jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2001/5/29 96/14/0069

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.05.2001

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §114;
BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Urtz, über die Beschwerde des W L in I, vertreten durch Dr. Bernt Strickner, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Andreas-Hofer-Straße 6, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 29. März 1996, Zl. 70.078-7/95, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1985 bis 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt ein Planungsbüro und erzielt daraus Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. Die Gewinnermittlung erfolgte jedenfalls in den Streitjahren nach § 4 Abs. 3 EStG 1988.

Im Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden nach amtswegiger Wiederaufnahme der Umsatz- und Einkommensteuerverfahren der Jahre 1985 bis 1987 für diese Jahre sowie für das Jahr 1988 Umsatz- und Einkommensteuerbescheide erlassen, die der Beschwerdeführer in einigen Punkten mit Berufung bekämpfte.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1986 bis 1988 teilweise Folge und wies die Berufung im Übrigen als unbegründet ab.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Erlös "Saudi-Arabien":

Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung wird dazu ausgeführt, am 11. Oktober 1985 sei auf dem Bankkonto des Beschwerdeführers auf Grund einer Überweisung von Dipl. Ing. B ein Betrag von S 258.000,-- eingegangen. Der Beschwerdeführer habe diesen Betrag nicht unter den Einnahmen erfasst. Nach Darstellung des Beschwerdeführers habe es sich hiebei um eine Honorarzahlung von Scheich M, Saudi-Arabien, für im Ausland erbrachte Leistungen gehandelt. Die gesamte Forderung, über die keine Rechnung erstellt worden sei, habe sich auf 100.000 SFR belaufen. Die ursprüngliche Anweisung sei von einem näher bezeichneten schweizerischen Kreditinstitut wegen Verwechslung der Währungen mit Saudi-Rial (SRL) nicht durchgeführt worden. Schließlich sei eine Überweisung über 30.000 SFR auf das Konto des Dipl. Ing. B erfolgt. Die restliche Forderung von 70.000 SFR sei nicht mehr beglichen worden. Da der Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum fast ausschließlich für Dipl. Ing. B gearbeitet habe und keine Unterlagen über das gegenständliche Geschäft beigebracht worden seien, wertete der Prüfer den Überweisungsbetrag gleichfalls als Entgelt für eine für Dipl. Ing. B erbrachte Leistung und unterzog den Nettobetrag in Höhe von S 215.000,-- zudem der Umsatzsteuer.

In seiner Berufung verwies der Beschwerdeführer auf seine bisherigen Angaben und die Aussagen des Dipl. Ing. B, wonach es sich bei dem strittigen Forderungseingang um einen in Saudi-Arabien erzielten nicht steuerbaren Umsatz gehandelt habe. Die "Leistungserstellung" sei "in Form der Begutachtung von notwendigen Sanierungen diverser Wohnbauten in Riyadh" in den Jahren 1981 und 1982 erfolgt. Daraus ergebe sich, dass diesbezügliche Unterlagen infolge Verstreichens der 7-jährigen Aufbewahrungsfrist "nicht mehr zugänglich" seien. Das Verstreichen gesetzlich normierter Fristen dürfe keine nachteilige Sachverhaltswürdigung nach sich ziehen.

Unter Hinweis auf die bei Auslandssachverhalten erhöhte Beweispflicht ersuchte die belangte Behörde den Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 7. Oktober 1994, den in der Berufung vorgetragenen Sachverhalt auf geeignete Weise zumindest glaubhaft zu machen. Weiters wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, allfällige Korrespondenz hinsichtlich der Betreibung der behaupteten Restforderung in Höhe von 70.000 SFR vorzulegen.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 31. Jänner 1995 erläuterte der Beschwerdeführer, die Vereinbarung des Leistungsentgeltes mit "100.000" habe sich nicht auf Schweizer Franken, sondern auf saudische Rial bezogen. Nach dem damals geltenden Umrechnungskurs habe dies einem Betrag von S 500.000,-- entsprochen. Die offene (wegen Aussichtslosigkeit nicht betriebene) Forderung betrage demnach (nur) rund 48 % des Gesamtentgeltes. Mit Schreiben vom 26. Juni 1995 übermittelte der Beschwerdeführer eine Bestätigung des Züricher Bankhauses N vom 26. September 1985, wonach dem Beschwerdeführer am 1. Juni 1982 ein Betrag von "Fr. 30.000,--" avisiert worden sei und weder 1982 noch in den Folgejahren ein Betrag von 120.000 SFR oder der entsprechende Gegenwert in anderer Währung gutgeschrieben worden sei. Hinsichtlich seiner Geschäftsverbindung zu Scheich M legte der Beschwerdeführer ein in englischer Sprache verfasstes Telex vom 18. September 1982 vor.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung in diesem Punkt als unbegründet ab. Zur Dokumentierung des behaupteten Zahlungsflusses seien dem Prüfer lediglich zwei Bankbelege vorgelegt worden:

-

Beleg eines österreichischen Bankinstitutes betreffend Überweisung von S 258.000,-- vom Konto des Dipl. Ing. B auf das Konto des Beschwerdeführers;

-

Beleg des schweizerischen Bankhauses N betreffend die Überweisung eines Betrages von 30.000 SFR (das seien nach Abzug der Bankspesen S 256.163,50) auf das Bankkonto des Dipl. Ing. B.

