

# TE Vwgh Erkenntnis 1997/4/9 94/13/0274

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 09.04.1997

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §167 Abs2;

BAO §184;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des Mag. R in W, vertreten durch Dr. W, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 27. Oktober 1994, Zl. 6/1 - 1040/94-05, betreffend Einkommensteuer 1988 bis 1990, 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 ist als Bühnenbildner und Architekt in Wien tätig. Bei einer die Jahre 1988 bis 1990 umfassenden Betriebsprüfung wurden verschiedene Aufwendungen für Fremdhonorare des Mag. B., ansässig in Monaco, sowie der Ann D., Zürich, nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Im einzelnen handelte es sich um folgende Beträge:

Honorarnote des Mag. B vom 11. Dezember 1987 betreffend "Entwürfe, Pläne und Ansichten bezgl. Hotel Imperial, Wien", über S 120.000,--. Ein Teilbetrag von S 100.000,-- wurde am 12. Jänner 1988 mittels Scheck bezahlt.

Honorarnote des Mag. B. vom 30. Dezember 1988 "für Entwurfs- und Planzeichnungen, sowie Farbtafeln für die Projekte Imperial, Himberg, Chopard" über S 140.000,--. Nach handschriftlichen Vermerken auf der Honorarnote wurde die Rechnungssumme in fünf Teilbeträgen bezahlt.

Honorarnote des Mag. B. vom 12. März 1990 "für Pläne, Perspektiven, Reisespesen" über S 222.000,--, bezahlt in drei Teilbeträgen.

Honorarnote vom 1. August 1990 "für farbige Darstellungen M 1 : 50 Himberg-Gutenhof" über S 45.000,--.

Über den Aufwand für die Tätigkeit von Ann D. fand die Prüferin einen Eigenbeleg vom 12. November 1990 über den Gesamtbetrag von S 51.960,-- mit der Bezeichnung "Neujahrskonzert - Modell - Pläne" vor.

Wie dazu im Prüfungsbericht festgestellt wurde, sei der Beschwerdeführer von der Prüferin ersucht worden, Kopien sämtlicher Schecks über die Bezahlung der angeführten Honorare vorzulegen. Soweit solche vorgelegt worden seien, seien sie - von einem Scheck abgesehen - nicht von Mag. B., sondern von dritten Personen eingelöst worden. Der Beschwerdeführer habe den Namen dieser Personen nicht bekanntgeben können. Im Falle eines (Teil-)betrages in Höhe von S 30.000,-- sei eine Eigenbehebung vom Bankkonto des Beschwerdeführers vorgelegen. In einem weiteren Fall habe es sich um eine Überweisung gehandelt. Ein am 2. März 1990 ausgestellter Verrechnungsscheck sei der K. GmbH gutgeschrieben worden. Nach Angaben des Mag. B. sei das für ihn bestimmte Teilhonorar in seinem Auftrag für eine Beteiligung an einem Termingeschäft mit der K. GmbH verwendet worden. Tatsächlich habe es sich um ein Konto für Warentermingeschäfte gehandelt, das auf den Namen des Beschwerdeführers und des Friedrich R. lautete. Der nach dem Eigenbeleg vom 15. November 1990 ausgestellte Scheck sei nicht von Ann D. eingelöst worden.

Während des Prüfungsverfahrens wurde Mag. Ernst B. am 4. Februar 1993 von Organen des zuständigen Finanzamtes als Zeuge vernommen. Mag. B. gab dabei an, er arbeite seit zwanzig Jahren mit dem Beschwerdeführer zusammen. In den Jahren 1988 bis 1990 habe er für die Projekte Himberg und Imperial Hotel (Stukkatur etc.) gearbeitet. Es habe sich dabei um die Herstellung von Plänen, Detailzeichnungen, Perspektiven und Ansichten gehandelt. Diese Arbeiten seien in seinem Atelier in Monaco entstanden. Die Pläne seien durch die Post, per Fax oder durch Bekannte nach Wien befördert und dort ausgewertet worden. Die Höhe des Entgelts habe sich nach dem jeweiligen Projekt gerichtet, d.h. er habe einen Anteil am Honorar des Beschwerdeführers erhalten. Er habe bis auf ein einziges Mal stets Schecks erhalten, die entweder von ihm oder von bevollmächtigten Personen eingelöst worden seien. Zu diesen Personen hätten Frau A., die Freundin des Zeugen, sowie Freunde und Bekannte gehört. Der Beschwerdeführer habe dem Zeugen den Vorschlag gemacht, mit ihm zusammen ein Termingeschäft durchzuführen. Er habe den Beschwerdeführer beauftragt, einen Teilbetrag von S 100.000,-- für ein Termingeschäft mit der K. GmbH zu verwenden. Schriftliche Vereinbarungen hierüber gebe es nicht.

