jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/1/25 94/14/0034

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.01.2000

Index

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

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §167 Abs2;
BAO §303 Abs1 litb;
BAO §303 Abs4;
EStG 1972 §4 Abs1;

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 der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde der J & Co in W, vertreten durch Dr. Bernhard Heitzmann, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Müllerstraße 3, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat I) vom 15. Dezember 1993, Zl. 31.055-3/93, betreffend u.a. Wiederaufnahme der Verfahren (hinsichtlich Umsatzsteuer 1976 bis 1986 und einheitlicher und gesonderter Feststellung der Einkünfte für 1976 bis 1986) sowie Umsatzsteuer 1976 bis 1981, 1983 und 1984 und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1976 bis 1981, 1983, 1984 und 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die beschwerdeführerende KG betreibt ein Bauunternehmen. An ihrem Gesellschaftsvermögen zu 100 % beteiligt sind die Ehegatten J.K. und A.K.

Im Jahr 1986 ging den Abgabenbehörden Kontrollmaterial zu, wonach die Ehegatten K. in den Jahren 1980 bis 1982 über ein liechtensteinisches Treuhandunternehmen insgesamt vier Grundstücke in Texas erworben hätten.

Von mehreren Erhebungsorganen ohne Anmeldung dazu in seiner Wohnung befragt, gab J.K. unter anderem Folgendes zu Protokoll (Niederschrift vom 25. November 1986):

"... Ich gebe zu, dass ich den in Vorhalt gebrachten

Grundstückskauf in den USA getätigt habe ... Die Kaufsumme von rund

US $ 200.000,-- wurde von mir restlos bezahlt. Die Zahlungen erfolgten so, wie sie in ihrer Aufstellung aufscheinen. Der Transfer des Geldes erfolgte in bar durch Mittelsleute, welche der Makler aus Heidelberg besorgte. Ich selber oder meine Frau haben niemals ... Bargeld nach Liechtenstein transferiert. Ich verfüge über keinerlei Zahlungsquittungen, nachdem diese alle beim Treuhänder in Liechtenstein hinterlegt sind. Es wurde uns immer gesagt, dass solche Unterlagen am sichersten und diskretesten beim Treuhänder hinterlegt sind.

Ich gebe zu, dass die Aufbringung der Mittel aus so genannten 'Schwarzgeldern' erfolgte ..."

Bei der Beschwerdeführerin wurde daraufhin eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG für den Zeitraum 1976 bis 1986 durchgeführt. In deren Verlauf wurden die Ehegatten K. mehrmals niederschriftlich zu den Grundstücksgeschäften befragt:

Niederschrift J.K. vom 25. Juni 1987:

"... Den ersten Kauf (33.750 US $) hat meine Frau finanziert. Die Bezahlung des Kaufpreises erfolgte in Schilling. Das Geld wurde später von einem Vertreter der Firma ... abgeholt. In der Folge erhielten wir weitere Besuche von den Vertretern der Anlagefirma. Diese führten dazu, dass meine Ehegattin zu dem Kauf eines weiteren Grundstückes animiert wurde. In der weiteren Folge gab ich meine skeptische Haltung etwas auf und erwarb auch selbst zwei Grundstücke. Die Geschäftsabwicklung erfolgte folgendermaßen: Es wurde mir gegen Bezahlung einer Anzahlung ein 'Vorvertrag' (Reservierungszusage der Parzelle) überreicht. Die Bezahlung des gesamten restlichen Betrages erfolgte in drei bis vier Raten, der Mitarbeiter der Firma ... holte das Geld im Abstand von ca. 3 bis 4 Wochen ab. Nach der Bezahlung des Gesamtkaufpreises wurde mir der Treuhandvertrag mit der letzten Rate überreicht. Anschließend habe ich alle übrigen Unterlagen vernichtet. Beim zweiten Grundstückskauf wiederholte sich der obige Vorgang ...

Bereits den Fahndern wurde mehrmals und ausdrücklich gesagt, dass es sich nicht um 'Schwarzgeld' in dem Sinne von nicht versteuerten Einnahmen handelt, sondern um nicht zur Vermögensteuer erklärte Gelder. Hauptsächlich Bargeld von Privatentnahmen und Gehältern ... Dies kann Steuerberater O., der in der allerletzten Phase der Amtshandlung anwesend war, bestätigen."

Niederschrift A.K. vom 25. Juni 1987:

"Der erste Grundkauf wurde von mir aus Ersparnissen finanziert, die mir bar zur Verfügung standen. Der Vertreter der Firma ... kam einige Male vorbei und nahm das Geld in Schilling mit. Die Zahlungsbestätigungen wurden später von mir vernichtet. Einen Treuhandvertrag habe ich in Vaduz unterschrieben, den anderen in W. Den zweiten Grundkauf habe ich aus Privatentnahmen finanziert und Gehältern."

