

TE Vwgh Erkenntnis 1966/3/18 1848/65

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 18.03.1966

Index

Abgabenverfahren

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §184 Abs1

BAO §303

BAO §303 Abs2

BAO §303 Abs4

EStG 1953 §4

EStG 1953 §4 Abs1

EStG 1953 §4 Abs3

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsidenten Dr. Wasniczek, und die Hofräte Dr. Schirmer, Dr. Schimetschek, Dr. Eichler und Dr. Kaupp als Richter, im Beisein des Schriftführers, Ministerialsekretärs Dr. Walter, über die Beschwerde des HH und der AH, vertreten durch Dr. Rudolf Berger, Rechtsanwalt in Wels, Ringstraße 35, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 22. September 1965, Zl. 2280/2-I/1965, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer sind zur ungeteilten Hand schuldig, dem Bund (Finanzlandesdirektion für Tirol) Aufwendungen in der Höhe von S 390,--, binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer betreiben gemeinsam eine Trachtenkleidererzeugung. Im Jahre 1960 wurde in ihrem Betriebe auf Veranlassung der Finanzstraßbehörde eine Betriebsprüfung durchgeführt, die sich auf die Jahre 1956 bis 1959 erstreckte. Dabei konnten dem Betriebsprüfer für die Jahre 1956 bis 1957 keine, für die Jahre 1958 und 1959 nur unvollständige und lückenhafte Aufzeichnungen vorgelegt werden. Die Steuerpflichtigen hatten ihren Steuererklärungen für 1958 zwar eine Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1958 und eine Schlußbilanz zum 31. Dezember 1958 sowie eine Gewinn- und Verlustrechnung 1958 angeschlossen, doch konnten dem Prüfer auch für dieses Jahr nur lückenhafte Einnahmenaufzeichnungen und keinerlei Aufzeichnungen und Belege über die

Betriebsausgaben vorgelegt werden. Da somit die wenigen vorhandenen Aufzeichnungen auch noch grobe Mängel aufwiesen und demnach als Besteuerungsgrundlage nicht brauchbar waren, ermittelte der Prüfer die Betriebsergebnisse der geprüften Jahre gemäß § 217 AO im Wege der Schätzung, wobei als Grundlage die im Betriebe geleisteten Arbeitszeiten und eine Durchschnittskalkulation nach einem im Betriebe vorhandenen „Probierbuch“ dienten. Das Prüfungsergebnis wurde unter Rechtsmittelverzicht anerkannt.

Im Zusammenhange mit den Steuererklärungen für 1960 legten die Beschwerdeführer eine Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 vor, die

Aktiva von

S 617.524,71

und Passiva von

S 180.528,92

und somit ein Kapital von

S 436.995,79

auswies. Gleichzeitig legten sie über Aufforderung des Finanzamtes, Einheitswerterklärungen zum 1. Jänner 1959, 1. Jänner 1960 und 1. Jänner 1961 vor und ersuchten, die Einheitswerte zum 1. Jänner 1959 und 1. Jänner 1960 unter Heranziehung von Hilfswerten zu ermitteln, da die Bemessungsgrundlagen für die Jahre 1958 und 1959 seitens des Prüfers im Schätzungsweg ermittelt worden seien.

Das Finanzamt nahm hierauf eine Neufestsetzung des Einheitswertes zum 1. Jänner 1959 mit S 418.000,-- vor und berichtigte in diesem Zusammenhange gemäß § 295 BAO auch den Gewerbesteuerbescheid 1959, soweit dieser durch die Änderung des neuen Einheitswertbescheides berührt worden war. Im übrigen wurden zunächst hinsichtlich der Jahre 1956 bis 1959 keine neuen Bescheide erlassen.

Im Zug einer im Jänner 1964 neuerlich durchgeführten Betriebsprüfung nahm jedoch der Prüfer mit Hilfe der von den Beschwerdeführern mit den Steuererklärungen für 1960 vorgelegten Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 eine Vermögenszuwachsrechnung für die Jahre 1956 bis 1959 vor und stellte dabei bisher nicht versteuerte Einkünfte von S 318.600,-- fest. Er nahm dies zum Anlaß einer Neuberechnung der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuern 1956 bis 1959, der sich das Finanzamt anschloß und im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens entsprechend berichtigte Steuerbescheide für die genannten Jahre erließ.

(Gleichzeitig würde auch das Veranlagungsverfahren für das Jahr 1960 wiederaufgenommen. Die Beschwerdeführer haben auch diesbezüglich zunächst Berufung erhoben. Da jedoch die vorliegende Beschwerde keinerlei Ausführungen zu diesem Punkte mehr enthält, kann dieser bei den folgenden Darlegungen unberücksichtigt bleiben.)