Anhand dieser Bankbelege lasse sich der Zahlungsfluss nicht zu dem vom Beschwerdeführer genannten Auftraggeber (Scheich M in Riyadh) zurückverfolgen. Die Angaben auf dem Überweisungsbeleg des Dipl. Ing. B ("von Bank N banklagernd im Auftrag von Scheich M für Ihre Tätigkeit in Saudi Arabien 1982 (keine Mehrwertsteuer) Auslandsaufenthalt") erbrächten bezüglich der Herkunft der Zahlung keinen Beweis. Der zur Dokumentation der Tätigkeit des Beschwerdeführers in Saudi-Arabien mit Schreiben vom 31. Jänner 1995 vorgelegte mit "Projekt Ryadh" bezeichnete Aktenordner enthalte lediglich Unterlagen über einen Auftrag von Scheich A zur Errichtung eines "Shopping and Residential Center". Das mit Schreiben vom 26. Juni 1995 vorgelegte Telex vom 18. September 1982 enthalte keinen Hinweis darauf, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 1981 und 1982 wie behauptet die Sanierung von Wohnbauten in Riyadh für Scheich M begutachtet habe. Da der Beschwerdeführer die Betriebseinnahmen nach

Maßgabe des Zuflusses und die Umsätze nach vereinnahmten Entgelten gemäß § 17 Abs. 1 UStG versteuere, treffe auch der Einwand des Beschwerdeführers, die Aufbewahrungsfrist sei im Zeitpunkt der Betriebsprüfung im Jahr 1989 bereits abgelaufen, nicht zu. Angesichts der erst im Jahr 1985 erfolgten Vereinnahmung wären die bezughabenden Unterlagen im Prüfungszeitpunkt 1989 noch bereitzuhalten gewesen. Es erscheine auch unverständlich, dass sämtliche das behauptete Auslandsprojekt betreffenden Unterlagen nach Ablauf von sieben Jahren (gerechnet ab Leistungserbringung) vernichtet worden wären, wenn es sich beim Zahlungseingang vom 11. Oktober 1985 (erst) um eine Teilzahlung gehandelt habe, während rund die Hälfte der Honorarforderung laut Schreiben vom 31. Jänner 1995 noch immer unbeglichen sei. Im Telex vom 18. September 1982 werde lediglich eine Zahlung an den Beschwerdeführer (für dessen nicht näher konkretisierte "Zusammenarbeit" mit Scheich M) für den folgenden Tag im Wege einer schweizerischen Bank angekündigt. Demgegenüber habe das schweizerische Bankhaus N einen Zahlungseingang bereits am 1. Juni 1982 in Höhe von 30.000 SFR bestätigt. Dass der Zahlungseingang auf dem Bankkonto des Dipl. Ing. B vom 7. Oktober 1985 auf die seinerzeitige Einzahlung beim Bankhaus N vom 1. Juni 1982 zurückzuführen sei, könne den vorliegenden Belegen gleichfalls nicht entnommen werden. Was die Restforderung anlange, habe der Beschwerdeführer sein Vorbringen im Laufe des Verwaltungsverfahrens geändert: Während bei der Betriebsprüfung noch davon die Rede gewesen sei, die ursprüngliche Anweisung (von 100.000 SFR) sei vom Züricher Kreditinstitut wegen Verwechslung der Währung nicht durchgeführt worden, solle laut Schreiben vom 31. Jänner 1995 vereinbart gewesen sein, das Resthonorar mit künftigen Aufträgen, zu denen es nie gekommen sei, zu kompensieren; gerichtliche Schritte gegen ein Mitglied der königlichen Familie seien demnach von "lokalen Rechtsberatern als aussichtslos bezeichnet" worden.

Die belangte Behörde halte es auf Grund der vorgelegten Unterlagen für nicht glaubhaft, dass die strittige Zahlung Entgelt für im Ausland erbrachte Leistungen des Beschwerdeführers darstelle. Nach den Feststellungen des Prüfers habe der Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum fast ausschließlich Subhonorare von Dipl. Ing. B für Leistungen im Inland bezogen. Die belangte Behörde erachte es daher in freier Beweiswürdigung für weitaus wahrscheinlicher, dass auch das nicht erklärte Honorar von S 258.000,-- auf eine Leistung des Beschwerdeführers im Inland entfalle, als dass eine durch nichts erwiesene Leistungserbringung im Ausland erfolgt sei.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof wiederholt der Beschwerdeführer sein bereits im Verwaltungsverfahren gemachtes Vorbringen. Er wirft der belangten Behörde vor, sich über seine Angaben, den auf dem Überweisungsbeleg von Dipl. Ing. B angebrachten Hinweis sowie über den Schriftverkehr mit den Behörden in Ryadh und die Telex-Nachricht von Scheich M hinweggesetzt zu haben.

