jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/7/31 92/13/0015

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 31.07.1996

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs3;
EStG 1972 §4 Abs4;
EStG 1972 §9 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der C in X, vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in X, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat VI) vom 18. November 1991, Zl. 6/3-3244/91-05, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren (Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1987) sowie Umsatzsteuer-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1987, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Die Beschwerdeführerin vermittelt Renovierungsarbeiten in Altbauten, und zwar den Einbau von Fenstern und Zentralheizungen.

Im Bericht über eine für den Zeitraum 1986 und 1987 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung sind ua folgende Feststellungen enthalten: Den Prüfern seien zu Beginn der Prüfung die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für 1986 und 1987 sowie Spesenverteiler, Bankkontoauszüge, Belegsammlung und Anlageverzeichnis vorgelegt worden (Tz 13 des Berichtes). Es sei festgestellt worden, daß der in der Ausgangsrechnung Nr. 531 vom 22. April 1987 ausgewiesene und in der Folge vereinnahmte Betrag (netto 34.494 S) nicht als Einnahme erfaßt gewesen sei; dieser Betrag sei den Umsätzen und den Betriebseinnahmen zuzurechnen (Tz 15 und 19). Die Beschwerdeführerin habe aus ihren betrieblichen Zahlungen des Jahres 1987 an Rechtsanwalt Dr. G den Vorsteuerbetrag von 6.533,94 S herausgerechnet und geltend gemacht; die von Rechtsanwalt Dr. G erstellten Rechnungen wiesen aber Umsatzsteuer nur in Höhe von 4.502,51 S aus. Da Vorsteuern nur aufgrund von Rechnungen geltend gemacht werden dürften, seien die

anzuerkennenden Vorsteuern für 1987 um den Differenzbetrag (2.031,43 S) zu mindern (Tz 16). Die Beschwerdeführerin habe zusätzlich zu den erklärten Provisionseinnahmen im Jahr 1987 Provisionsbeträge von netto 639.983,50 S vereinnahmt; sie habe diese Beträge zwar hinsichtlich der Umsatzsteuer berücksichtigt, im Betriebsgewinn habe sie diese aber nicht erfaßt und das damit begründet, daß es sich um Zahlungen für noch nicht erbrachte Provisionsleistungen handle. Im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1972 seien aber auch Vorauszahlungen bereits zu erfassen; im übrigen sei nach Ansicht der Prüfer die Leistung der Beschwerdeführerin, nämlich die Vermittlung von Werkverträgen, bereits im Jahr 1987 erbracht gewesen. Der Gewinn sei daher um diesen Betrag zu erhöhen (Tz 20). Im Rahmen der Vermittlung von Werkverträgen vereinnahme die Beschwerdeführerin Kundengelder und leite sie in der Folge an die Professionisten weiter. Den Zufluß dieser Fremdgelder habe sie nicht als Betriebseinnahme erfaßt (Tz 21). Die Beschwerdeführerin habe Aufwendungen für die Anschaffung kleiner Sachgeschenke, die zu Weihnachten und Neujahr Bediensteten der Gemeinde gegeben worden seien, als Betriebsausgabe (Werbeaufwand) berücksichtigt und entsprechende Vorsteuern geltend gemacht. Es lägen hier durch die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung der Beschwerdeführerin bedingte Aufwendungen der Lebensführung vor, zumal der Werbecharakter keineswegs eindeutig sei. Aus diesem Grunde seien für 1987 die Betriebsausgaben um 5.000 S und die Vorsteuern um 1.000 S zu kürzen (Tz 22). Schließlich habe die Beschwerdeführerin im Jahr 1987 für betriebliche Zwecke einen Pkw geleast, dem - dies ergebe sich aus der im Leasingvertrag festgehaltenen Preisbasis - Anschaffungskosten vor brutto 689.066 S zuzuordnen seien. Eine betriebliche Veranlassung liege insoweit nicht vor, als ein Pkw der Luxusklasse vorliege. Als betrieblich veranlaßt sei daher nur jener Teil der Leasingraten anzusehen, der Pkw-Anschaffungskosten von 400.000 S entspreche; dies führe zu einer Kürzung der Betriebsausgaben um 32.738,84 S (Tz 23). Die in Tz 15, 16 und 19 bis 23 des Berichtes festgestellten Umstände stellten neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs. 4 BAO dar, aufgrund derer die Wiederaufnahme - im Hinblick auf das Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung - zu verfügen sei (Tz 34).