Die Beschwerdeführer hatten schon im Betriebsprüfungsverfahren, die Feststellung des Prüfers hinsichtlich des nichtversteuerten Vermögenszuwachses lediglich mit dem Einwand bekämpft, daß die Veranlagung der bereits durch die erste Betriebsprüfung erfaßten Jahre nicht wiederaufgenommen werden könne. Auch nach Erlassung der nach Abschluß der Betriebsprüfung im Wiederaufnahmeverfahren ergangenen neuen Bescheide bekämpften sie diese mittels Berufung bloß aus formalrechtlichen Gründen. Sie führten dabei aus daß der Betriebsprüfer seinerzeit auf Grund der von ihm erstellten Nachkalkulation nach Verwerfung der von den Beschwerdeführern vorgelegten Steuerklärungen und insbesondere auch der Bilanz 1958 die Schätzung des Umsatzes und des Reingewinnes der Jahre 1956 bis 1959 vorgenommen habe. Dabei wäre es dem Prüfer insbesondere bei Auswertung der in der Bilanz 1958 ausgewiesenen Ziffern und durch Erfassung der Anlagen, Warenbestände, usw. bereits möglich gewesen, eine Vermögenszuwachsrechnung zum 31. Dezember 1959 vorzunehmen, wie sie dann der Prüfer im zweiten Betriebsprüfungsverfahren vorgenommen habe. Schließlich sei der Finanzbehörde die Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 bereits seit dem Jahre 1961 bekannt gewesen und auch zum Anlaß für die Berichtigung der Veranlagung 1959 genommen worden. Es habe daher diese Eröffnungsbilanz anläßlich der zweiten Betriebsprüfung nicht nochmals als „neue Tatsache“ im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO für die Wiederaufnahme eines Verfahrens herangezogen werden dürfen.

Die belangte Behörde gab der Berufung der Beschwerdeführer mit dem angefochtenen Bescheide keine Folge. Sie begründete ihre abweisende Entscheidung im wesentlichen damit, daß das im Anschluß an die erste Betriebsprüfung

in Gang gesetzte Verfahren mit der am 25. Mai 1960 erfolgten Zustellung der berichtigten Bescheide für 1956 bis 1959 geendet habe. Alle später dem Finanzamt bekannt gewordenen und daher in den genannten Bescheiden noch nicht verwerteten Tatsachen oder Beweismittel seien daher als neu im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO zu beurteilen. Insbesondere seien die am 15. November 1961 bekanntgegebenen Verhältnisse bezüglich des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1960 als neu zu bezeichnen. Die sich aus ihrer Auswertung ergebenden Betriebsergebnisse für 1956 bis 1959 hätten daher auch den diese Jahre betreffenden Verfügungen über die Wiederaufnahme der Veranlagungsverfahren zugrunde gelegt werden können. Die Beschwerdeführer glaubten zwar, das Finanzamt wäre verpflichtet gewesen, von den Vermögensaufstellungen zum 1. Jänner bzw. 31. Dezember 1958 auszugehen. Der Betriebsprüfer habe aber überzeugend dargetan, daß diese Vermögensaufstellungen für eine Vermögenszuwachsrechnung völlig unbrauchbar gewesen seien. Dazu komme noch, daß die Bindung an die für den Steuerpflichtigen im Einzelfalle geltende und von ihm auch beobachtete Gewinnermittlungsmethode nicht so weit gehe, daß diese Gewinnermittlungsart auch bei äußerst mangelhaften Unterlagen angewendet werden müßte. Da somit weder ein Anspruch auf Anwendung einer bestimmten Schätzungsmethode bestanden habe noch die Prüfer nach der Absicht des Gesetzgebers dazu ausersehen seien, Saumseligkeiten von Steuerpflichtigen dadurch Vorschub zu leisten, daß sie jene Arbeiten nachholen, denen sich der Pflichtige bisher entzogen habe, könne gegen die Vorgangsweise anläßlich der Betriebsprüfung vom 8. Jänner 1960 nichts eingewendet werden. Schließlich hätten sich die Beschwerdeführer auch nicht mit Erfolg auf die Tatsache des Herganges von der Einnahmenüberschußrechnung zur Vermögensvergleichsrechnung bzw. auf Abschnitt 12 Abs. 3 DE-ESt 1954, berufen können, da sich daraus keineswegs ergäbe, daß eine im Zug einer Wiederaufnahme in Frage kommende Neuschätzung der Vorjahre unzulässig wäre.