Dieser Vorwurf ist nicht berechtigt. Die belangte Behörde hat sich im angefochtenen Bescheid vielmehr eingehend mit dem vom Beschwerdeführer erstatteten Vorbringen und den vorgelegten Beweismitteln auseinander gesetzt. Sie hat zu den vom Beschwerdeführer übermittelten Projektunterlagen Riyadh festgestellt, dass sich diese nicht auf das vom Beschwerdeführer behauptete Geschäft mit Scheich M bezögen. Dieser Feststellung tritt die Beschwerde nicht entgegen. Zum Telex vom 18. September 1982 weist die belangte Behörde zu Recht daraufhin, dass daraus lediglich eine nicht näher konkretisierte "Zusammenarbeit" mit Scheich M hervorgehe. Wenn die belangte Behörde dieses Schreiben nicht als Beweis für die vom Beschwerdeführer behauptete Geschäftsbeziehung angesehen hat, kann dies schon deshalb nicht als unschlüssig erkannt werden, weil die darin für den nächsten Tag angekündigte Geldüberweisung in die Schweiz den gegenständlich strittigen bereits zuvor erfolgten Geldeingang nicht zu begründen vermag. Die belangte Behörde hat den Angaben des Beschwerdeführers keinen Glauben geschenkt, weil der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren eine nicht nachvollziehbare (teilweise widersprüchliche) Begründung zu den näheren Umständen der Überweisung des strittigen Betrages gegeben hat und er auch keine Unterlagen über das behauptete Auslandsprojekt vorlegen konnte. Die Beschwerde, die zu beiden Punkten keine Entgegnungen enthält, vermag mit der Wiederholung des im Verwaltungsverfahren erstatteten unbestimmten Vorbringens in Bezug auf die behauptete Auslandsleistung, die Unschlüssigkeit der behördlichen Überlegungen nicht aufzuzeigen. Auf die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bei Auslandssachverhalten hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt hingewiesen (vgl. für viele das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. Mai 2000, 97/13/0039).

Soweit der Beschwerdeführer der belangten Behörde eine Verletzung von Verfahrensvorschriften unter dem Gesichtspunkt vorwirft, sie habe Dipl. Ing. B nicht als Zeugen befragt, ist dem entgegen zu halten, dass ein entsprechender Antrag auf Zeugenvernehmung im Verwaltungsverfahren nicht gestellt wurde. Gleiches gilt für die

vermisste Vernehmung von Scheich M. In diesem Zusammenhang ist der Beschwerdeführer auch darauf hinzuweisen, dass es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seine Aufgabe gewesen wäre, den im Ausland lebenden Geschäftspartner stellig zu machen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 16. September 1992, 88/13/0224).

2. Vermögenszuwachsrechnung:

Im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung wird dazu ausgeführt, dem Steuerberater sei am 19. Dezember 1989 eine Vermögenszuwachsrechnung mit einer Differenz von S 452.000,-- (ohne Lebenshaltungskosten) übergeben worden. Bei den Vorbesprechungen am 7. Februar und 26. Februar 1990 hätten zu diesem Punkt keine Unterlagen vorgelegt werden können. Am 26. Februar 1990 habe der Beschwerdeführer mündlich mitgeteilt, dass die Vermögensdifferenz mit Privatdarlehen finanziert worden sei. Anlässlich der Schlussbesprechung am 7. März 1990 habe der Steuerberater eine Liste von Darlehensgebern mit einem Gesamtdarlehensbetrag von S 625.000,-- vorgelegt. Dem Ersuchen, diese Liste hinsichtlich näherer Daten (Anschrift der Darlehensgeber, Zeitpunkt der Darlehensaufnahme, getroffene Zinsenvereinbarungen, zu leistende Tilgungen, zwischenzeitliche Rückzahlungen) zu ergänzen, sei nicht entsprochen worden, weshalb die behaupteten Darlehen nicht als Nachweis für die Finanzierung des Vermögenszuwachses anerkannt werden könnten. Der Prüfer erhöhte den erklärten Gewinn 1985 aus diesem Titel um S 700.000,-- (S 452.000,-- zuzüglich geschätzter Lebenshaltungskosten von S 248.000,--) und den erklärten Umsatz um S 583.333,-- netto.

In seiner dagegen erhobenen Berufung beantragte der Beschwerdeführer unter Hinweis auf die gleichzeitig vorgelegten Schriftstücke von einer Zurechnung Abstand zu nehmen. Die unterbliebene Geltendmachung der Verbindlichkeiten im Rahmen der Vermögensteuererklärung sei auf ein "bedauerliches Versehen" zurückzuführen. Die angeschlossenen Schreiben betrafen vier Darlehensgewährungen in der Höhe von jeweils S 80.000,-- bis S 150.000,-- und haben folgenden beispielsweise (die übrigen drei Schreiben sind nahezu wortgleich) angeführten Wortlaut:

"Herrn

...

Datum

Lieber (Vorname)

Wie ich dich bereits mündlich gebeten habe, ersuche ich Dich, mir einen Betrag von S ... auf ca. 6 bis 7 Jahre zu leihen. Ich biete Dir 5 % Zinsen, die ich bei Tilgung bezahle."

Hinsichtlich der von seiner Mutter (Darlehensbetrag S 100.000,--) und seiner nunmehrigen Ehefrau (Darlehensbetrag S 95.000,--) erhaltenen Darlehen gab der Beschwerdeführer an, dass diesbezüglich "verständlicherweise" keine Schriftstücke vorhanden seien. Bezüglich der übrigen Darlehen sei auf die Erstellung von Darlehensverträgen "aus gebührenrechtlichen Gründen verzichtet" worden.

Über Vorhalt der belangten Behörde vom 7. Oktober 1994, wonach aus den vorgelegten Ablichtungen der Zeitpunkt der Darlehenszuzählung nicht ersichtlich sei, legte der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 31. Jänner 1995 sechs dem Wortlaut und Schriftbild nach idente, von ihm unterfertigte "Empfangsbestätigungen" (in Ablichtung) vor. Vorgelegt wurden weiters drei - denselben Wortlaut und dasselbe Schriftbild aufweisende - Rückzahlungsbestätigungen dreier Darlehensgeber. Alle Bestätigungen enthielten den Zusatz, dass "auf die ursprünglich vereinbarten Zinsen auf Grund der wirtschaftlichen Situation verzichtet" werde. In einer Berufungsergänzung vom 26. Juni 1995 teilte der Beschwerdeführer mit, dass sämtliche Darlehensrückzahlungen bar erfolgt seien.

