

TE Vwgh Erkenntnis 2000/4/27 97/15/0207

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.04.2000

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §303 Abs4;

ESTG 1988 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Sulyok, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des OV in G, vertreten durch Dr. Lennart Binder, Rechtsanwalt in Wien III,

Landstraßer Hauptstraße 58/14, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VIII) vom 15. Oktober 1997, Zl. GA 17-95/4157/10, betreffend u.a. Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1990 und 1991, Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1990 sowie Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1990 und 1991 und Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Der Beschwerdeführer führt einen Gastronomiebetrieb. Eine im Jahr 1995 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung kam unter Tz 12 des Betriebsprüfungsberichtes vom 2. März 1995 zur Feststellung, dass in der Bilanz 1990 für Prozess- bzw. Anwaltskosten eine Rückstellung in der Höhe von 219.081 S gebildet worden sei. Weiters seien 1990 Anwaltskosten in der Höhe von 30.000 S als Betriebsausgabe geltend gemacht und in diesem Zusammenhang eine Vorsteuer von 6.000 S beansprucht worden. Im Jahr 1991 sei die Rückstellung teilweise mit der Zahlung der Prozesskosten aufgelöst und der verbleibende Restbetrag von 5.785 S als Aufwand verbucht worden. Die Vorsteuer aus den Prozess- und Anwaltskosten sei im Jahr 1991 in der Höhe von 32.973 S beansprucht worden. Die Prozess- bzw. Anwaltskosten hätten einen Prozess des Beschwerdeführers gegen den Notar betroffen, der am 24. Jänner 1995 den Vertrag über die Übergabe des Gastgewerbebetriebes seitens der Eltern an den Beschwerdeführer errichtet habe. Im Prozess habe der Beschwerdeführer dem Notar vorgeworfen, die im Rahmen der Übergabe übernommenen

Grundstücke seien mit einer Steuerschuld des Vaters belastet worden, weil es der Notar unterlassen habe, für die Einverleibung des Eigentumsrechtes des Beschwerdeführers bis zum 12. Dezember 1985 zu sorgen bzw. um eine entsprechende Verlängerung der Rangordnung anzusuchen. Durch diese Unterlassung habe der Notar dem Beschwerdeführer einen Schaden in der Höhe von 2,137,955 S (Anm.: Dieser Betrag entsprach laut der im Gerichtsverfahren eingebrachten Klage der sichergestellten Steuerschuld des Vaters) zugefügt. In der Tagsatzung vom 24. Oktober 1990 habe der Beschwerdeführer das Klagebegehren ohne weiteres Vorbringen auf die Kosten eingeschränkt. Zum Urteil des Kreisgerichtes K vom 22. Februar 1991, ZI 4 Cg 222/90, in dem der Beschwerdeführer als Kläger verpflichtet wurde, dem beklagten Notar die Prozesskosten zu ersetzen, werden im Bp.-Bericht ("auszugsweise und teilweise sinngemäß") folgende Feststellungen getroffen:

"Der Kläger führt den übergebenen Gastgewerbebetrieb seit Juni 1983. Allerdings kam es erst am 24.1.1985 zum Abschluss des Übergabvertrages aufgrund des Notariatsaktes. Sowohl Otmar V sen. (Vater des Klägers) als auch dem Kläger war zum Zeitpunkt des Abschlusses des Vertrages bekannt, dass Otmar V sen. hohe Steuerschulden, auch Schulden bezüglich Einkommensteuer hat. Der Beklagte machte deshalb die beiden Vertragsparteien dahingehend aufmerksam, dass sie mit einer allfälligen Rangordnung sich dieser Steuerschuld nicht entziehen könnten. Tatsächlich hat der Kläger auch keinerlei Leistungen für Einkommensteuerschulden seines Vaters erbringen müssen und ist dem Kläger keinerlei Schaden entstanden.

Auch sonst konnte der Kläger keinerlei Beweise für einen ihm erwachsenen Schaden erbringen und fehlen diesbezüglich auch jegliche Behauptungen.