Über die gegen diesen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde hat der Gerichtshof erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Beschwerdeführer meinen nun, daß der vom Betriebsprüfer des zweiten Prüfungsverfahrens festgestellte un versteuerte Vermögenszuwachs nicht als eine die Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigende „neu Tatsache“ im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO angesehen werden könne, da bereits der Prüfer des ersten Betriebsprüfungsverfahrens namentlich bei entsprechender Auswertung der für das Jahr 1958 vorgelegten Bilanzen ohne weiteres in der Lage gewesen wäre, diesen Vermögenszuwachs festzustellen. Dabei übersehen jedoch die Beschwerdeführer, daß der Prüfer im ersten Betriebsprüfungsverfahren bei den von ihm festgestellten und auch von den Beschwerdeführern nicht bestrittenen schweren Buchführungsmängeln nicht gehalten war, die bloß durch unvollständige Aufzeichnungen und durch keinerlei Belege gestützten „Bilanzen“ der Beschwerdeführer seiner Schätzung zugrunde zu legen (vgl. das hg Erkenntnis vom 18. Mai 1956, Slg. Nr. 1434/F). Auch ist es zwar richtig, daß die sogenannten „Bilanzen“ des Jahres 1958 gegenüber den Schätzungen des Prüfers bereits ein etwas überhöhtes Kapital ausgewiesen haben. Bedenkt man aber, daß die erst nach Abschluß der ersten Betriebsprüfung vorgelegte

Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 ein Kapital von S 436.995,--

auswies, während die „Bilanz“ vom

31. Dezember 1958 noch ein solches von S 113.936,--

zeigte, woraus sich allein ein Vermögenszuwachs von S 323.059,--

ergibt, so ist es offenkundig, daß der weitaus größte Teil des schließlich festgestellten un versteuerten Vermögenszuwachses erst durch die von den Beschwerdeführerinnen nach Abschluß der ersten Betriebsprüfung erstellte Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 offenbar wurde und in diesem großen Umfange vom Prüfer der ersten Betriebsprüfung auch durch eine noch so sorgfältige Auswertung der „Bilanz“ zum 31. Dezember 1958 nicht hätte festgestellt werden können. Schon dies rechtfertigt es aber, in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 eine gegenüber den hinsichtlich der Jahre 1956 bis 1959 abgeschlossenen Veranlagungsverfahren „neue Tatsache“ im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO zu sehen.

Auch irren die Beschwerdeführer, wenn sie meinen, daß der am 1. Jänner 1960 erfolgte Übergang von der

Einnahmenüberschußrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG zum Vermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG eine Wiederaufnahme der Veranlagungen der Jahre 1956 bis 1959 gehindert hätte, weil in einem solchen Falle die Betriebsvorgänge, die bisher nicht berücksichtigt worden seien, beim ersten Bestandsvergleich, also hier im Jahre 1960, hätten berücksichtigt werden müssen, was jedoch bei der Veranlagung für 1960 trotz Vorliegens der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 unterlassen worden sei. Denn unter den bisher nicht berücksichtigten Betriebsvorgängen, deren Besteuerung im Jahre des ersten Bestandsvergleiches nachzuholen ist, hat man nämlich nur jene Vermögensänderungen zu verstehen, die bisher trotz sonst ordnungsgemäßer Versteuerung infolge der größeren Methode der Einnahmenüberschußrechnung notwendigerweise unberücksichtigt bleiben mußten, nicht aber einen Vermögenszuwachs, der bloß infolge gröblichster Vernachlässigung der steuerlichen Aufzeichnungspflichten bisher nicht versteuert wurde, obschon er bei ordnungsgemäßer Gebarung des Steuerpflichtigen auch bei der einfachen Überschußrechnung steuerlich zu berücksichtigen gewesen wäre. Daß aber der im zweiten Betriebsprüfungsverfahren festgestellte unversteuerte Vermögenszuwachs von S 318.000,-- bei einem erst im Jahre 1954 erfolgten Betriebsbeginn und bei Jahresgewinnen von S 23.000,-- bis S 52.000,-- nicht eine aus den verschiedenen Gewinnermittlungsmethoden sich zwangsläufig ergebende Differenz darstellen konnte, bedarf keiner weiteren Erörterung. Wenn daher dieser Differenzbetrag anlässlich der Veranlagung für 1960 dem aus dem Bestandsvergleich dieses Jahres sich ergebenden Gewinn mit Recht nicht zugeschlagen wurde, vermögen die Beschwerdeführer daraus für ihren Standpunkt nichts zu gewinnen.