Die belangte Behörde wertete die Angaben des Beschwerdeführers über den Erhalt von Privatdarlehen als Schutzbehauptung und wies die Berufung in diesem Punkt als unbegründet ab.

Wird in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, ist die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 25. Oktober 1994, 90/14/0181). Ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder als ungeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage. Die

Sachgrundlagenermittlung 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. für viele das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 2000, 95/14/0077).

Der Beschwerdeführer wirft der belangten Behörde vor, sie habe es unterlassen, die behaupteten Darlehensgeber als Zeugen zu befragen. Zunächst ist der Beschwerdeführer darauf hinzuweisen, dass er einen entsprechenden Antrag im Verwaltungsverfahren nicht gestellt hat. Aber auch die von der Beschwerde gesehene Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht liegt nicht vor. Die belangte Behörde hat den Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 7. Oktober 1994 ersucht, die näheren Umstände der Darlehensgewährung (insbesondere den Geldfluss) nachzuweisen. Mit Eingabe vom 31. Jänner 1995 legte er Kopien von (allein von ihm unterfertigten, dem Wortlaut und dem Schriftbild nach identen) "Empfangsbestätigungen" von Darlehen sowie (ebenfalls gleich lautende) Rückzahlungsbestätigungen vor. In der Folge wurde der Beschwerdeführer bzw. sein steuerlicher Vertreter darauf hingewiesen, dass mit diesen Bestätigungen der erbetene Nachweis über die erfolgten Geldflüsse nicht erbracht worden sei. Daraufhin hat der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 26. Juni 1995 lediglich den Kontoauszug eines Kreditinstitutes vom 10. November 1993 als Beweis für den behaupteten Zahlungsfluss vorgelegt. Der Beschwerdeführer hatte damit im Verwaltungsverfahren ausreichend Gelegenheit, alle jene Beweismittel anzubieten, die seiner Ansicht nach geeignet waren, den von der Behörde bezweifelten Geldfluss glaubhaft zu machen. Dass die vom Beschwerdeführer als Darlehensgeber bezeichneten Personen in der Lage seien, bei entsprechender Befragung mehr vorzubringen, als den vom Beschwerdeführer vorgelegten schriftlichen Bestätigungen entnommen werden kann, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren (im Übrigen auch in der Beschwerde) nicht behauptet. Wenn die belangte Behörde bei dieser Sachlage nicht von Amts wegen die privaten Darlehensgeber als Zeugen befragt hat, ist darin eine Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht nicht zu erkennen.

Die im Rahmen der Beweiswürdigung von der belangten Behörde angestellten Erwägungen sind nicht als unschlüssig zu erkennen. Die belangte Behörde durfte in ihre Erwägungen einbeziehen, dass der Beschwerdeführer erstmals bei der Schlussbesprechung den vom Prüfer festgestellten unaufgeklärten Vermögenszuwachs mit den strittigen Privatdarlehen erklärt hat, die behaupteten Privatdarlehen bis zu diesem Zeitpunkt in keiner Weise nach außen in Erscheinung getreten, sämtliche Geldflüsse bar erfolgt, die darüber vorhandenen Unterlagen ausschließlich vom Beschwerdeführer verfasst und teilweise von nahen Angehörigen ohne jeglichen schriftlichen Nachweis gewährt worden waren. Die belangte Behörde hat sich des Weiteren mit dem vom Beschwerdeführer als Beweismittel vorgelegten Bankbeleg auseinander gesetzt und mit eingehender Begründung dargelegt, dass dieser Beleg nicht geeignet sei, den vom Beschwerdeführer behaupteten Zahlungsfluss (Tilgung der Privatdarlehen) nachvollziehbar zu machen. Warum dieser Bankbeleg als tauglicher Nachweis der Darlehensrückzahlungen anzusehen sei, macht auch die Beschwerde nicht einsichtig.

Entgegen der Rüge des Beschwerdeführers hat sich die belangte Behörde mit den vorgelegten Empfangsbestätigungen und dem "dargestellten Rückzahlungsmodus" eingehend auseinander gesetzt. Der Umstand, dass die belangte Behörde dem vom Beschwerdeführer zu diesem Punkt erstatteten Vorbringen im Ergebnis nicht gefolgt ist, kann aus den angeführten Gründen den angefochtenen Bescheid nicht mit Rechtswidrigkeit belasten.

3. Arbeitszimmer im Privathaus:

Im Betriebsprüfungsbericht wird dazu ausgeführt, der Beschwerdeführer habe in den Jahren 1986 und 1987 in M ein Einfamilienhaus errichtet. Laut Anlagenverzeichnis würden 33 % dieses Gebäudes betrieblich genutzt werden. Bei einer Betriebsbesichtigung am 19. Dezember 1989 seien ein Arbeitsraum im Obergeschoss, zwei Arbeitsräume im Keller, zusätzlich der Schutzraum als Lagerraum sowie die Sauna als betrieblich genutzt deklariert worden. Als betrieblich genutzt seien jedoch lediglich das Zimmer im Obergeschoss und das zweite Zimmer im Keller anzuerkennen. Die Sauna, das Durchgangszimmer zur Sauna und der Schutzraum seien auf Grund ihrer Nutzung (Sauna) und ihres äußeren Erscheinungsbildes der Privatsphäre zuzurechnen. Daraus ergebe sich eine untergeordnete betriebliche Nutzung des Gebäudes im Ausmaß von 14 %.