Gegen die diesen Prüfungsfeststellungen entsprechenden Bescheide des Finanzamtes erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Zur Begründung führte sie aus, die im Bericht der Betriebsprüfung festgehaltenen Tatsachen seien dem Finanzamt bereits im Zuge der "Steuerveranlagung" bekannt gewesen, sodaß die Voraussetzung für eine Wiederaufnahme nicht gegeben seien. Die in Tz 15 dargestellte Einnahme sei in den von ihr erklärten Einnahmen bereits enthalten. Die in Tz 16 erwähnten geltend gemachten Vorsteuern entsprächen dem Betrag, der sich aus den Rechnungen des Rechtsanwaltes Dr. G ergebe. Die von der Beschwerdeführerin vereinnahmten Fremdgelder seien durchlaufende Posten und somit keine Betriebseinnahmen. Die Geschäftstätigkeit der Beschwerdeführerin bestehe in der Vermittlung zwischen den Kunden und den ausführenden Professionisten. Sie werde jeweils vom Kunden bevollmächtigt, beim Amt der Landesregierung Förderungsmittel nach dem Wohnhaussanierungsgesetz zu beantragen. Damit die Arbeiten rasch durchgeführt werden könnten, werde sie vom Kunden beauftragt, bei einer Bank eine Zwischenfinanzierung über 90 Prozent der Bausumme zu beantragen. Sobald der Professionist mit seinen Arbeiten begonnen habe, leite sie dieses Geld an den Handwerker weiter. Die restlichen 10 Prozent der Bausumme würden erst dann zur Auszahlung gebracht, wenn das Amt der Landesregierung die Endabrechnung durchgeführt habe. Da die Beschwerdeführerin tatsächlich Bücher iSd § 4 Abs. 1 EStG geführt habe, sei eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nicht durchzuführen; es wäre daher für die Jahre 1986 und 1987 eine Bilanz zu erstellen gewesen. Wie sich aus der den Prüfern vorgelegten Buchführung ergebe, würden Bestandskonten - auch Kunden- und Lieferantenkonten - geführt, und nicht nur eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung. Es ergebe sich daher hinsichtlich der von den Prüfern unter Tz 20 und 21 angesetzten Betriebseinnahmen ein völlig anderes Ergebnis. Die Geschenke müsse sie den "Geschäftspartnern in den diversen Abteilungen" der Gemeinde zu den jeweiligen Festtagen geben, "damit der Abwicklungsverkehr mit diesen Behörden reibungslos verläuft". Hinsichtlich des geleasten Kfz übersehe das Finanzamt, daß die Beschwerdeführerin dieses nicht benutze; es werde vielmehr einem ihrer Mitarbeiter zur Verfügung gestellt. Es könne daher nicht von einer repräsentativen Mitveranlassung ausgegangen werden. Die Beschwerdeführerin biete als Beweismittel ihr Belegwesen, die Buchführung und die Vernehmung ihrer Person an.

