gegründet und in Liechtenstein - ohne dort eine eigene Geschäftstätigkeit zu entfalten - nur ihren formellen Sitz hätten. Diese Auskunft des Bundesamtes für Finanzen in Bonn werde durch der belangten Behörde übermittelte Blanko-Rechnungsformulare von verschiedenen Firmen unterstrichen, die bereits die Unterschrift von Herrn S. aufwiesen.

Der Beschwerdeeinwand, dass aus dem vom Beschwerdeführer (nicht von der I-Anstalt) verwendeten Werbematerial betreffend die von diesem (abermals Beschwerdeführer und nicht I-Anstalt) abgehaltenen Seminare hervorgehe, dass die I-Anstalt über je eine Telefonnummer in Schaan sowie in Buchs, Schweiz, verfüge, entkräftet die Feststellung der belangten Behörde, die I-Anstalt scheine im Telefonbuch nicht auf, nicht. Bei dem in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen Werbematerial scheinen als Telefonnummer der I-Anstalt, Schaan, nämlich jene beiden Telefonnummern in Schaan, Liechtenstein, und Buchs, Schweiz, auf, unter welchen dem vom Bundesamt für Finanzen in Bonn der belangten Behörde übermittelten Auszügen aus den Telefonbüchern zu Folge der erwähnte, dann verstorbene Verwaltungsrat der I-Anstalt, E.S. eingetragen war. Wenn die Beschwerde anführt, dass der Beschwerdeführer zahlreiche Aktivitäten der I-Anstalt, vor allem Seminarorganisationen und den Ankauf von EDV-Programmen, nachgewiesen habe, so unterlässt die Beschwerde anzuführen, welche konkreten Aktivitäten wann nachgewiesen worden seien. Soweit in diesem Zusammenhang die Beschwerde hervorhebt, dass die belangte Behörde diesen Ankauf von EDV-Programmen bzw. deren Weiterveräußerung ausdrücklich bestätigt habe, was ihre Qualifikation als Briefkastenfirma ausschließe, ist ihr zu entgegen, dass die belangte Behörde einen Ankauf bestimmter EDV-Programme angenommen hat, aber eben durch den Beschwerdeführer selbst und nicht durch die I-Anstalt als deren eigenständige Geschäftstätigkeit.

Der Einwand des Beschwerdeführers, die erwähnten Blanko-Rechnungsformulare seien neue Beweismittel, welche sich weder aus dem Akt noch aus einer Einvernahme ergäben, ist unberechtigt, weil sich diese Unterlagen in dem vom um Amtshilfe ersuchten deutschen Bundesamt für Finanzen, Bonn, übermittelten Konvolut befinden, welches als Teil des Arbeitsbogens der Betriebsprüfung Teil der vorgelegten Verwaltungsakten ist. Berechtigt ist der Vorwurf des Beschwerdeführers, diese Unterlagen seien ihm "nicht zur Einsicht vorgelegt worden", doch unterlässt er es, in der Beschwerde aufzuzeigen, worin die Relevanz dieses von ihm gerügten Verfahrensfehlers der belangten Behörde gelegen wäre.

Die Beschwerde vermag somit keine Unschlüssigkeit der Überlegungen der belangten Behörde zur Eigenschaft der I-Anstalt, Schaan, als "Briefkastenfirma" aufzeigen.

Durfte nun die belangte Behörde davon ausgehen, dass die I-Anstalt nicht Empfänger der Zahlungsflüsse gewesen ist, war ihr Vorgehen nach § 162 Abs. 1 BAO zulässig.

Der Beschwerdeeinwand, es bleibe gänzlich unklar, wer dieser Aufforderung nicht nachgekommen sein soll, weil dem angefochtenen Bescheid nicht entnommen werden könne, ob sich diese Aufforderung auf den steuerlichen Vertreter oder auf den Beschwerdeführer selbst beziehe, greift nicht. Eine mündliche Aufforderung, wenngleich an den Vertreter des Beschwerdeführers gerichtet, ist letztlich durch den Beschwerdeführer zu erfüllen, der sich dabei wieder eines Vertreters bedienen kann. Über eine solche mündliche Aufforderung wäre zwar ein Aktenvermerk aufzunehmen gewesen (§ 89 Abs. 1 BAO), ein solcher Aktenvermerk ist in den vorgelegten Verwaltungsakten nicht vorhanden. Daher kann der Inhalt der Aufforderung an den Beschwerdeführer nur aus der Wortwahl am Ende des an den Beschwerdeführer gerichteten Vorhalts vom 24. Juli 1995, womit "festgehalten" werde, "dass der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers mit mündlicher verfahrensleitender Verfügung vom 18. Juli 1995 gem. § 162 BAO aufgefordert wurde", erschlossen werden.