Der Prüfer - und ihm folgend das Finanzamt - versagten auf Grund der festgestellten untergeordneten betrieblichen Nutzung den Vorsteuerabzug zur Gänze; weiters wurden der beanspruchte Investitionsfreibetrag, die AfA sowie der Aufwandsposten "Vorsteuer aktivierte Wirtschaftsgüter" zur Gänze nicht anerkannt. Für die betriebliche Nutzung der

beiden (als solche anerkannten) Arbeitszimmer wurden lediglich anteilige Raumkosten berücksichtigt.

In seiner dagegen erhobenen Berufung widersprach der Beschwerdeführer der Feststellung des Prüfers, die Räumlichkeiten im Keller würden auch privat genutzt.

Über Vorhalt der belangten Behörde vom 7. Oktober 1994 ergänzte der Beschwerdeführer, der Büroraum im ersten Stock des Gebäudes werde für Planprüfungen und statische Berechnungen mittels Computeranlage genutzt. Von den Räumlichkeiten im Keller würden der hintere Büroraum für "Buchhaltung, Schriftverkehr, Telefonate, etc." genutzt, der vordere Büroraum (vom Betriebsprüfer als Durchgangszimmer bezeichnet) diene ausschließlich als Besprechungszimmer. Die Nutzung des Schutzraumes als Archiv habe sich aus der Notwendigkeit ergeben, zusätzlichen Archivraum zu schaffen. Auf Grund der beengten Platzsituation im Büro des Beschwerdeführers (in I) habe er die "ihn betreffenden Agenden zur Gänze nach M ausgelagert". Die Büroräume in I seien an das Büro von Dipl. Ing. B vermietet gewesen. In einem weiteren Schreiben vom 26. Juni 1995 räumte der Beschwerdeführer ein, 21 % der Räumlichkeiten in I hätten "eigenen betrieblichen Zwecken gedient". Zur Illustration der betrieblichen Nutzung der Räumlichkeiten im Privathaus M legte der Beschwerdeführer Fotos der strittigen Kellerräume vor. Zum Vorhalt der belangten Behörde, der Beschwerdeführer habe gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern mitgeteilt, dass sich im Wohnhaus M keine betrieblich oder gewerblich genutzten Räume befänden, nahm der Beschwerdeführer nicht Stellung.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung in diesem Punkt teilweise statt. Wie der Betriebsprüfer sah jedoch auch die belangte Behörde im "vorderen Büroraum" (vom Prüfer als Durchgangszimmer bezeichnet) sowie im Schutzraum keine Betriebsräumlichkeiten des Beschwerdeführers. Die Einrichtung des strittigen "vorderen Büroraumes" habe im Zeitpunkt der Besichtigung durch den Prüfer aus einem kleinen Schreibtisch und einer Sitzgruppe (einer gepolsterten Couch) vor einem Metallofen bestanden. Die belangte Behörde halte es für unglaubwürdig, dass dieser fensterlose Kellerraum für betriebliche Besprechungen genutzt worden sei. Vielmehr liege eine private Mitbenutzung im Zusammenhang mit dem unmittelbar angrenzenden Saunabereich auf der Hand. Der Schutzraum sei - wie auch die vorgelegten Fotos zeigten -

mit keinerlei Einrichtungsgegenständen (etwa Regalen oder Schränken) ausgestattet, die auf eine dauernde Nutzung als "Archivraum" schließen ließen. Zum Zeitpunkt der Besichtigung durch den Prüfer habe sich darin lediglich ein einziger Behälter mit Plänen befunden. Das Aufbewahren betrieblicher Unterlagen geringen Umfanges reiche nicht aus, um den in einem Privathaus gelegenen Schutzraum dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Dem Beschwerdeführer sei mit den beiden vom Prüfer anerkannten "Arbeitszimmern" jedenfalls ausreichend Platz für berufliche Tätigkeiten (wie auch für "Archivzwecke") in dem sonst nur als Zweitwohnsitz genutzten Einfamilienhaus in M zur Verfügung gestanden. Eine zwingende berufliche Notwendigkeit für weitere Betriebsräume erkenne die belangte Behörde nicht, zumal es im Hinblick auf das Vorhandensein der - z.B. auch im amtlichen Telefonbuch als Geschäftsadresse angegebenen - Büroräume in I nicht glaubhaft erscheine, dass der Beschwerdeführer seine berufliche Tätigkeit schwerpunktmäßig in sein Einfamilienhaus nach M "verlagert" habe. Das Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Einfamilienhauses sei demnach bloß geringfügig, weshalb das Gebäude zur Gänze dem Privatvermögen zugerechnet werde. Die auf die (geringfügige) betriebliche Nutzung entfallende Gebäude-AfA in Höhe von 14 % sei - neben den bereits berücksichtigten anteiligen Betriebskosten - als Betriebsausgabe abzugsfähig. Gemäß § 12 Abs. 2 Z. 1 UStG stehe weiters ein aliquoter Vorsteuerabzug von den Baukosten zu (für 1986 S 24.907,--, für 1987 S 22.169,-- und 1988 S 2.093,--). Weiters brachte die belangte Behörde die im jeweiligen Veranlagungsjahr verausgabte Vorsteuer bei der Gewinnermittlung in Abzug.

