

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/6/7 95/15/0112

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 07.06.2001

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §303 Abs4;

EStG 1972 §19 Abs1;

EStG 1972 §4 Abs3;

EStG 1988 §19 Abs1;

EStG 1988 §4 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl sowie die Hofräte Dr. Karger und Dr. Sulyok als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des K als Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen des D in V, vertreten durch Dr. Hermann Rathschüler, Rechtsanwalt in 8600 Bruck an der Mur, Schiffgasse 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark, Berufungssenat, vom 13. Juni 1995, B 163-3a/94, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1988 bis 1991 sowie Sachbescheide, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Gemeinschuldner, ein Rechtsanwalt, der seinen Gewinn gemäß § 4 Abs 3 EStG ermittelte, war in den Streitjahren als Treuhänder und Generalübernehmer für zwei Arbeitsgemeinschaften (idF: ARGE) tätig, die zur Abwicklung der Errichtung zweier Gebäude gegründet worden waren. Die Auftraggeberin dieser Projekte leistete Zahlungen an die ARGE. In zwei im Jahr 1991 gelegten Honorarnoten stellte der Gemeinschuldner den ARGE für "anwaltschaftliche bzw rechtliche Betreuung" im Streitzeitraum insgesamt rund 14 Mio S in Rechnung, wobei er von diesem Betrag die bisher im Streitzeitraum erhaltenen Akontozahlungen von rund 13,7 Mio S abzog. Die ARGE buchten sämtliche Geldbewegungen jeweils über ein Verrechnungskonto sowie ein Projektkonto. Auf den Verrechnungskonten wurden

jene Zahlungen verbucht, die mangels erbrachter Leistungen noch keinem bestimmten Projekt zugeordnet werden konnten. Erst im Jahr 1991 wurden unter Ausgleich der Verrechnungskonten alle Zahlungen den Projektkonten zugeordnet.

Im Beschwerdefall ist zunächst die Frage der Zulässigkeit der Wiederaufnahme der Verfahren als Folge einer die Streitjahre umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung strittig.

Betreffend die Sachbescheide verweist der Beschwerdeführer darauf, dass den die Projekte abwickelnden ARGE als Generalübernehmer Gelder zugeflossen seien. Bis zum endgültigen Abschluss der Abrechnungen sei jedoch noch nicht festgestanden, welche Erträge die ARGE jeweils verteilen könnten und welche Honorare dem Gemeinschuldner zustünden. Der Beschwerdeführer vertritt daher im Einklang mit dem Gemeinschuldner im Administrativverfahren die Auffassung, die Beträge, die die ARGE erhalten hätten, seien zunächst (anteilig) als Darlehen an den Gemeinschuldner weitergegeben worden. Sobald die Honoraransprüche in den Erträgen der ARGE gedeckt gewesen seien, seien die dem Gemeinschuldner zugeflossenen Beträge auf Honorare umgebucht werden. Die Richtigkeit dieser Vorgangsweise gehe auch daraus hervor, dass noch ein Prozess anhängig sei, als dessen Folge der Gemeinschuldner zur Haftung herangezogen werden könnte.

Hingegen vertritt die belangte Behörde die Ansicht, nach dem vom Finanzamt festgestellten und vom Gemeinschuldner unbestritten gebliebenen Sachverhalt handle es sich bei den von den ARGE an den Gemeinschuldner geleisteten Beträgen um typische Akontozahlungen. Die Zahlungen seien im Hinblick auf noch zu erbringende, jedoch bereits vereinbarte Leistungen des Gemeinschuldners gewährt worden. Es liege im Wesen einer Akontozahlung, dass der ihr zugrunde liegende Anspruch der Höhe nach oder allenfalls auch dem Grunde nach noch nicht gegeben sei und dessen Entstehen in Zukunft bloß erwartet werde. Für die Gewährung von Darlehen fände sich in den Büchern der ARGE kein Hinweis. Der bei der Auflistung der Zahlungseingänge (nachträglich) angebrachte handschriftliche Vermerk, dass die auf den Verrechnungskonten verbuchten Beträge als Darlehen anzusehen seien, sei lediglich Ausdruck der nunmehr vertretenen unrichtigen Rechtsauffassung des Gemeinschuldners, stelle jedoch keinen hinreichenden Beweis für die tatsächliche Einräumung von Darlehen dar. Gegen die Gewährung von Darlehen spreche nicht nur, dass der Gemeinschuldner weder Darlehensverträge noch andere Vereinbarungen vorgelegt habe, die auf die Gewährung von Darlehen schließen ließen, sondern vor allem auch, dass der Gemeinschuldner bei den von ihm an die ARGE gelegten Honorarnoten vom Gesamtbetrag die bereits erhaltenen Akontozahlungen (von ihm ausdrücklich als solche bezeichnet) abgezogen habe. Da der Gemeinschuldner seine Umsätze gemäß § 17 Abs 1 UStG versteuert und seinen Gewinn gemäß § 4 Abs 3 EStG ermittelt habe, hätte er die von den ARGE erhaltenen Akontozahlungen bereits im Zeitpunkt des Zufließens (der Vereinnahmung) steuerlich erfassen müssen. Die Höhe der zugeflossenen Beträge sowie der Zeitpunkt ihres Zufließens sei unbestritten. Ob der Gemeinschuldner in der Folge zur Haftung herangezogen werden könne, sei für das in den Streitjahren bereits erfolgte Zufließen der in Rede stehenden Beträge ohne Bedeutung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