Die Prüferin anerkannte die angeführten Honorare an Mag. B. und Ann D. nicht als Betriebsausgaben.

In den Überschußrechnungen für die Streitjahre hatte der Beschwerdeführer jeweils einen Privatanteil an PKW-Kosten in Höhe von S 20.000,-- berücksichtigt. Nach den Prüfungsfeststellungen habe der Beschwerdeführer eine private Fahrleistung von 5.000 km angenommen und damit in Anlehnung an die Kilometergeldsätze einen Privataufwand von S 20.000,-- errechnet. Ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden. Nach den Reparaturrechnungen habe die Fahrleistung des PKW jährlich 35.000 bis 40.000 km betragen. Die Prüferin schätzte die private Fahrleistung mit jährlich 10.000 km und rechnete dem Gewinn jährlich S 20.000,-- zu.

Gegen die auf Grund der Betriebsprüfung erlassenen Einkommensteuerbescheide wurde Berufung erhoben. Der Beschwerdeführer beschäftige im Rahmen seiner Tätigkeit verschiedene Fachleute, und zwar Inländer wie Ausländer, im Werkvertrag. Alle Auftragsvergaben seien mündlich erfolgt. Auf den Rechnungen würden die erbrachten Leistungen identifizierbar ausgewiesen. Da der Beschwerdeführer keinen Unterschied zwischen In- und Ausländern mache, bestehe kein Grund, die Fremdhonorare an Mag. B. und Ann D. anders zu behandeln als Fremdhonorare an Inländer. Da ein wesentlicher Honorarteil für die künstlerische Gestaltung geleistet werde, könnten die Leistungen nur pauschal abgerechnet werden. Mag. B. habe seine Honorare stets selbst erhalten, auch wenn sie über Dritte erbracht worden seien. Der Beschwerdeführer habe seit 1. Jänner 1993 ein Fahrtenbuch geführt. In der Zeit vom 1. Jänner bis 30. Juni 1993 seien in diesem Fahrtenbuch 208 km für Privatfahrten eingetragen worden. Die Privatfahrten seien daher mit den erklärten 5.000 km abgedeckt. Der Berufung war eine Ablichtung des bezeichneten Fahrtenbuches angeschlossen.

In einer Stellungnahme der Prüferin zur Berufung wurde insbesondere darauf hingewiesen, daß der Beschwerdeführer für die an Mag. Ernst B. und Ann D. geleisteten Beträge keine Abzugsteuer im Sinne des § 99 EStG einbehalten und abgeführt habe. Das Fahrtenbuch sei nicht ordnungsgemäß geführt worden. Für ein und dieselbe Strecke (Kalksburg-ORF-Zentrum-Kalksburg) im Ausmaß von 15,4 km würden zwischen 15, 18, 19 und 20 km angegeben. Fahrten in die Josefstadt und zur Oper würden mit 40 km angegeben, während die Strecke tatsächlich 15 km ausmache. Unter Bedachtnahme auf private Bedürfnisse spreche die Angabe von 208 privat gefahrenen Kilometern gegen die Richtigkeit des Fahrtenbuches.

In einer die Berufung ergänzenden Eingabe vom 23. Dezember 1993 wurde daraufhin ausgeführt, die Leistungen des