Weiters hat das Beweisverfahren aber auch ergeben, dass dem Kläger überhaupt kein Schaden erwachsen ist. Das Klagebegehren wurde lediglich auf den Rechtsgrund des Schadenersatzes gestützt und wurde der Kläger von Seiten des Finanzamtes zur Zahlung von Einkommensteuerschulden des Vaters nicht herangezogen und ist die Liegenschaft nunmehr lastenfrei gestellt. Dazu, dass dem Kläger aufgrund des eingetragenen Pfandrechtes in irgendeiner Form ein Schaden erwachsen ist, dass er allenfalls in dem Zeitraum seine Liegenschaft nicht verpfänden oder aber allenfalls die Liegenschaft nicht verkaufen konnte, wurde keinerlei Vorbringen erstattet und ist nicht einzusehen, in welcher Form dem Kläger ein Schaden erwachsen sein könnte."

Den von ihm festgestellten Sachverhalt würdigte der Prüfer rechtlich dahingehend, dass die strittigen Aufwendungen, die in erster Linie mit einem einkommensteuerfreien Vermögensanfall (unentgeltliche Übergabe des Gastgewerbebetriebes) zusammenhingen und erst in zweiter Linie der Sicherung und Erhaltung von Einkünften aus diesem Vermögensanfall dienten, der privaten Sphäre zugehörten. Deshalb seien die gebildete Rückstellung, die gebuchten Aufwendungen und die Vorsteuer nicht anzuerkennen.

Der Betriebsprüfer sah wegen der Feststellungen in der Tz 12 die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme der betroffenen Steuerverfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO verwirklicht, wobei hinsichtlich der dazu vorzunehmenden Interessenabwägung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen sei (Tz 32 und 33 des Bp.-Berichtes).

Mit Schriftsätzen vom 5. April 1995 erhob der Beschwerdeführer Berufung sowohl gegen die auf der Grundlage der abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1990 und 1991 als auch gegen die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide 1990 und 1991. Der Beschwerdeführer habe in der Bilanz zum 31. Dezember 1990 in der Gewinn- und Verlustrechnung unter der Überschrift "A.o. Aufwand" als Aufwandspost 249.081,67 S mit der Bezeichnung "Prozesskosten" angeführt. Die Bilanz zum 31. Dezember 1990 sei am 7. Oktober 1991 beim Finanzamt eingereicht worden. Die Veranlagung sei erklärungsgemäß mit Bescheiden vom 4. November 1991 erfolgt. Vor Erstellung der Bilanz 1990 habe sein steuerlicher Vertreter am 19. September 1991 die Finanzverwaltung (den Leiter der Veranlagung) informiert, dass in der Bilanz 1990 Aufwendungen für Prozess- und Anwaltskosten ausgewiesen "und gegen den Verfasser des Übergabevertrages Klage eingebracht werde". Die betriebliche Veranlassung dieser Ausgaben sei deswegen gegeben, weil durch einen Fehler des beklagten Notars die Einverleibung des Eigentumsrechtes des Beschwerdeführers unterlassen worden sei. Dadurch hätten die Liegenschaften mit Steuerschulden des Vaters belastet werden können. Der Beschwerdeführer hätte zu diesem Zeitpunkt (nach der Übergabe) jedoch dringend notwendige Investitionen durchführen müssen, habe aber wegen der belasteten Grundstücke bei keinem Bankinstitut die nötigen Kredite erhalten. Dadurch sei dem Beschwerdeführer damals großer wirtschaftlicher und finanzieller Schaden entstanden. Die Erklärung von

"Prozesskosten 249.081,67 S" als Aufwandsposten erscheine dem Beschwerdeführer genügend, "denn wenn diese Äußerung ungenügend gewesen wäre, hätte das Finanzamt ja deswegen nach § 115 Abs. 1 leg. cit. den Fall im November 1991 bei der Veranlagung 1990 erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, ermitteln müssen". Das Finanzamt hätte also alle "in Rede stehenden Folgerungen, die es im Zuge der Betriebsprüfung gezogen hat," schon bei der Veranlagung für 1990 im November 1991 geltend machen müssen. Die Tatsachen seien nicht neu, sondern schon bei der Veranlagung bekannt gewesen.