Niederschrift J.K. vom 7. August 1987:

"... Das Gehalt von A.K. wird so wie die Privatentnahmen in einen 'gemeinsamen Topf' eingebracht und nach Bedarf gemeinsam für die Familie verwendet. Im Zeitraum 1978 bis 1986 haben wir für die privaten Lebenshaltungskosten ca. S 20.000,-- bis S 25.000,-- monatlich verbraucht, wobei in den Jahren ab 1985 aufgrund der Studiumskosten der Betrag von S 25.000,-- auch überschritten wurde. Damit sind die Kosten für Ernährung, Kleidung, Internatskosten, Taschengeld für die Kinder und Urlaube abgedeckt ...

Der Restbetrag der Privatentnahmen wurde nicht verbraucht, sondern als Barreserve im Tresor gehalten. Mit diesen ersparten Beträgen wurden auch die ausländischen Grundstücke finanziert. Danach wurden mit den Restbeträgen u.a. Bilder gekauft. Im Jahr 1986 oder 1987 hat Frau K. ein Sparbuch eröffnet. Weiters wurden wir vom Vater von Frau K. minimal finanziell unterstützt."

Am 16. September 1987 wurde den Prüfern eine als "Geldflussrechnung 1979 bis 1986" bezeichnete Aufstellung übergeben. Danach seien zur Grundstücksfinanzierung folgende Mittel zur Verfügung gestanden:

"Jahr Stand 1.1. Mittelherkunft Mittelverwendung Stand 31.12.

1) Entnahmen 1) Lebensführung

2) Gehalt A.K. 2) sonstige Privatausgaben

3) Familien=

		beihilfe	3) Grundkäufe		
	S	S	S	S	
1979	1,200.000	1) + 675.000	1) - 300.000		
		2) + 130.000	2) - 120.000		
		3) + 30.000	3) - 500.000	1,115.000	
1980	1,115.000	1) + 607.000	1) - 300.000		
		2) + 150.000	2) - 120.000		
		3) + 40.000	3) - 680.000	812.000	
1981	812.000	1) + 951.000	1) - 300.000		
		2) + 150.000	2) - 130.000		
		3) + 50.000	3) - 800.000	733.000	
1982	733.000	1) + 752.000	1) - 300.000		
		2) + 220.000	2) - 200.000		
		3) + 50.000	3) -1,080.000	175.000	
1983	175.000 ...				

Über schriftlichen Vorhalt vom 5. Oktober 1987 wurde die obige

Darstellung wie folgt erläutert:

"... Die Ermittlung des Bargeldbestandes zum 1.1.1979 beruht

auf der Bekanntgabe von Herrn J. und Frau A.K. Davon entfallen auf Herrn J.K. ca. S 0,7 Mio. und auf Frau A.K. ca. S 0,5 Mio.

Herr J.K. hat diese Mittel im Rahmen seiner gewerblichen und beruflichen Tätigkeit erwirtschaftet und beruhen auf laufenden Privatentnahmen bis zum 31.12.1978.

Frau A.K. war von 1955 bis zu ihrer Verehelichung im Jahre 1960 als Angestellte und ab 1.10.1973 als Angestellte in der Einzelfirma ihres Ehegatten tätig. Ab 15.5.1975 wurde sie zur Einzelfirmenprokuristin bestellt. Darüber hinaus verfügte Frau K.

über die laufenden Familienbeihilfenbeträge. Von Seiten ihres

Vaters ... erfolgten jährlich Geldzuwendungen für die Tochter und

deren Kinder (Enkel) von je ca. S 10.000,--.

Finanzierung der ausländischen Grundkäufe:

Die Barmittel in den Jahren 1.1.1975 bis 1.1.1978 dürften in

etwa betragen haben:

1.1.1975	ca. S	500.000,-
1.1.1976	ca. S	650.000,-
1.1.1977	ca. S	800.000,-
1.1.1978	ca. S	1,000.000,-

Die in der Geldflussrechnung 1979 bis 1986 für den Zeitraum 1.1. - 31.3.1979 mit berücksichtigten Privatentnahmen beruhen auf Rückfragen bei Herrn J.K. und der Buchhaltung. Es wurde uns glaubhaft gemacht, dass die Privatentnahmen im Durchschnitt nicht unter S 40.000,-- bis S 50.000,-- betragen haben. ... Die Privatentnahmen für Jänner bis März 1979 wurden demnach mit S 45.000,-- pro Monat, somit zusammen S 135.000,-- angesetzt.

Als Grundlage für die Berücksichtigung der Mittelherkunft von Frau A.K. dienten die Lohnzettel bzw. Lohnsteuerbescheinigungen.

Der Aufwand für die private Lebensführung wurde von Herrn und Frau K. anhand ihrer persönlichen Kenntnisse über die gegebenen Familienverhältnisse dargelegt.

...

Alle das Treuhandverhältnis Frau S. berührenden Fragen können nur durch einen Anwalt abgeklärt und geregelt werden. Ein entsprechender Auftrag ist bereits erteilt."