Mag. B. seien nicht auf das Zeichnen von Plänen beschränkt gewesen, sondern wesentlicher Teil seiner Aufgaben sei es gewesen, Gestaltungsmöglichkeiten bei vorgegebenen Projekten zu finden. Es sei daher unmöglich gewesen, ausschließlich nach dem Honorartarif für Architekten abzurechnen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Da sowohl die Rechnungen als auch der vom Beschwerdeführer ausgestellte Eigenbeleg nur ungenaue Bezeichnungen aufgewiesen hätten, habe nicht festgestellt werden können, welche Leistungen Mag. B. und Ann D. erbracht hätten. Auch der Zeugenaussage des Mag. B. könnten keine konkreten Anhaltspunkte darüber entnommen werden, daß er die Leistungen gegenüber dem Beschwerdeführer tatsächlich erbracht habe. Die Ausführungen über den Geldfluß der Fremdhonorare seien widersprüchlich. Manche Schecks seien nicht vom Berechtigten, sondern von anderen Personen eingelöst worden. In einigen Fällen seien die einlösenden Personen völlig unbekannt geblieben. Der Beschwerdeführer habe Barabhebungen als Überweisungen und Überweisungen als Barabhebungen bezeichnet. Auch der Umstand, daß der Beschwerdeführer die Abzugsteuer nach § 99 EStG nicht einbehalten habe, spreche dafür, daß keine Leistungen erbracht worden seien. Das Fahrtenbuch für das Jahr 1993 könne nicht als Beweis der privaten Fahrten für die Jahre 1988 bis 1990 herangezogen werden. Im Hinblick auf die als Privatfahrten ausgewiesene Fahrstrecke (für das erste Halbjahr 1993) bestünden Bedenken gegen die Richtigkeit des Fahrtenbuches.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung dieser freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangte, hat der Verwaltungsgerichtshof zu prüfen, ob die Tatsachenfeststellungen auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zustande gekommen sind. Es wird also vom Verwaltungsgerichtshof geprüft, ob das Ergebnis der von der belangten Behörde durchgeführten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang steht und die Sachverhaltsannahme der Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen wurde. Der Verwaltungsgerichtshof hat also die Beweiswürdigung der Behörde auf ihre Schlüssigkeit zu prüfen.

Die belangte Behörde begründet die Hinzurechnung der als Betriebsausgaben geltend gemachten Fremdhonorare Mag. B. und Ann D. zu den erklärten Gewinnen zunächst damit, daß die Art der Leistungen auf Grund der ungenauen Bezeichnungen auf den Buchungsbelegen nicht habe festgestellt werden können. Andererseits berief sich die belangte Behörde auf den Umstand, daß der Empfang einer Anzahl von Teilbeträgen dieser Honorare durch die (behaupteten) Leistungserbringer nicht nachvollzogen werden konnte.

Tatsächlich sind die Leistungen auf den von Mag. B. erstellten Rechnungen nur gattungsweise angeführt, wobei auf das jeweilige vom Beschwerdeführer bearbeitete Projekt hingewiesen wurde. Um welche Arbeiten es sich dabei im einzelnen gehandelt hat, ist aus den Buchungsunterlagen nicht ersichtlich. Zutreffend hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, daß Mag. B. auch bei seiner Vernehmung als Zeuge keine genaueren Angaben machen konnte. Dabei kann der vom Beschwerdeführer geltend gemachte Umstand, wonach sich Mag. B. anlässlich eines Wienaufenthaltes spontan zur Aussage bereit erklärt habe, das Unvermögen des Zeugen, konkrete Angaben über seine Tätigkeit zu machen, nicht ausreichend erklären. Wenn im gegebenen Zusammenhang vorgebracht wird, es habe sich im Beschwerdefall nicht um komplizierte und umfangreiche Auftragsvergaben, die einer entsprechenden schriftlichen Fixierung bedürften, sondern hauptsächlich um "kreative Ideengebungen unter Ausarbeitung entsprechender Skizzen und Pläne" gehandelt, so steht dies mit der Aussage des Zeugen, sämtliche honorierten Arbeiten seien in seinem Atelier in Monaco entstanden, nicht im Einklang. Auch kann nicht angenommen werden, daß die in der Rechnung vom 1. August 1990 angeführten "farbigen Darstellungen" des Projektes "Himberg-Gutenhof" zur Gänze in Monaco ausgearbeitet worden sind.

Über die behaupteten Arbeiten der Ann D., wohnhaft in Zürich, wurde von dieser keine Rechnung gelegt. Auf dem als Buchungsunterlage dienenden Eigenbeleg über den in Rede stehenden Betrag von S 51.960,- ist der Vermerk "Neujahrskonzert - Modell - Pläne" angebracht, ohne daß im gesamten Verfahren eine nähere Erklärung über die

erbrachten Leistungen gegeben wurde. Dem Vorwurf des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe keinen Versuch unternommen, Ann D. als Zeugin zu hören, ist entgegenzuhalten, daß vom Beschwerdeführer im Abgabenverfahren kein entsprechender Beweisantrag mit Angabe eines Beweisthemas gestellt worden ist.