Im Rahmen der über Antrag des Beschwerdeführers durchgeführten mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde am 25. September 1997 legte der Beschwerdeführer noch eine ergänzende Eingabe betreffend die Wiederaufnahme "des Veranlagungsverfahrens für 1990 und 1991" vor. Zur in der Berufung vertretenen Ansicht, wonach "anlässlich der Betriebsprüfung keine neuen Tatsachen vorlagen" wurde bei der mündlichen Verhandlung nochmals auf die Besprechung vom 19. September 1991 im Finanzamt hingewiesen. Ein dazu seitens der rechtlichen Vertretung des Beschwerdeführers angefertigter "Aktenvermerk", der dem Betriebsprüfer am 25. Jänner 1995 übergeben wurde, hatte folgenden Wortlaut:

"Besprechung am Finanzamt S am 19.9.1991:

Herr F

Herr V

Herr W

Die Prozesskosten in Sache (Beschwerdeführer) - (Notar) werden
in der Bilanz 1990 als Betriebsausgaben abgesetzt.

Durch die schlechte Beratung bzw. Vertragsausfertigung (und zwar durch den Zugriff des Finanzamtes S auf das Grundbuch war eine Kreditaufnahme für dringend notwendige Investitionen unmöglich geworden) von (Notar) musste eine Klage eingebracht werden. Die Kosten dieser Klage sind daher betriebsbedingt und betreffen nicht die Übergabe."

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 25. September 1997 ist zu entnehmen, dass der Vater des Beschwerdeführers im Zuge des Verfahrens gegen den Notar im Jahr 1990/1991 die rückständigen Einkommensteuerschulden an das Finanzamt gezahlt hat. Daraufhin habe der Beschwerdeführer gegenüber dem Notar keine Schadensforderungen mehr gehabt und sohin das Verfahren auf die Kosten eingeschränkt. Die Klage gegen den Notar sei am 9. Dezember 1988 beim Kreisgericht K eingebracht worden. Gegen die Entscheidung des Kreisgerichtes K vom 22. Februar 1991 habe der Beschwerdeführer Rekurs eingebracht, dem seitens des Oberlandesgerichtes allerdings nicht entsprochen worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1990 und 1991 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1990 und 1991 keine Folge. Ebenso erfolglos blieb die Berufung hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1990 sowie Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1990. Der Berufung hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1991 gab die belangte Behörde - wegen der insoweit geringfügigen steuerlichen Auswirkungen - statt.

Zur Wiederaufnahme des Verfahrens vertrat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid im Wesentlichen den Standpunkt, aus den Angaben in den "Buchabschlüssen" für die Jahre 1990 und 1991 habe das Finanzamt nicht entnehmen können, dass der Beschwerdeführer Privatausgaben in seine Bilanzen aufgenommen habe. Es habe auch kein Grund für die Annahme bestanden, dass die Prozesskosten mit dem Schenkungs- bzw. Übergabsvertrag vom 24. Jänner 1985 in Zusammenhang stünden. Nach dem anlässlich der Betriebsprüfung am 25. Jänner 1995 vorgelegten Aktenvermerk über eine Besprechung am 19. September 1991 sei davon auszugehen, dass dem Gruppenleiter anlässlich des Gesprächs ein Sachverhalt dargelegt worden ist, der Prozesskosten als Betriebsausgaben begründet (dies umso mehr, als ausdrücklich festgehalten werde, dass die Kosten dieser Klage nicht die Übergabe betreffen und sohin betriebsbedingt seien). Das Urteil des Kreisgerichtes K vom 22. Februar 1991 sei nicht vorgelegt worden. Dazu komme, dass die Veranlagung für das Jahr 1990 von der Veranlagungsleitstelle durchgeführt worden sei, die dem Gruppenleiter der Veranlagung nicht unterstehe. Für das Finanzamt habe auch keine Notwendigkeit bestanden, das den Prozesskosten zugrundeliegende Urteil des Kreisgerichtes einzusehen, zumal Erläuterungen zum

Prozessgegenstand bzw. Hinweise auf dieses Urteil in den Bilanzen nicht erfolgt seien. Angesichts der Höhe der nicht anerkannten Betriebsausgaben (1990: 249.081 S,