Zu den Kontenbewegungen auf dem Buchhaltungskonto 10.510 des liechtensteinischen Treuhandunternehmens befragt, erklärten die Ehegatten, dazu keine Angaben machen zu können, keinesfalls aber den dort per 31. März 1982 aufscheinenden Betrag von S 1 Mio. in bar in einer Summe bezahlt zu haben. Über Vorhalt von Unterlagen, die die Ehegatten K. als Verfügungsberechtigte über ein bestimmtes näher bezeichnetes Bankkonto auswiesen, erklärten J.K. und A.K., keinerlei Kenntnis von diesem Konto zu haben.

Die Prüfer schenkten diesen Angaben keinen Glauben, sondern nahmen es als erwiesen an, dass die von den Ehegatten K. in den Jahren 1979 und 1982 um insgesamt rund S 2,9 Mio. erworbenen Grundstücke mit nicht versteuerten Betriebseinnahmen der beschwerdeführenden KG finanziert worden waren. Den erklärten Umsätzen und Gewinnen der Jahre 1976 bis 1982 (Wirtschaftsjahre 1975/76 bis 1981/82) wurden deshalb jeweils S 430.000,-- brutto hinzugeschätzt; für die Jahre 1983 bis 1986

(Wirtschaftsjahre 1982/83 bis 1985/86) erfolgte eine Erhöhung der erklärten Besteuerungsgrundlagen um Sicherheitszuschläge von jeweils S 250.000,-- brutto.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung. Die Grundstücke seien mit Hilfe der Bargeldreserven finanziert worden. Eine Hinzuschätzung von Betriebseinnahmen sei daher nicht gerechtfertigt. Für die notwendige Begründung des Rechtsmittels fehle ein wesentlicher Teil der dazu erforderlichen Unterlagen, da die Abgabenbehörde die Einsichtnahme in das (Original-)Kontrollmaterial aus Liechtenstein verweigere. Dass die den Ehegatten K. vorgelegten Abschriften der Konten fehlerhaft seien, ergebe sich schon daraus, dass mit "Datum 7.1.1972 Steuern 81" gezahlt worden sein sollen.

Mit Stellungnahme vom 21. Oktober 1988 entgegneten die Prüfer, dass dem Steuerberater der gesamte Arbeitsbogen der Betriebsprüfung in Ablichtung übergeben worden sei, lediglich die Einsichtnahme in den Arbeitsbogen der Prüfungsabteilung Strafsachen sei bescheidmäßig verweigert worden. Im Zuge der Schlussbesprechung wäre allerdings eine Abschrift des Verrechnungskontos der liechtensteinischen Treuhandgesellschaft dem steuerlichen Vertreter überlassen worden. Überdies sei einem Vertreter der Beschwerdeführerin die Möglichkeit eingeräumt worden, diese Abschrift mit dem Original zu vergleichen. Das Datum "7.1.72" weise einen Tippfehler auf, richtigerweise müsse es "7.1.82" lauten.

Mit einem zu Handen des J.K. gerichteten Vorhalt vom 22. Juli 1993 ersuchte die belangte Behörde, im Hinblick auf die Bestreitung der Richtigkeit der behördlichen Unterlagen möge die finanzielle Abwicklung im Zusammenhang mit den Grundstückskäufen genau aufgezeigt und nachgewiesen werden. Insbesondere wäre durch die Vorlage von Zahlungsbelegen darzutun, auf welche Weise, wann und von wem (Teil-)Zahlungen für die unbestrittenen Grundstückskäufe (Kaufpreise 33.750, 42.500 , 53.500 und 67.500, jeweils US $) geleistet worden seien. Zudem wies die belangte Behörde auf diverse Widersprüche in den bisherigen Vorbringen der Ehegatten K. hin. Die behauptete jahrelange Aufbewahrung höherer Geldbeträge im Tresor wäre zu bescheinigen, zumal dies der allgemeinen Erfahrung widerspreche. Weiters möge aufgezeigt werden, wie die Barbestände zum 1.1.1975 bis 1.1.1986 ermittelt worden seien.

Mit Schreiben vom 8. November 1993 wurde der Erhalt einer Abschrift des Verrechnungskontos 10.510 per 10. November 1987 bestätigt. Es handle sich dabei um eine nicht nachvollziehbare Zusammenstellung. Berücksichtige man, dass es sich bei dem liechtensteinischen Treuhandunternehmen um einen registrierten Trust handle, verwundere es, dass das Verrechnungskonto keine Salden am Beginn und am Ende eines jeden Kalenderjahres aufweise. Weiters fehlten Gutschriften bzw. Belastungen für Zinsen; die Belegnummerierungen seien ungeordnet und nicht nachvollziehbar. Ein Jahresabschluss sei aus dem vorgelegten Konto wohl kaum zu erstellen. Die Einsichtnahme in die Originalbuchhaltungsunterlagen der liechtensteinischen Firma werde nach wie vor verweigert. Die Ehegatten K.