Die belangte Behörde stützte sich bei ihrer Entscheidung weiters auf den Umstand, daß - von einem Teilbetrag von S 100.000,- abgesehen, den Mag. B. durch Scheck bei einer monegassischen Bank behoben hat - der Erhalt der einzelnen Beträge durch Mag. B. und Ann D. nicht erwiesen werden konnte. Zutreffend hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, daß die für die einzelnen Leistungen ausgestellten Schecks von dritten Personen, deren Identität zum Teil nicht festgestellt werden konnte, eingelöst worden waren. Die belangte Behörde hat dabei auch den Umstand gewürdigt, daß (auf den Rechnungen) Barabhebungen als Überweisungen und Überweisungen als Barabhebungen bezeichnet worden waren. Nach den im Arbeitsbogen der Prüferin enthaltenen Unterlagen wurde ein Scheck über den nach den Behauptungen des Beschwerdeführers an die in Zürich ansässige Ann D. geleisteten Betrag von S 51.960,- am 15. November 1990 von einer (namentlich identifizierten) Bekannten des Beschwerdeführers eingelöst.

Erst nach Vorhalt der Einlösung eines Schecks durch die K. GmbH wurden im Abgabenverfahren Behauptungen über die gemeinsam mit Mag. B. erfolgte Abwicklung von Termingeschäften aufgestellt. In der Beschwerde wird demgegenüber eingewendet, die Zahlungsweisen seien bei den einzelnen Vertragspartnern sehr unterschiedlich gewesen. Zum Teil habe der Beschwerdeführer selbst Beträge mittels Scheck von der Bank ab und bezahle bar, zum Teil übergebe er die Schecks an Personen, die diese Schecks an die Zahlungsempfänger aushändigen, zum Teil erhielten die Berechtigten die Schecks auch direkt. Mit diesen Ausführungen können die von den Abgabenbehörden aufgezeigten Widersprüche zwischen den auf den Rechnungen angebrachten Vermerken und den tatsächlichen Belastungen auf den Bankkonten nicht aufgeklärt werden.

Schließlich hat die belangte Behörde auch zutreffend die Tatsache, daß der Beschwerdeführer von den behaupteten Honorarzahungen die Abzugsteuer im Sinne des § 99 EStG nicht einbehalten und abgeführt hat, in ihre Überlegungen einbezogen.

Wenn die belangte Behörde nach einem von den Abgabenbehörden durchgeführten aufwendigen Verfahren auf Grund der dargestellten Umstände zu der Schlußfolgerung gelangt ist, daß die Erbringung der behaupteten Leistungen nicht als erwiesen anzusehen sei, ist ihr damit eine vom Gerichtshof wahrzunehmende Rechtswidrigkeit der Tatsachenermittlung nicht unterlaufen.

Hinsichtlich der Höhe des weiters strittigen Aufwandes für den Betrieb eines Personenkraftwagens ist davon auszugehen, daß der Beschwerdeführer im Streitzeitraum ein Fahrtenbuch über das Ausmaß der betrieblich veranlaßten Fahrten nicht geführt hat. Vielmehr hat der Beschwerdeführer den privaten Anteil an den Kraftfahrzeugaufwendungen selbst griffweise ermittelt. Die belangte Behörde war daher gehalten, die Höhe dieses Aufwandes bzw. den Privatanteil an diesen Aufwendungen durch eine Schätzung im Sinne des § 184 BAO zu ermitteln. Die Abgabenbehörde nahm unter Bedachtnahme auf die insgesamt pro Streitjahr zurückgelegte Fahrtstrecke von 35.000 bis 40.000 km eine private Fahrtstrecke von 10.000 km an. Der Beschwerdeführer verwies im Abgabenverfahren allein auf das für 1993 geführte Fahrtenbuch. Die belangte Behörde zog im angefochtenen Bescheid die Richtigkeit dieses Fahrtenbuches in Zweifel, nachdem die privat gefahrene Fahrtstrecke in einem halben Jahr nur 208 km betragen hätte.

Wenn gegen die Schätzung des Privatanteils an den Kraftfahrzeugkosten in der Beschwerde vorgebracht wird, auf Grund der ständigen Belastung durch berufliche Fahrten werde vom Beschwerdeführer das Kraftfahrzeug in der Freizeit nicht benutzt und der Beschwerdeführer unternehme weder Urlaubsfahrten mit dem Fahrzeug noch verfüge er über ein Wochenendhaus, so stellt dies ein im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliches neues Vorbringen dar. Demgegenüber kann der Entscheidung der belangten Behörde, die sich mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Abgabenverfahren in mängelfreier Weise auseinandergesetzt hat, unter Bedachtnahme auf die Lebenserfahrung die Schlüssigkeit nicht abgesprochen werden.

Die Beschwerde erweist sich somit zur Gänze als unbegründet, sodaß sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

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

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1997:1994130274.X00

**Im RIS seit**

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

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