Der Beschwerdeführer bemerkt zu dieser Aufforderung, dass der Einkauf von Programmen von ihm umfassend und glaubhaft dokumentiert worden sei und zum anderen sämtliche Bezug habenden Unterlagen auflägen; daher wären sie aktenkundig. Der Beschwerdeführer habe einen Dr. K. als Empfänger für die Zahlungen im Zusammenhang mit der EDV-Anschaffung namhaft gemacht. Tatsächlich führt der Beschwerdeführer Dr. K. jedoch als jene Person an, welche die "Einkäufe" der Programme besorgt haben soll und die nach Angabe des Beschwerdeführers Honorarnoten an die I-Anstalt gelegt haben soll. Diese Honorarnoten weisen niedrigere Beträge aus als jene als Betriebsausgaben geltend

gemachten Zahlungen des Beschwerdeführers an die I-Anstalt, Schaan, und unterscheiden sich auch in der Bezeichnung der Leistungen von den den strittigen Zahlungen zu Grunde gelegten Rechnungen der I-Anstalt, Schaan. Abgesehen davon, dass dies lediglich für einen Teil der Programme zuträfe, kann damit Dr. K. nicht als Empfänger gerade der vom Beschwerdeführer als Betriebsausgaben geltend gemachten Zahlungen an die I-Anstalt angesehen werden. Mit der Bezeichnung der von der belangten Behörde als "Briefkastenfirma" gesehenen I-Anstalt, Schaan, wurde der Aufforderung der genauen Empfängerbezeichnung nicht entsprochen (vgl. auch die hg. Erkenntnisse vom 26. September 2000, 98/13/0216, und vom 28. November 2000, 97/14/0062).

In der Feststellung der belangten Behörde, der Beschwerdeführer habe seiner Verpflichtung gemäß § 162 BAO zur genauen Bezeichnung der Empfänger der abgesetzten Beträge nicht entsprochen, kann der Gerichtshof - soweit eine Aufforderung ergangen ist - keine Rechtswidrigkeit erblicken.

Nach § 162 Abs. 2 BAO sind daraufhin die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen. Auf diese zwingende Rechtsfolge hat der Gerichtshof die belangte Behörde bereits in dem die vorangegangene Berufungsentscheidung der belangten Behörde aufhebenden Erkenntnis vom 22. März 1995 hingewiesen und dabei ausdrücklich festgehalten, dass die Verweigerung der beantragten Absetzung gemäß § 162 Abs. 2 BAO und die Zurechnung an den tatsächlichen Empfänger einander ausschließen. Die belangte Behörde führt im angefochtenen Bescheid jedoch aus, dass der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung gemäß § 162 BAO zwar nicht entsprochen habe, sie jedoch zur Ansicht gelangt sei, die Zahlungen seien dem Beschwerdeführer als dem "hinter der genannten Briefkastenfirma Stehenden" zuzurechnen. Insoweit die belangte Behörde auf dieser Ansicht fußend tatsächliche Aufwendungen des Beschwerdeführers berücksichtigt, welche ihm beim Verkauf von EDV-Programmen entstanden seien, und zu einem bestimmten Prozentsatz als Betriebsausgaben in Ansatz bringt, ist der Beschwerdeführer dadurch nicht beschwert, wäre die geltend gemachte Betriebsausgabe doch zur Gänze als Rechtsfolge des § 162 BAO zu versagen gewesen. Die Ausführungen der belangten Behörde einerseits und des Beschwerdeführers andererseits zur Höhe der anerkannten Betriebsausgaben können daher auf sich beruhen.

Zur Aufforderung, den Empfänger der Zahlungen namhaft zu machen, ist jedoch einzuschränken, dass den behördlichen Feststellungen zufolge diese Aufforderung dahin gerichtet war, "den Empfänger der als Betriebsausgabe an die Firma I-Anstalt, Schaan, geltend gemachten Aufwendungen für die Nutzung von Urheberrechten (EDV-Programme, usw.), nämlich die Begünstigten der I-Anstalt, Schaan, genau zu benennen". Damit ist aber eine Aufforderung, den Empfänger der als Betriebsausgaben an die I-Anstalt, Schaan, geltend gemachten Aufwendungen des Jahres 1979 über 10.100 sfr (Aussendungsaktion, Adressenschreiben, Kuvertieren, Porto) nicht umfasst. Die Rechtsfolge des § 162 Abs. 2 BAO konnte daher für diese Aufwendungen nicht eintreten.