könnten ihrerseits keine weiteren Unterlagen vorlegen. Die Höhe der Kaufpreise für die vier Grundstücke werde nicht bestritten. Zwischen den Ehegatten K. einerseits und Frau S. andererseits seien Treuhandverträge über die vier gegenständlichen Grundstücke abgeschlossen worden. Nach diesen Treuhandverträgen habe Frau S. zu treuen Handen folgende Grundstücke übernommen: Für A.K. die Grundstücke Nr. 23031 und Lot 19009, für J.K. die Grundstücke Nr. W 10033 und Lot W 16034. Daraus gehe eindeutig hervor, dass die Aussage des J.K. vom 25. November 1986, er habe (alleine) die gegenständlichen Grundstücke erworben, unrichtig sein müsse. Am 25. November 1986 sei J.K. als Verdächtiger vernommen worden. Frau A.K. habe zwei Erhebungsbeamte längere Zeit durch die Wohnung geführt und sei erst anschließend bei der Vernehmung ihres Ehemannes zugegen gewesen. In der Niederschrift der Erhebungsbeamten werde weder der Beginn der Vernehmung festgehalten noch angeführt, dass Frau K. nur teilweise bei der Vernehmung anwesend gewesen sei. Der Vermerk in der Niederschrift "mit dabei die Ehegattin: A.K." entspreche daher nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Die Bereithaltung von höheren Bargeldreserven im Tresor werde von Herrn J.K. und Frau A.K. bescheinigt. Herr J.K. sei vor der Überlegung gestanden, wie er seine Familie und seine Unternehmen absichern könne, wenn ihm etwas passiere. Er habe deshalb Lebensversicherungsverträge mit hohen Versicherungssummen abgeschlossen, sowie die strittige Barreserve für erforderliche Sofortmaßnahmen im Unglücksfall bereitgehalten. Dies könnten die Familienmitglieder bezeugen.

In der mündlichen Verhandlung vor der belangten Behörde am 18. November 1993 brachte der steuerliche Vertreter ergänzend vor, der von J.K. in der Niederschrift vom 25. November 1986 verwendete Begriff "Schwarzgeld" sei derartig weitläufig, dass man ihn nicht konkret definieren könne. Die Eheleute K. hätten damit ausschließlich jenes Geld bezeichnet, das sehr wohl zur Gänze versteuert und offiziell dem Betrieb entnommen, jedoch nicht in der Vermögenssteuererklärung angegeben worden sei. Obwohl die vernehmenden Beamten keinen Hausdurchsuchungsbefehl gehabt hätten, habe Frau K. alle Verhältnisse offen legen wollen und aus freien Stücken überallhin Zugang ermöglicht. Sie selbst habe den Beamten Einsicht in die Tresore gewährt, habe sie ins Schlafzimmer und die Ankleide geführt und ihnen sämtliche Schränke und Nachtkästchen geöffnet. Trotzdem hätten die Beamten mit einer Hausdurchsuchung und mit der Gendarmerie gedroht. Der Umstand, dass einerseits ein Millionenbetrag bar im Tresor gelegen habe, während andererseits auch hohe Schulden bestanden hätten, erkläre sich aus der Mentalität des J.K., der sich vom einfachen Maurerlehrling bis zum großen Bauunternehmer mit bis zu 350 Mitarbeitern hinaufgearbeitet habe. Die von der Betriebsprüfung festgestellten Kassenfehlbeträge und Kassenmängel seien hauptsächlich dadurch entstanden, dass man Belege erst am Tag nach deren Bezahlung bzw. Ausstellung an die Kasse weitergegeben habe. Viele Fehlbeträge seien auch aufgeklärt worden, z.B. auch jene aus den Lohnvorschüssen für ausländische Arbeitnehmer. Bis 1983 seien diese Lohnvorschüsse in einer eigenen Auszahlungsliste geführt und in der Kasse als Bargeld mitgezählt worden. Dies sei sicher nur ein geringfügiger Mangel und selbst Kommentatoren hätten wiederholt festgestellt, dass ein Kassenbuch nicht vollkommen fehlerfrei geführt werden könne. Die Finanzierung der Grundstückskäufe in den USA sei ausschließlich mit versteuerten Privatentnahmen erfolgt. Es seien bereits 1971, 1977 und 1980 Betriebsprüfungen durchgeführt worden, die allesamt nicht einen einzigen nicht erfassten Betrag festgestellt hätten. Dies gelte auch für die gegenständliche im Jahr 1986 abgehaltene Prüfung. Das Gesamtbild des Unternehmens sei mustergültig, ebenso jenes aller zusammenhängenden Firmen, die peinlich genau untersucht worden seien. Die Familie K. lebe äußerst bescheiden. Die Wohnung entspreche in keiner Weise der Leistungskraft des Unternehmens. Bei der liechtensteinischen Firma handle es sich um eine äußerst dubiose Gesellschaft, die laut Auszug aus dem Handelsregister "ständig die verantwortlichen Leute wechsle". Die verfahrensgegenständlichen vier Grundstücke seien zwar von der Treuhandgesellschaft gekauft worden, aber die Bezahlung stimme nicht so, wie sie angenommen worden sei. Die Vertreter der liechtensteinischen Firma seien nach W. gekommen und hätten die Geldbeträge in bar abgeholt. Die vorliegende Aufstellung der liechtensteinischen Firma sei kein Kontoauszug; selbst der Name K. müsse nicht die Ehegatten K betreffen, da es sich dabei um einen häufigen Namen handle.