#### 1. Wiederaufnahme der Verfahren

Der Beschwerdeführer hält dem angefochtenen Bescheid entgegen, der Gemeinschuldner habe bereits anlässlich einer zuvor stattgefundenen, ebenfalls das Jahr 1988 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung den gesamten Sachverhalt offen gelegt. Eine spätere rechtliche Neubewertung dieses offen gelegten Sachverhaltes reiche nicht aus, um Verfahren wieder aufzunehmen.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Abgesehen davon, dass dieses Vorbringen allenfalls geeignet wäre, eine das Jahr 1988 betreffende Rechtswidrigkeit aufzuzeigen (für die übrigen Streitjahre gab es andere, unbestritten gebliebene Wiederaufnahmegründe), liegt auch diese nicht vor. Maßgebend für die Berechtigung der Abgabenbehörde zur amtswegigen Wiederaufnahme von Verfahren ist die Frage, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte kommen können (vgl aus der ständigen hg Rechtsprechung beispielsweise das Erkenntnis vom 2. August 2000, 97/13/0196). Dies war jedoch streitgegenständlich nicht der Fall. Weder in den

Abgabenerklärungen für das Jahr 1988 noch in dem gemäß § 151 Abs 3 BAO erstatteten Bericht über die auch das Jahr 1988 betreffende abgabenbehördliche Prüfung findet sich ein Hinweis auf Zahlungen der ARGE an den Gemeinschuldner.

## 2. Sachbescheide

Ob der Gemeinschuldner von den ARGE Darlehen oder Akontozahlungen erhalten hat, war eine von der belangten Behörde auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage. Dass die belangte Behörde in der Lösung dieser Sachverhaltsfrage zur Feststellung gelangt ist, es habe sich um Akontozahlungen gehandelt, wird in der Beschwerde bekämpft. Der Verwaltungsgerichtshof ist aber keine Tatsacheninstanz, sondern nur zur Rechtskontrolle berufen, weshalb er eine von ihm gegebenenfalls auch als unrichtig befundene Beweiswürdigung nur dann aufgreifen darf, wenn sie zufolge eines Verstosses gegen die Denkgesetze oder das allgemeine menschliche Erfahrungsgut das Ausmaß einer Rechtsverletzung in der behördlichen Ermittlung der Sachverhaltsgrundlagen angenommen hat (vgl aus der ständigen hg Rechtsprechung beispielsweise das Erkenntnis vom 25. April 2001, 2001/13/0052). Ein solcher, das Kalkül einer Rechtsverletzung in der behördlichen Ermittlung der Sachverhaltsgrundlagen erreichender Beweiswürdigungsfehler ist der belangten Behörde nicht unterlaufen. Die belangte Behörde konnte daher zu Recht davon ausgehen, dass dem Beschwerdeführer von den ARGE keine Darlehen zugezählt, sondern Akontozahlungen geleistet worden seien.

Bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung kommt es grundsätzlich auf den Zu- bzw Abfluss an. Nach § 19 Abs 1 EStG sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie den Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Akontozahlungen, die der Steuerpflichtige erhält, fließen nicht erst mit ihrer tatsächlichen Verrechnung, sondern bereits mit ihrer Bezahlung zu. Hiebei liegt es im Wesen einer Akontozahlung, dass der Empfänger die Verfügungsmacht über den Betrag und der Zahlende dafür eine vermögenswerte Forderung auf Erfüllung und, falls die Erfüllung nicht oder nicht ordnungsgemäß erfolgt, auf (teilweise) Rückerstattung der Akontozahlung erhält (vgl die bei Doralt, EStG4, § 19, Tz 14 ff, zitierte hg Rechtsprechung und das einen Rechtsanwalt betreffende hg Erkenntnis vom 24. September 1986, 84/13/0214, mwA).

Da auch nicht behauptet wird, die Akontozahlungen der ARGE seien nicht in die rechtliche und tatsächliche Verfügungsmacht des Gemeinschuldners übergegangen, liegt die behauptete Rechtswidrigkeit nicht vor.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung GBGI Nr 416/1994.

Wien, am 7. Juni 2001

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:1995150112.X00

### **Im RIS seit**

07.02.2002

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

© 2024 JUSLINE

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

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