Die belangte Behörde könnte sich hinsichtlich dieser Aufwendungen auf ihre Feststellung stützen, dass der Beschwerdeführer "hinter der I-Anstalt" stand und die Aufwendungen daher "ihm zuzurechnen" seien. Allerdings kann die Begründung der belangten Behörde diese Feststellung nicht tragen. Die belangte Behörde verweist auf die Begründung des Prüfers, wonach durch die Personalunion Betriebsberater Beschwerdeführer - Verwaltungsrat der I-Anstalt, Schaan - Geschäftsführer der I-GesmbH, München, ein verbundenes Unternehmen vorliege. Weiters zeige sich eine "faktisch alles beherrschende Einflussnahme auf die Abwicklung der Geschäfte". Schließlich habe der Beschwerdeführer "kein Interesse an der Mitwirkung zur Aufklärung dieser ungewöhnlichen Geschäftsentwicklung" gezeigt. Es kann dahin gestellt bleiben, ob diese Feststellungen zutreffen, zeigen sie doch eine Stellung des Beschwerdeführers auf Geschäftsführungsebene, welche sich nicht ohne zusätzliche Anhaltspunkte auf die Ebene des wirtschaftlich Begünstigten (Eigentümers, Gesellschafters) erweitern lässt.

Wenn die belangte Behörde den Beschwerdeführer "hinter der I-Anstalt, Schaan, stehend" sieht und mit dem Hinweis "Gleiches gilt hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für das Trainingsprogramm, die Kaufanalyse und die Aussendungsaktion" auf das Fehlen von Nachweisen für das Entstehen eines dem Beschwerdeführer erwachsenen Aufwandes und ein Nichtausreichen in der Vorhaltsbeantwortung vom 15. November 1996 (richtig wohl: 1995) zielt, ist ihr darüber hinaus entgegenzuhalten, dass der erwähnte Vorhalt keine Fragestellung im Hinblick auf die Kaufanalyse oder die Aussendungsaktion enthielt.

Die Begründung für die Nichtanerkennung der für 1979 geltend gemachten Betriebsausgaben "Aussendungsaktion, Adressenschreiben, Kuvertieren, Porto" trägt den angefochtenen Bescheid nicht, weshalb er, soweit er das Jahr 1979 betrifft, gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften

aufzuheben war.

Soweit der angefochtene Bescheid das Jahr 1981 betrifft, für welches ausschließlich Zahlungen an die I-Anstalt als Betriebsausgaben geltend gemacht worden waren, hinsichtlich welcher der belangten Behörde die vorgenannten Begründungsmängel nicht unterlaufen sind, zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit auf und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich der als Betriebsausgaben geltend gemachten Zahlungen an die I-GesmbH in München, Deutschland, hat der Gerichtshof in dem die erste Berufungsentscheidung aufhebenden hg. Erkenntnis vom 22. März 1995 ausgeführt, dass die Behauptungen des Beschwerdeführers, die I-GesmbH habe auch andere Unternehmen zu ihren Auftraggebern gezahlt, einer Auseinandersetzung im aufgehobenen Bescheid entbehrten. Der nunmehr angefochtene Bescheid enthält keinerlei Begründung, weshalb die Betriebsausgabeneigenschaft der an die I-GesmbH geleisteten Zahlungen verweigert wird. So richtet sich die Aufforderung nach § 162 BAO ausschließlich darauf, "den Empfänger der als Betriebsausgabe an die I-Anstalt Schaan geltend gemachten Aufwendungen" zu benennen. Auch im Erwägungsteil spricht die belangte Behörde lediglich davon, dass "die Zahlungen dem Beschwerdeführer als dem hinter der genannten Briefkastenfirma Stehenden" "zuzurechnen" seien, was sich auf die im vorhergehenden Satz erwähnte I-Anstalt Schaan und nicht auf die in diesem Absatz überhaupt nicht erwähnte I-GesmbH München beziehen muss. Nach der Begründung der Briefkastenfirmeneigenschaft der I-Anstalt Schaan führt die belangte Behörde weiter aus, dass in Wirklichkeit die Person des Beschwerdeführers als "hinter der I-Anstalt Schaan stehend" anzusehen ist.

Die vom Gerichtshof bereits im vorangegangenen Erkenntnis vermissten Ermittlungen, ob die I-GesmbH München tatsächlich andere Auftraggeber als den Beschwerdeführer gehabt habe, und eine Auseinandersetzung mit dem Berufungsvorbringen betreffend die I-GesmbH München fehlen auch im nunmehr angefochtenen Bescheid. Soweit die belangte Behörde daher Zahlungen an die I-GesmbH München die Eigenschaft als Betriebsausgaben ganz (für 1982) oder teilweise (für 1980) verweigert hat, hat sie dies ohne eine der nachprüfenden Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof standhaltende Begründung getan. Dadurch hat die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid, soweit er die Jahre 1980 und 1982 betrifft, mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb der angefochtene Bescheid auch in diesem Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben war.

Die Kostenentscheidung gründet sich - im Rahmen des gestellten Begehrens - auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 23. Jänner 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:1996130114.X00

**Im RIS seit**

06.06.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

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