Auch die belangte Behörde sah es als erwiesen an, dass die über eine liechtensteinische Treuhandgesellschaft erworbenen Grundstücke mit unversteuerten Betriebseinnahmen finanziert worden waren. Sie gab dem Rechtsmittel jedoch insofern teilweise Folge, als sie die Hinzuschätzungsbeträge der Jahre 1976 bis 1981 (Wirtschaftsjahre 1975/76 bis 1981/82) auf jeweils S 320.000,-- brutto reduzierte. Dieser Betrag ergab sich aus der Gegenüberstellung des unbestrittenen Gesamtkaufpreises der Grundstücke in Höhe von S 2,900.000,-- einerseits, sowie dem als glaubwürdig erachteten Geldbestand zum 1.1.1976 in Höhe von S 650.000,-- unter Einbeziehung der auf die unversteuerten Mittel in den Jahren 1976 bis 1981 entfallenden Zinserträgnisse von geschätzten S 326.000,--. Sicherheitszuschläge seien nur für die Jahre 1983 und 1984 zu verhängen, da lediglich für diese Jahre Kassafehlbeträge festgestellt worden seien. Die

Behauptung, die Kassabelege wiesen unrichtige Datumsangaben auf, weil mangels positiver Kassastände an den betreffenden Tagen keine Auszahlung hätte erfolgen können, überzeuge nicht. Allerdings könne - die festgestellten Kassafehlbeträgen betrugen S 1.559,93 bzw. S 11.870,45 - mit Sicherheitszuschlägen von jeweils S 100.000,-- das Auslangen gefunden werden.

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Die Beschwerdeführerin wendet sich zunächst gegen die Wiederaufnahme der Verfahren. Die Annahme, die Zahlungsmittel für die Grundstückskäufe in den USA stammten aus unversteuerten Betriebseinnahmen der Beschwerdeführerin, stelle weder eine Tatsache dar, noch beruhe sie auf Beweismitteln im Sinne des § 303 BAO. Es handle sich hiebei um bloße Mutmaßungen.

Mit diesem Vorbringen verkennt die Beschwerdeführerin, dass § 303 Abs. 1 lit. b BAO an das Erwiesensein von Tatsachen, die als Wiederaufnahmsgründe in Betracht kommen, keine höheren Anforderungen stellt, als an anderen Tatsachen, die der Besteuerung zu Grunde zu legen sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 14. November 1990, 86/13/0059). Das Hervorkommen nicht versteuerter Betriebseinnahmen stellt eine neue Tatsache dar, welche geeignet ist, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen. Dass die nicht offen gelegten Grundstückskäufe mit unversteuerten Betriebseinnahmen der Beschwerdeführerin finanziert wurden, hat die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung angenommen.

Die Beweiswürdigung ist insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 1997, 95/14/0030, 0107).

Das Beschwerdevorbringen enthält keinen Anhaltspunkt für die Annahme, dass die Beweiswürdigung der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nicht standhielte. Die belangte Behörde hat dem Umstand, dass J.K. - unvorbereitet einvernommen - von der Finanzierung der Grundstückskäufe mit "Schwarzgeld" gesprochen hat, besondere Bedeutung beigemessen. Damit befindet sie sich im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung, wonach Angaben bei der ersten Vernehmung der Wahrheit in der Regel am Nächsten kommen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Februar 1998, 95/13/0083).