Auch war der Veranlagungsbeamte keineswegs - wie die Beschwerdeführer meinen - verpflichtet, nach Vorliegen der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 sogleich das Veranlagungsverfahren für die Jahre 1956 bis 1959 wiederaufnehmen. Er hatte zunächst nur die aus dieser Eröffnungsbilanz sich ergebenden neuen Tatsachen für die Veranlagung 1960 zu berücksichtigen, was er ja auch dadurch getan hat, daß er diese Bilanz der Veranlagung für 1960 zugrunde legte. Zu einer Hinzurechnung wegen Änderung der Gewinnermittlungsart lag beim vorliegenden Sachverhalt - insbesondere im Hinblick darauf, daß die Gewinne der unmittelbar vor dem 1. Jänner 1960 liegenden Jahre im Weg einer Gesamtschätzung ermittelt wurden - kein Anlaß vor. Die Wiederaufnahme der Veranlagung der früheren Jahre hat er aber aus Zweckmäßigkeitsgründen der nächsten Betriebsprüfung vorbehalten, weil diese allein in der Lage war, einen so erheblichen Vermögenszuwachs, der sich offenkundig in einer Reihe von Jahren angesammelt haben mußte, in geeigneter Weise zu klären. Denn die Abgabenbehörde ist ja bei der Wiederaufnahme des Verfahrens nicht etwa gleich dem Abgabepflichtigen (§ 303 Abs. 2 BAO) - gehalten, diese binnen Monatsfrist von dem Zeitpunkt der Kenntnis der neuen Tatsache vorzunehmen, sondern ist zeitlich nur durch die Verjährungsfrist gebunden (§ 304 BAO). Daß aber die Abgabenbehörde im vorliegenden Falle die Wiederaufnahme hinsichtlich bereits verjährter Steuern verfügt hätte, haben nicht einmal die Beschwerdeführer behauptet. Tatsächlich war ja auch eine Verjährung der gegenständlichen Steuern mit Rücksicht auf die im Zusammenhange mit der ersten Betriebsprüfung im Jahre 1960 erfolgte Verjährungsunterbrechung (§ 209 Abs. 1 BAO) noch nicht eingetreten.

Soweit aber die Beschwerdeführer meinen, daß die aus der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 sich ergebende „neue Tatsache“ zumindest für das Jahr 1959 bereits verwertet worden sei, weil diesbezüglich schon im Jahre 1962 das Veranlagungsverfahren wiederaufgenommen und ein neuer Bescheid erlassen worden sei, so ist auch dies nicht richtig. Wie schon oben dargelegt wurde, hatte nämlich das Finanzamt unabhängig von dem die Umsatz-, Gewerbe- und Einkommensteuer betreffenden Veranlagungsverfahren eine Neufestsetzung des betrieblichen Einheitswertes auf Grund hiezu besonders angeforderter Einheitswerterklärungen durchgeführt und war dabei auch zu einer Neufestsetzung des Einheitswertes zum 1. Jänner 1959 gelangt, was gemäß § 295 Abs. 1 BAO zwangsläufig die Berichtigung des Gewerbesteuerbescheides hinsichtlich des auf den Einheitswert beruhenden Gewerbekapitals zur Folge haben mußte. Es hatte sich also dabei nicht um eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO, sondern um eine amtswegige Berichtigung gehandelt, welche nach § 295 Abs. 1 BAO bei nachträglicher Änderung eines Feststellungsbescheides hinsichtlich der auf diesem beruhenden anderen Bescheide immer Platz zu greifen hat.

Bei dieser Sach- und Rechtslage bestand somit für die Abgabenbehörde kein Hindernis, im Anschluß an die im Jänner 1964 durchgeführte Betriebsprüfung das Veranlagungsverfahren für die Jahre 1956 bis 1959 wiederaufzunehmen und sich hiebei auf den in der Eröffnungsbilanz zum 1. Jänner 1960 erstmals offen zutage getretenen unversteuerten Vermögenszuwachs als „neue Tatsache“ im Sinne des § 303 BAO zu stützen. Tatsächlich hat

die belangte Behörde sich auch auf diesen Wiederaufnahmegrund gestützt und keineswegs - wie die Beschwerdeführer behaupten - andere Wiederaufnahmsgründe, welche die Wiederaufnahme bloß hinsichtlich des Jahres 1960 rechtfertigten, auch für die Wiederaufnahme der Veranlagung der Jahre 1956 bis 1959 herangezogen.

Da somit der angefochtene Bescheid eine Rechtswidrigkeit nicht erkennen läßt, war die dagegen erhobene Beschwerde gemäß 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über die Kosten des Verwaltungsgerichtshofverfahrens gründet sich auf § 48 Abs. 2 VwGG 1965.

Wien, am 18. März 1966

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1966:1965001848.X00

Im RIS seit

30.11.2021

Zuletzt aktualisiert am

30.11.2021

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at