Vorsteuerkürzung 6.000 S; 1991: Vorsteuerkürzung 32.973 S) sei die Wiederaufnahme der Verfahren auch im Hinblick auf die steuerlichen Auswirkungen gerechtfertigt gewesen. Dies umso mehr, als die erklärten Aufwendungen in keiner Weise betrieblich veranlasst seien und dies auch für den Beschwerdeführer (bzw. für seinen steuerlichen Vertreter) leicht erkennbar gewesen sei. Für die belangte Behörde stehe fest, dass den in Tz 12 (iVm Tz 33) des Bp.-Berichtes enthaltenen Feststellungen Beweismittel zugrunde lägen, die erst nach Erlassung der Erstbescheide der Behörde zur Kenntnis gebracht worden seien. Eine im Rahmen der mündlichen Verhandlung beantragte Beweisaufnahme darüber, was die Herren V und W mit Herrn AR F besprochen hätten, sei entbehrlich gewesen, zumal der seitens der steuerlichen Vertretung angefertigte Aktenvermerk vom 19. September 1991 den Inhalt der Besprechung dokumentiere. Nach Ansicht der belangten Behörde bestünden keine Bedenken, dass eine Besprechung mit dem im angeführten Aktenvermerk wiedergegebenen Inhalt stattgefunden habe. Der vor der Erklärungsabgabe 1990/1991 (am 7. Oktober 1991 bzw. am 3. August 1992) dargelegte Sachverhalt vermöge in keiner Weise die Annahme zu begründen, dass seitens des Beschwerdeführers Prozesskosten "erklärt werden könnten, die nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig sein könnten". In den Steuererklärungen für die Jahre 1990 und 1991 sei auf die erfolgte Besprechung auch nicht hingewiesen worden. Der Übergabsvertrag vom 24. Jänner 1985, der auch noch zu einem weiteren Zivilprozess zwischen dem Beschwerdeführer und seinen Eltern geführt habe, habe eine unentgeltliche Übergabe zwischen Familienangehörigen (Eltern an Sohn) mit einer dazu notwendigen Unterhaltsregelung bzw. Vermögensaufteilung betroffen. In den Berufungsausführungen habe der Beschwerdeführer keinerlei Nachweise darüber erbracht, dass "seine Kreditwürdigkeit beeinträchtigt gewesen sei bzw. worin der diesbezügliche Schaden konkret bestehen soll". Damit erweise sich aber die diesbezügliche Prozessführung als nicht durch den Betrieb veranlasst. Der Betriebsausgaben- bzw. Vorsteuerabzug sei nicht möglich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 11. Dezember 1996, 94/13/0070, vom 21. Juli 1998, 93/14/0187, 0188, und vom 22. März 2000, 99/13/0253).

Im Beschwerdefall kann kein Zweifel darüber bestehen, dass die in den Abgabenerklärungen für die Jahre 1990 und 1991 bzw. ihren Beilagen (Bilanzen) hinsichtlich der strittigen Prozesskosten enthalten Angaben (im Wesentlichen nur Hinweis auf "Prozesskosten") keinen vollständigen Sachverhalt über deren Entstehen oder rechtlichen Hintergrund vermittelten. Dass die Finanzbehörde bei ihrer zunächst erklärungskonformen Veranlagung keine weiteren Erhebungen über die Sachverhaltsumstände dieser Prozesskosten durchführte, hindert nicht die spätere Verfahrenswiederaufnahme, weil selbst ein Verschulden der Behörde am Unterbleiben der Feststellung der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel im Erstverfahren eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ausschließt (vgl. für viele z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Dezember 1996, 94/15/0155).

Der Beschwerdeführer führt zur Bekämpfung der Zulässigkeit der amtswegigen Verfahrenswiederaufnahme einen Aktenvermerk der steuerlichen Vertretung vom 19. September 1991 ins Treffen, der erst im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung im Jahr 1995 der Finanzbehörde (dem Betriebsprüfer) vorgelegt wurde. Da dieser Aktenvermerk nur ein Gespräch über die Absetzung von Betriebsausgaben in der Bilanz 1990 bekundet, ist er wegen der erwähnten periodenbezogenen Beurteilung der Wiederaufnahmenvoraussetzungen für die im nunmehrigen Beschwerdeverfahren auch noch strittige Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 1991 schon deshalb nicht von Relevanz. Aber auch ansonsten vermag der Verwaltungsgerichtshof nicht zu erkennen, warum das auf die Besprechung vom 19. September 1991 bezogene Vorbringen des Beschwerdeführers die vorgenommenen Verfahrenswiederaufnahmen als unzulässig erscheinen ließe. Festzuhalten ist, dass in den Beilagen zur Steuererklärung 1990 keinerlei Hinweis auf die Besprechung enthalten war, sodass den Abgabenerklärungen nicht zu entnehmen war, die "Prozesskosten" stünden mit einer - noch dazu nicht aktenkundigen - Vorsprache seitens der

steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers im Finanzamt im Zusammenhang. Der Beschwerdeführer räumt weiters selbst in seiner Sachverhaltsschilderung in der Beschwerde ein, dass aus dem Aktenvermerk hervorgehe, "dass an der Qualifikation dieser Prozesskosten als Betriebsausgaben kein Zweifel bestehen kann". Ein vollständiges Bild über den relevanten Sachverhalt war damit aber nicht gegeben, zumal gerade erst durch die im Betriebsprüfungsverfahren hervorgekommenen Unterlagen (insbesondere das Gerichtsurteil vom 22. Februar 1991) eine Relativierung dieser Ansicht und eine abschließende Beurteilung über die Veranlassung der Prozesskosten möglich war. Soweit die Beschwerde auch hier moniert, AR F hätte anlässlich der Besprechung beispielsweise das Gerichtsurteil anfordern können, ist auf die schon oben angesprochene Verschuldensunabhängigkeit der Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO aufmerksam zu machen. Die belangte Behörde ging im angefochtenen Bescheid ohnedies von einer zutreffenden Wiedergabe der Besprechung im Aktenvermerk vom 19. September 1991 aus. Die belangte Behörde hat daher keinen Verfahrensmangel zu vertreten, wenn diese von der beantragten Einvernahme der Herren V und W Abstand genommen hat (dass die Besprechung beim Finanzamt am 19. September 1991 einen wesentlich anderen Inhalt als den im Aktenvermerk dargelegten gehabt hätte, behauptet der Beschwerdeführer nicht; das Gerichtsurteil wurde beispielsweise - unbestritten - nicht vorgelegt).

Da auch die in der Beschwerde ohnedies nicht mehr gesondert bekämpfte Ermessensübung keine Rechtswidrigkeit erkennen lässt, konnte der Beschwerde in Bezug auf die Verfahrenswiederaufnahmen kein Erfolg zukommen.

Hinsichtlich der Sachbescheide ist zum Betriebsausgabencharakter (und dem daran anknüpfenden Vorsteuerabzug) der Prozesskosten allein - ungeachtet des vom Beschwerdeführer bestrittenen Zusammenhanges mit der Betriebsübergabe - entscheidend, ob diese im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 durch den Betrieb des Beschwerdeführers veranlasst waren. Einen derartigen Veranlassungszusammenhang hat der Beschwerdeführer nicht aufgezeigt. Er könnte allenfalls - auch im Sinne des Vorbringens des Beschwerdeführers - in einer notwendigen Prozessführung zur Geltendmachung eines betrieblichen Schadens gesehen werden. Dazu hat die belangte Behörde aber im Einklang mit dem Gerichtsurteil vom 22. Februar 1991 (und der dieses Gerichtsurteil bestätigenden Rekursentscheidung vom 29. Mai 1991, die ebenfalls die fehlende schlüssige Behauptung eines Schadens aus der Einverleibung des Pfandrechts betont) festgestellt, dass der Beschwerdeführer keinerlei Nachweise über eine Beeinträchtigung seiner Kreditwürdigkeit oder einen sonstigen Schaden infolge der dem Notar vorgeworfenen Versäumnisse erbracht hat. Die Beschwerde, die zu dieser Schadensfrage auch nur auf der Behauptungsebene verbleibt, zeigt keine Unschlüssigkeit an dieser Beurteilung auf (Abwehrkosten völlig unbestimmter drohender Verluste stellten im Übrigen keine Betriebsausgaben dar, vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, 153, mwN).

Die Beschwerde war somit insgesamt gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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

Wien, am 27. April 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1997150207.X00

Im RIS seit

19.10.2001

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at