Die spätere Verantwortung, Schwarzgeld nur im Sinne von nicht zur Vermögensteuer erklärten Geldern verwendet zu haben, hat die belangte Behörde als nicht glaubwürdig beurteilt und dafür eine Reihe von Umständen ins Treffen geführt: Lägen betriebliche Einkünfte vor, so würden nach allgemeinem Sprachgebrauch nicht versteuerte Betriebseinnahmen als "Schwarzgeld" bezeichnet. Dass ein erfahrener Unternehmer wie der Beschwerdeführer, der sich als Baumeister einen achtenswerten Ruf erworben habe, hierunter ordnungsgemäße Privatentnahmen, lohnversteuerte Gehälter (oder gar kleinere Geldzuwendungen der Schwiegereltern bzw. empfangene Familienbeihilfezahlungen) verstehen könne, erscheine selbst für den Fall ausgeschlossen, dass diese Mittel zu vermögensteuerpflichtigen und als solche nicht erklärten Ersparnissen geführt hätten. Ein Missverständnis in der von J.K. aufgezeigten Richtung, sei auch im Hinblick auf die übereinstimmenden Angaben der vier Erhebungsorgane ausgeschlossen, wonach ausschließlicher Gegenstand der Vernehmung vom 25. November 1986 "Schwarzgeld im Sinne von nicht verbuchten Betriebserlösen" gewesen wäre. Vor diesem Hintergrund erscheine auch die spätere Behauptung der A.K. unverständlich und wenig glaubhaft, wonach sie dem am 25. November 1986 herbeigerufenen steuerlichen Vertreter während einer kurzen Vernehmungspause hätte wissen lassen, dass es sich nicht um Schwarzgeld, sondern um Privatgeld (Privatentnahmen) handle. Scheine diese Behauptung doch mit dem Umstand unvereinbar, dass A.K. derartige Einwendungen nicht zu Protokoll gegeben habe, sondern die gegenteiligen Angaben ihres Ehegatten mitunterfertigt habe. Zudem hätte kein Grund dazu bestanden, den steuerlichen Vertreter nicht "in die Angelegenheit hineinzuziehen", wenn ihm obiges tatsächlich mitgeteilt worden wäre. Auch sei die angebliche Mitteilung an den steuerlichen Vertreter für die vier Erhebungsorgane nicht vernehmbar gewesen. Der Verzicht auf den Beistand des steuerlichen Vertreters bei der ersten Einvernahme sei somit als zusätzliches Indiz dafür zu werten, dass die Ehegatten K. am 25. November 1986 den Entschluss gefasst hätten, den der Abgabenbehörde vermeintlich verborgen gebliebenen Sachverhalt angesichts der unmittelbaren Konfrontation mit den zu Tage getretenen Beweisen vorbehaltlos einzugestehen. Da die weiteren Einvernahmen erst mehrere Monate später erfolgt seien, habe in der Zwischenzeit ausreichend Gelegenheit zur rechtsfreundlichen Beratung bestanden. Es erscheine der belangten

Behörde daher weder ungewöhnlich noch überraschend, dass sich die Ehegatten K. im Nachhinein anders besonnen hätten und nunmehr danach trachteten, den abgabenrechtlichen Konsequenzen der Erstaussage nach Möglichkeit zu entgehen.

Hiefür spreche jedenfalls auch, dass die späteren Erklärungen insgesamt widersprüchlich und in mehrfacher Hinsicht ungewöhnlich seien. Die Angaben zur Herkunft der Finanzierungsmittel seien jeweils dann geändert worden, wenn sie von der Betriebsprüfung widerlegt schienen. Die Behauptung vom 25. Juni 1987, A.K. hätte das erste Grundstück aus ihren Ersparnissen und das zweite Grundstück mit ordnungsgemäßen Privatentnahmen und Gehältern finanziert, sei schon insofern unhaltbar gewesen, als in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin keine ungebundenen Privatentnahmen von A.K. ausgewiesen seien. Auch hätten ihre Bezüge als Angestellte (1980 insgesamt S 150.866,--) zum Erwerb des zweiten Grundstückes bei weitem nicht ausgereicht (Kaufpreis: S 552.500,--). Wohl deshalb sei erstmals in der mehrere Monate später überreichten Geldflussrechnung des steuerlichen Vertreters ein "Darlehen an A.K. für Grundkauf S 680.000,--" angeführt, das J.K. seiner Ehegattin zum Erwerb des zweiten Grundstückes gewährt haben soll. Allerdings wären nach wiederum anderer Darstellung "das

Gehalt von A.K. ... und die Privatentnahmen in einen gemeinsamen

Topf eingebracht und ... gemeinsam ... verwendet" worden. Wie dem Prüfungsbericht im Einzelnen zu entnehmen sei, sei die Herkunft der Finanzierungsmittel selbst unter Einbeziehung der laufenden Privatentnahmen des J.K. ungeklärt. Insbesondere hinsichtlich der Käufe der Grundstücke Nr. 23.031 und 10.033 seien im Einzelnen dargestellte Unterdeckungen festzustellen. Zunächst sei nur von nicht näher bezifferten Ersparnissen der A.K. die Rede gewesen. Wenn im Schreiben vom 29. Oktober 1987 zusätzliche Ersparnisse des J.K. aus laufenden Privatentnahmen bis zum 31. Dezember 1978 ins Spiel gebracht werden, so geschehe dies offensichtlich im Hinblick auf die aufgezeigten Fehlbeträge. Abgesehen davon, dass die Höhe dieser Privatentnahmen mangels Buchhaltungsunterlagen seitens der Beschwerdeführerin unbelegt geblieben seien, zeige die folgende Rechnung der Betriebsprüfung, dass die angeblichen Mittel zum Erwerb des vierten Grundstückes selbst dann nicht ausgereicht hätten, wenn der in der Geldflussrechnung zum 1.1.1982 ausgewiesene Bargeldbestand tatsächlich vorhanden gewesen wäre:

	S	
Bestand zum 1.1.1982	733.000	
ungebundene Privatentnahme J.K. 3.2.1982		48.000
Familienbeihilfe	4.800	
Gehalt 2/82 A.K.	9.795	
	795.595	
Teilzahlung 4. Grundstück 24.2.82		- 167.600
(lt. Verrechnungskonto Nr. 10.510)		
	627.995	
ungebundene Privatentnahme J.K. 28.2.82		55.000
ungebundene Privatentnahme J.K. 15.3.82		25.000
ungebundene Privatentnahme J.K. 31.3.82		46.000
	753.995	
Lebenshaltungskosten (3 Monate a S 30.000,--)		- 90.000
	663.995	
Gehalt A.K.	9.795	
Familienbeihilfe 2-3/82	9.600	
möglicher Geldbestand 31.3.82		683.390
Teilzahlung 4. Grundstück 31.3.82		

(lt. Verrechnungskonto Nr. 10.510)	1,000.000
Fehlbetrag	rd. 316.000

Diesen Ausführungen hält die Beschwerde im Wesentlichen lediglich entgegen, bei der Verbuchung einer Barzahlung in Höhe von S 1 Mio. am 31. März 1982 müsse es sich um eine Fehlzuordnung handeln, da J.K. den gesamten Kaufpreis des vierten Grundstückes am 22. Februar 1982 zur Gänze entrichtet habe. In der Gegenschrift zeigt die belangte Behörde zu Recht auf, dass es sich bei der Buchung vom 22. Februar 1982, auf die die Beschwerdeführerin Bezug nimmt, um eine Habenbuchung, bei jener vom 31. März 1982 in Höhe von S 1 Mio. hingegen um eine solche im Soll handelt. Bei der von der belangten Behörde angestellten Geldrechnung wurde daher der Kaufpreis des vierten Grundstückes keineswegs doppelt berücksichtigt. Im Hinblick auf die von der belangten Behörde aufgezeigte Unterdeckung kommt es im Übrigen nicht darauf an, ob die Bezahlung nun am 22. Februar 1982 oder erst am 31. März desselben Jahres erfolgt ist. Auch der von der Beschwerdeführerin hervorgestrichene Umstand, der Betrag von S 1 Mio. habe jede vorherige Zahlung bei weitem überschritten, überzeugt nicht, war das zuletzt erworbene Grundstück doch jenes mit dem höchsten Preis, der unstrittig zur Gänze entrichtet wurde.

Die Beschwerde wirft der belangten Behörde auch insoweit eine unrichtige Beweiswürdigung vor, als sie dem Vorbringen, üblicherweise eine Bargeldreserve zwischen S 500.000,-- und S 1 Mio. im Tresor aufzubewahren, keinen Glauben geschenkt habe. Die Ehegatten K. erzielten mit ihrer Firmengruppe mehrere S 100 Mio. Umsatz jährlich, sodass der Bedarf nach Beträgen höheren Ausmaßes nicht ungewöhnlich sei. Die Deponierung von zu wenig Bargeld wäre unter Umständen gefährlich und könnte Schaden nach sich ziehen, wenn außerhalb der Bankzeiten ein unvorhergesehener oder dringender Zahlungsbedarf auftrete. Diese Handlungsweise entspreche der unternehmerischen Freiheit und habe sich "auch in der Vergangenheit bewährt, sodass für die Ehegatten K. keinerlei Anlass bestand oder besteht, davon abzuweichen". Im Hinblick auf den Umsatz der Firmengruppe stelle sich die Frage der Verzinsung nicht, sondern es gelte der Grundsatz: "Liquidität geht vor Rentabilität!". Dieses Vorbringen ist in sich nicht schlüssig. Laut Darstellung der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren hat die "Bargeldreserve" zum 1.1.1979 S 1,2 Mio., zum 1.1.1980 S 1,115.000,--, zum 1.1.1981 S 812.000,--, zum 1.1.1982 S 733.000,--, zum 1.1.1983 S 175.000,-- betragen, während zum Zeitpunkt der ersten Vernehmung kein Bargeldbestand festgestellt werden konnte. Wenn die Beschwerde darauf hinweist, das Halten einer größeren Barreserve habe sich in der Vergangenheit bewährt, sodass für die Ehegatten K. keinerlei Anlass "bestand und bestehe", davon abzuweichen, erklärt dies die von ihr selbst aufgezeigte Entwicklung der Barreserve bzw. den tatsächlich im November 1986 vorgefundenen Stand der Barreserve nicht. Im Dunkeln bleibt auch, wie trotz fehlender Aufzeichnungen die aufgezeigten Werte ermittelt werden konnten und weshalb weder zum 1.1.1993 noch im Zeitpunkt der behördlichen Überprüfung im Jahre 1986 "die übliche Bargeldreserve in Höhe von S 500.000,-- bis S 1 Mio." vorhanden war.

Davon abgesehen hat die belangte Behörde ihrer Zuschätzung ohnedies ein zum 1.1.1979 vorhandenes Geldvermögen in Höhe von S 650.000,-- zugrundegelegt. Soweit der angefochtene Bescheid davon ausgeht, auch Zinserträgnisse seien für die Grundstückserwerbe zur Verfügung gestanden, weshalb die nicht versteuerten Betriebseinnahmen um diesen Betrag zu vermindern seien, kann die Beschwerdeführerin dadurch in ihren Rechten nicht verletzt sein.