Der Beschwerdeführer wirft der belangten Behörde vor, sie habe den Sachverhalt nur ungenügend erhoben, indem sie sich lediglich auf die einmalige Nachschau des Betriebsprüfers und auf die von ihm vorgelegten Fotografien gestützt habe. Bei einer "gründlicheren Nachschau" seitens des Betriebsprüfers hätte sich ein "bei weitem höherer betrieblicher Nutzungsgrad" feststellen lassen.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer schon deshalb keine relevante Verletzung von Verfahrensvorschriften auf, weil es im Beschwerdefall nicht darauf ankommt, ob die strittigen Räume während des laufenden Betriebsprüfungsverfahrens intensiver betrieblich genutzt wurden, sondern alleine auf die im Streitzeitraum

erfolgte betriebliche Nutzung. Davon abgesehen hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren auch keine weiteren diesbezüglichen Beweisanträge gestellt. Warum sich die belangte Behörde nicht auf die von ihm selbst vorgelegten Aufnahmen beziehen durfte, macht die Beschwerde nicht einsichtig.

Mit seinen Ausführungen, bei den Räumlichkeiten in M habe es sich um seine einzigen Büroräumlichkeiten gehandelt, entfernt sich der Beschwerdeführer von dem von der belangten Behörde festgestelltem Sachverhalt. Danach befand sich die Geschäftsadresse des Beschwerdeführers in I. Diese Feststellung konnte die belangte Behörde auf Grund seines eigenen Vorbringens (Schreiben vom 26. Juni 1995) unbedenklich treffen.

Die Beschwerderüge, es sei keineswegs einleuchtend, dass "in einem mit Tisch und Sitzgelegenheit ausgestatteten Raum keine Besprechungen abgehalten werden könnten", missversteht die von der belangten Behörde getroffene Feststellung. Im angefochtenen Bescheid wurde nämlich nicht die Feststellung getroffen, dass in dem Raum keine Besprechungen abgehalten werden könnten, sondern dass eine überwiegend private Nutzung auf Grund des äußeren Erscheinungsbildes dieses Raumes als glaubwürdiger erachtet werde.

Die Beschwerde hält der behördlichen Beweiswürdigung weiters entgegen, die fehlende Möblierung des Schutzraumes stehe einer betrieblichen Nutzung als Aufbewahrungsraum für Planunterlagen keinesfalls entgegen, vielmehr erweise sich dieser Umstand als zweckmäßig, um die vielfach nicht faltbaren Planunterlagen, welche weder in Aktenschränken noch in Regalen stapelbar seien, zu lagern. Eine Unschlüssigkeit der behördlichen Beweiswürdigung wird damit schon deshalb nicht aufgezeigt, weil nach den vorgelegten Aufnahmen die Planunterlagen in (nach oben offenen) Behältnissen verwahrt sind, weshalb die Behörde den Umstand, dass sich dort keine weiteren Behältnisse vorfanden, in ihre Beweiswürdigung unbedenklich miteinbeziehen durfte.

Dass der Prüfer nur eine Kiste mit Plänen in diesem Raum vorgefunden habe, erklärt die Beschwerde mit dem erstmalig vor dem Verwaltungsgerichtshof erstattetem Vorbringen, die "des Weiteren in diesem Raum untergebrachten Planunterlagen" seien gerade "bearbeitet bzw. anderweitig benötigt" worden. Bei wiederholter Besichtigung durch den Prüfer wäre dieser Umstand hervorgekommen. Dieses Vorbringen steht, abgesehen davon, dass es gegen das Neuerungsverbot verstößt, in Einklang mit der behördlichen Feststellung, wonach davon auszugehen sei, dass die Planunterlagen dort verwahrt werden (könnten), wo sie bearbeitet werden.

4. Flugzeugkosten:

Im Betriebsprüfungsbericht wird zu diesem Punkt ausgeführt, der Beschwerdeführer sei selbst Pilot und bis 1982 an einer näher bezeichneten, seinen Familiennamen tragenden "Charter Air" beteiligt gewesen. Am 12. Juli 1985 habe er eine "Cessna 340" um S 7,955.000,-- für sein Unternehmen angeschafft. Das Flugzeug sei linear abgeschrieben worden. 1988 sei eine außerordentliche wirtschaftliche bzw. technische Abnutzung in Höhe von S 1,679.518,-

- geltend gemacht worden. Der Wertansatz zum 31. Dezember 1988 habe demnach S 2,296.988,-- betragen. Im April 1989 sei die Cessna um S 1,800.000,-- netto verkauft worden. Anschließend sei eine "Cessna 441" um netto S 15,656.000,-- ebenfalls für den Betrieb angeschafft worden.

Die vom Beschwerdeführer im Betriebsprüfungsverfahren vorgebrachten betrieblichen Gründe ließen "die persönliche Neigung des Steuerpflichtigen zur Fliegerei und Repräsentationsbedürfnisse" nicht derart in den Hintergrund treten, dass die durch die Anschaffung und den Betrieb des Flugzeuges verursachten Aufwendungen als Betriebsausgaben anerkannt werden könnten. Die Gewinne seien daher um die diesbezüglich geltend gemacht Ausgaben (1985 S 3,675.058,--, 1986 S 1,765.925,--, 1987 S 1,941.074,-- und 1988 S 3,837.020,--) zu erhöhen. "Ersatzweise" würden geschätzte Kosten für betrieblich veranlasste Reisen (durchschnittliche Kosten von S 5.000,-- pro Flug zuzüglich 50 % Erhöhung für Mitreisende) von S 180.000,-- (1985), je S 375.000,-- (1986 und 1987) und S 525.000,-- (1988) angesetzt.

In seiner Berufung wies der Beschwerdeführer auf die mit dem Flugbuch dokumentierte ausschließliche betriebliche Nutzung des Flugzeuges hin. Die vom Prüfer festgestellte persönliche Neigung des Beschwerdeführers sei aus diesem Grund rechtlich unerheblich. Der Abgabenbehörde komme es nicht zu, die Notwendigkeit und Angemessenheit von Betriebsausgaben zu beurteilen. Auch unzweckmäßige oder vermeidbare Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Betrieb seien abzugsfähig. Der Faktor "Zeit" sei im Bereich der freiberuflichen Tätigkeit der teuerste, weshalb es dem Beschwerdeführer überlassen bleiben müsse, auf welche Weise er an diesem Faktor spare.

Die belangte Behörde wies die Berufung in diesem Punkt unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z. 2 und 3 EStG 1972 und § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG 1972 als unbegründet ab. Wenn auch das EStG 1972 im Vergleich zum EStG

1988 noch keine Angemessenheitsprüfung von Aufwendungen im Zusammenhang mit Personenluftfahrzeugen enthalte, sei auch im Geltungsbereich des hier maßgeblichen EStG 1972 aus § 20 leg. cit. der Grundsatz abzuleiten, dass bei Aufwendungen für Anschaffungen, mit denen auch ein Repräsentationsbedürfnis befriedigt werde, eine sorgfältige Prüfung der Abzugsfähigkeit erforderlich sei. Diese Ansicht könne sich auch auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Anschaffung besonders teurer Personenkraftwagen der Luxusklasse oder teurer Sportmodelle stützen.

Im Streitzeitraum habe der Beschwerdeführer Honorarerlöse von netto rund S 2,800.000,-- (1985), S 3,700.000,-- (1986), S 4,600.000,-- (1987) und S 4,800.000,-- (1988) erhalten; darin seien auch bereits so genannte Spesenersätze (z.B. für Kilometergelder und Kosten von Linienflügen) enthalten. Die Kosten des eigenen Flugzeuges seien vom Beschwerdeführer hingegen nicht weiter verrechnet worden. Dem gegenüber stünden Aufwendungen für das strittige Flugzeug von S 1,230.838,-- (1985), S 1,765.925,-- (1986), S 1,941.074,-- (1987) und S 3,820.940,-- (1988). Die laut Schreiben des Beschwerdeführers vom 23. Juli 1985 erwarteten Umsatzsteigerungen auf 20 bis 30 Mio. S pro Jahr seien demnach bei weitem nicht erreicht worden. Für einen derartigen Auftragsstand sei der Beschwerdeführer im Prüfungsverfahren auch jeden Beweis schuldig geblieben. Für Betriebe mit einem Jahresumsatz in der Größenordnung von 4 bis 6 Mio. S würden "Geschäftsflugzeuge" aus rein betrieblichen (wirtschaftlichen) Gründen, etwa der größeren Mobilität halber, regelmäßig nicht angeschafft. Wenn der Beschwerdeführer, der selbst Pilot sei, mit der Haltung eines eigenen Flugzeuges verbundene jährliche Kosten (ohne Berücksichtigung einer Abschreibung für außergewöhnliche wirtschaftliche bzw. technische Abnutzung) in der Größenordnung von rund 45 % des Jahresumsatzes in Kauf genommen habe, könnte unter Bedachtaufnahme auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung festgestellt werden, dass hiefür ausschließlich betriebliche Gründe nicht maßgebend gewesen sein konnten. Dem Beschwerdeführer sei zwar einzuräumen, dass das eigene Flugzeug ein höheres Maß an Mobilität gewährleistet habe, im Verhältnis zur Betriebsgröße erscheine ein derartiger Kostenaufwand aber als gänzlich unangemessen. Daran vermöge auch der Umstand nichts zu ändern, dass der Beschwerdeführer mit anderen Ziviltechnikern zusammengearbeitet und das Vorhandensein des Flugzeuges nach dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters anlässlich einer Vorsprache am 7. März 1995 auch diesen anderen Unternehmen zugute gekommen sei. Der Beschwerdeführer habe die Kosten des Flugzeuges nämlich unbestritten alleine getragen. Auch das Vorbringen des steuerlichen Vertreters, dass etwa beim Auftreten von Statikproblemen Baustellen besucht werden mussten und das Angebot an Linienflügen "damals noch nicht so gut gewesen" sei, überzeuge nicht. Welche der im Flugbuch vermerkten Reisen derart dringlichen Besprechungen des Beschwerdeführers gedient hätten, dass ein Linienflug nicht ausgereicht habe, habe der steuerliche Vertreter anlässlich der persönlichen Vorsprache nicht zu sagen vermocht. Ausführungen zur Dringlichkeit der einzelnen Reisen seien auch in der ergänzenden Eingabe vom 26. Juni 1995, in der die Vergleichskosten von Charterflügen bekannt gegeben worden seien, nicht enthalten. Die belangte Behörde teile auch nicht die Ansicht des Beschwerdeführers, dass zur Beurteilung der Angemessenheit "vergleichsweise" von den Kosten eines (für die jeweilige Reise angemieteten) Charterflugzeuges auszugehen sei. Die den sofortigen Aufbruch erfordernde Dringlichkeit einzelner Reisen sei vom Beschwerdeführer mit dem Hinweis auf die von ihm angestrebte Zeitersparnis nicht dargetan worden.