Die Beschwerde wirft der belangten Behörde weiters vor, eine Reihe von Verfahrensvorschriften verletzt zu haben. Insbesondere sei ihr die Einsichtnahme in die Originalunterlagen der liechtensteinischen Treuhandgesellschaft verweigert worden. Der Beschwerdeführerin ist einzuräumen, dass die Abgabenerhebung nicht auf Grundlagen gestützt werden darf, welche dem Abgabepflichtigen unter Hinweis auf die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht nicht zur Einsichtnahme offen stehen. Das trifft im Beschwerdefall jedoch nicht zu. Der Kauf bestimmter Grundstücke zu einem bestimmten Preis wurde von den Ehegatten K. außer Streit gestellt. Strittig blieb lediglich die Frage, ob der vierte Grundstückskauf (US $ 67.500,--) mit der am "22.2.1982 erfolgten Restzahlung komplett erledigt" war oder ob es sich bei der Verbuchung per 22.2.1982 lediglich um eine Belastung des Verrechnungskontos gehandelt hat, welche mit der Zahlung vom 31. März 1982 ausgeglichen wurde. Diesem Umstand kommt - wie oben aufgezeigt - im Rahmen des Beschwerdepunktes keine Relevanz zu. Aus dem selben Grund vermögen die umfangreichen Ausführungen zur (möglicherweise fehlenden) Verlässlichkeit der Unterlagen der liechtensteinischen Treuhandgesellschaft der Beschwerde nicht zum Erfolg zu verhelfen.

Einen weiteren Verfahrensmangel erblickt die Beschwerde darin, dass die "angebotenen Zeugen K.K. und die Familienmitglieder" nicht "zu den entscheidungswesentlichen Tatsachen oder zur Klärung des

entscheidungswesentlichen Sachverhaltes" befragt worden seien. Zu Recht bezweifelt die Beschwerdeführerin selbst, dass es sich dabei um einen tauglichen Beweisantrag im Sinne der ständigen Rechtsprechung (vgl. u.a. das hg. Erkenntnis vom 17. September 1997, 93/13/0180) gehandelt hat. Die belangte Behörde hat aber auch nicht gegen die ihr gemäß § 113 BAO auferlegte Obliegenheit zur Manuduktion verstoßen, da ein derartiges Begehren von der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht gestellt wurde.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin spreche die Formulierung in der Niederschrift vom 25. November 1986 "Ich gebe zu, dass die Aufbringung der Mittel aus so genannten 'Schwarzgeldern' erfolgte", dafür, dass der Vernehmende die Antwort "nahe gelegt" habe. Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Auffassung nicht. Die von der Beschwerde vermutete Fragestellung, ob zur Finanzierung "Schwarzgelder" verwendet worden seien, lässt eine Verneinung ohne Weiteres zu.

Auch der Umstand, dass in der Niederschrift vom 25. November 1986 der Beginn der Amtshandlung nicht festgehalten wurde, spricht nicht gegen die Glaubwürdigkeit der darin protokollierten Angaben.

Die Beschwerde bringt weiters vor, A.K. habe die Niederschrift nach dem Zusatz "mit dabei die Ehegattin" unterfertigt, weshalb aus ihrer Unterschrift nicht geschlossen werden dürfe, dass sie mit dem Inhalt des Protokolls einverstanden gewesen sei. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes entspricht die Beweiswürdigung der belangten Behörde, die Ehegattin sei mit der Protokollierung einverstanden gewesen, durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung, während die Beschwerdebehauptung, A.K. habe die Niederschrift lediglich als Anwesende unterfertigt und zuvor ihrem Steuerberater von der Unrichtigkeit bzw. Unvollständigkeit derselben in einer Vernehmungspause Mitteilung gemacht, diese innere Wahrscheinlichkeit nicht für sich hat.

Soweit die Beschwerde zuletzt rügt, nur die "angeblichen Finanzierungsfehlbeträge" hätten den erklärten Besteuerungsgrundlagen allenfalls hinzugerechnet werden dürfen, verkennt sie, dass sich die belangte Behörde auf die Aussage des J.K. gestützt hat, die Grundstückskäufe mit "Schwarzgeldern" finanziert zu haben. Die Ausführungen zur Finanzierungslücke beziehen sich lediglich auf den in der Folge von den Ehegatten K. unternommenen Versuch, die Finanzierungsmöglichkeit mit Hilfe versteuerter Gelder aufzuzeigen.

Die Beschwerde wendet sich auch gegen den Bescheidabspruch hinsichtlich der Jahre 1983, 1984 und 1986, enthält dazu aber keinerlei Ausführungen. Der Verwaltungsgerichtshof vermag in diesem Zusammenhang keine von ihm wahrzunehmende Rechtswidrigkeit zu erkennen.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 25. Jänner 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1994140034.X00

Im RIS seit

11.05.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at