Der Beschwerdeführer wirft der belangten Behörde auch zu diesem Punkt eine unvollständige Sachverhaltsermittlung vor. Er habe im Verlaufe des Verfahrens wiederholt darauf hingewiesen, dass "Mobilität eine besondere Voraussetzung für die Wettbewerbsfähigkeit in seinem Beruf" darstelle und "zur Erhärtung dieser Aussage auf eine Reihe von Aufträgen verwiesen, die ihm ohne den Nachweis seiner besonderen Mobilität verwehrt geblieben" wären. Die Zeit raubende Abstimmung des Besuches der Baustellen mit Flugplänen und Flugzielen der Fluggesellschaften hätten zur damaligen Zeit, zu der das Angebot an Linienflügen in das ferne Ausland (wie beispielsweise Saudi-Arabien, aber auch Südamerika) nur ungenügend gewesen sei, "das rasche Vorhandensein vor Ort häufig unmöglich" gemacht. Die Folge davon wäre der Verlust von Aufträgen bzw. die Vergabe von Nachfolgeaufträgen an mobilere Unternehmer gewesen. Um die Konkurrenzfähigkeit zu wahren, habe sich die Anschaffung des Flugzeuges aus wirtschaftlicher Sicht als absolute Notwendigkeit dargestellt. Die belangte Behörde habe es unterlassen, die Frage der Dringlichkeit von solchen Reisen genauer zu klären. Dazu sei der Beschwerdeführer, der auf Aufträge der Postdirektion Wien sowie die Zusammenarbeit mit einem näher bezeichneten international agierenden Architekturbüro hingewiesen habe, zu keinem Zeitpunkt einvernommen worden. Die belangte Behörde habe sich vielmehr damit begnügt, den steuerlichen Vertreter zu befragen, der dazu allerdings zwangsläufig keine Angaben habe machen können. Dass die erwarteten

Umsatzsteigerungen nicht eingetreten seien, liege außerhalb der Einflusssphäre des Beschwerdeführers. Tatsache sei jedoch, dass mit solchen Einkünften zufolge der seinerzeitigen Auftragslage habe gerechnet werden können. Die belangte Behörde habe es auch in diesem Punkt unterlassen, ergänzende Erhebungen anzustellen.

Die belangte Behörde hat den geltend gemachten Aufwendungen für das Flugzeug des Beschwerdeführers deswegen die steuerliche Anerkennung versagt, weil es bei Betrieben der vorliegenden Größenordnung nach der Verkehrsauffassung nicht üblich sei, betriebliche Reisen mit einem eigens zu diesem Zweck angeschafften Fluggerät durchzuführen. Sie hat weiters für ihren Standpunkt ins Treffen geführt, dass die Anschaffung und der Betrieb eines eigenen Flugzeuges in der besonderen Neigung des Beschwerdeführers begründet sei. Der Beschwerdeführer hat nicht aufgezeigt, dass es - entgegen der Ansicht der belangten Behörde - der Verkehrsauffassung entspräche, für den Betrieb eines Ziviltechnikers mit einem Umsatz und einem Gewinn in der vom Beschwerdeführer erklärten Größenordnung, ein Flugzeug anzuschaffen und damit die betrieblichen Reisen durchzuführen. Im Verwaltungsverfahren hatten sich auch keine Anhaltspunkte für eine derartige Verkehrsauffassung ergeben. Der Beschwerdeführer hat sich vielmehr darauf beschränkt, allgemeine Ausführungen zur möglichen Zeitersparnis zu erstatten.

Den Verfahrensrügen des Beschwerdeführers ist entgegenzuhalten, dass allfällige Versäumnisse des steuerlichen Vertreters nicht der belangten Behörde vorzuwerfen sind. Soweit sich der steuerliche Vertreter außer Stande gesehen haben sollte, die von der belangten Behörde aufgeworfenen Fragen zu beantworten, wäre es an ihm gelegen, diese Fragen an den Beschwerdeführer weiter zu reichen bzw. seine Befragung im Verwaltungsverfahren zu beantragen. Was die in der Beschwerde angeführte Bestätigung der Postdirektion anlangt, weist die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zu Recht darauf hin, dass dieser Bestätigung aus im Betriebsprüfungsbericht näher ausgeführten Gründen schon vom Prüfer eine Beweiskraft ausdrücklich abgesprochen worden sei. Der Beschwerdeführer hat dieser Beurteilung in der Folge nichts entgegengesetzt.

Der Beschwerdeführer rügt weiters die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben. Die Aufwendungen für das 1985 angeschaffte Flugzeug seien in den eingereichten Steuererklärungen als Betriebsausgaben abgezogen worden. Eine Beanstandung sei erst im gegenständlichen Verfahren erfolgt. Durch die ursprüngliche Anerkennung als Betriebsausgaben habe der Beschwerdeführer darauf vertraut, dass er das Flugzeug betrieblich abschreiben könne. Auf den Grundsatz von Treu und Glauben stützt sich der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang zu Unrecht. Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, kann aus diesem Grundsatz nämlich kein berechtigtes Vertrauen auf das Beibehalten einer von der Abgabenbehörde geübten (unrichtigen) Vorgangsweise abgeleitet werden (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 16. November 1993, 90/14/0179 mwN).

Was schließlich die behauptete Befangenheit eines Prüfungsorganes betrifft, ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Befangenheit eines Organes nur dann als Verfahrensmangel aufzugreifen ist, wenn dieses Organ bei Erlassung des angefochtenen Bescheides mitgewirkt hat (vgl. unter anderem das hg. Erkenntnis vom 20. Oktober 1999, 93/13/0063).

Die Beschwerde erweist sich demnach zur Gänze als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 29. Mai 2001

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Treu und Glauben erworbene Rechte VwRallg6/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2001:1996140069.X00

Im RIS seit

24.10.2001

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at