Der Beschwerdeführerin wurde in der Folge eine Stellungnahme der Prüfer zur Berufung übermittelt. In dieser wird ausgeführt, es entspreche nicht der Aktenlage, daß die im Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung als Wiederaufnahmegründe genannten Umstände dem Finanzamt bereits bekannt gewesen wären. Hinsichtlich der Ausgangsrechnung Nr. 531 habe die Beschwerdeführerin selber im Prüfungsverfahren zum Ausdruck gebracht, daß diese nicht erfaßt worden sei; dies stimme mit den Ermittlungen der Prüfer überein. Die Beschwerdeführerin möge Belege für ihre nunmehrige Darstellung vorlegen. Auch die Kürzung der Vorsteuern aus den Leistungen des

Rechtsanwaltes Dr. G decke sich mit den Angaben der Beschwerdeführerin im Prüfungsverfahren. Unter den als Werbegeschenke geltend gemachten Aufwendungen fänden sich typische Repräsentationsspesen, z.B. drei Kugelschreiber zu je 1.860 S. Zur Frage der Buchführung werde auf das Schreiben der Beschwerdeführerin vom 16. Mai 1990 verwiesen, aus dem sich ergebe, daß Bücher nicht geführt würden; dies zeige sich auch aus den Beilagen zu den Steuererklärungen 1986 und 1987. Die nicht erklärten Provisionseinnnahmen seien der Beschwerdeführerin 1987 zugeflossen; sie habe auch die Leistungen im Jahr 1987 erbracht. Der Mitarbeiter, dem die Beschwerdeführerin den Pkw überlassen habe, sei ihr Lebensgefährte gewesen. Da er als ihr Dienstnehmer das Fahrzeug benutze, liege eine repräsentative Komponente vor.

In ihrer Stellungnahme zu diesem Vorhalt führte die Beschwerdeführerin aus, die Fremdgeldverrechnung sei nicht in eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung aufzunehmen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung trug der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin vor, es sei das Rechnungswesen als doppelte Buchhaltung mit Sach- und Personenkonten organisiert gewesen; da seine Klientin aber das Honorar für eine Bilanzerstellung nicht gezahlt habe, sei eine solche auch nicht vorgelegt worden. Zur Frage der Leistungserbringung sei zu bemerken, daß diese erst dann erfolgt sei, wenn die Förderung des Landes bereits vorhanden und der Kredit zugesagt sei; hinsichtlich der strittigen Einnahmen sei dies nicht der Fall gewesen.

Die belangte Behörde gab der Berufung hinsichtlich des Jahres 1986 Folge. Hinsichtlich 1987 gab sie der Berufung betreffend Einkommen- und Gewerbesteuer insoweit Folge, als sie die Fremdgelder nicht als Betriebseinnahmen erfaßte. Im übrigen wies sie die Berufung ab. Die Umstände betreffend die nicht erfaßten Einnahmen aus der Ausgangsrechnung Nr. 531, die zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuern aus den Leistungen des Rechtsanwaltes Dr. G, die "Werbegeschenke" und die repräsentative Komponente der Pkw-Leasingkosten stellten Wiederaufnahmegründe dar. Die Beschwerdeführerin habe trotz des entsprechenden Vorhaltes keinen Nachweis für die Erfassung der Ausgangsrechnung Nr. 531 erbracht. Sie habe auch die Darstellung im Vorhalt betreffend die in den Rechnungen des Rechtsanwalts Dr. G ausgewiesenen Vorsteuern nicht bestritten. Die "Werbegeschenke" könnten als Repräsentationsaufwendungen weder zu Betriebsausgaben noch zu Vorsteuern führen; im übrigen habe die Beschwerdeführerin trotz entsprechender Aufforderung die Empfänger der Werbegeschenke nicht benannt. Sie habe den Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt. Das Vorbringen, sie habe Bücher geführt, stelle eine bloße Zweckbehauptung dar, was sich aus den Beilagen zu den Abgabenerklärungen für 1985 bis 1987 ergebe. Auch habe die Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 6. Juni 1990 an das Finanzamt zum Ausdruck gebracht, daß sie als Einnahmen-Ausgaben-Rechnerin nicht den Stand bestimmter Forderungen bekanntgeben könne. Die vereinnahmten Provisionen von 639.983,50 S seien daher für das Jahr 1987 zu erfassen. Im übrigen seien auch die den Provisionen zugrundeliegenden Leistungen bereits 1987 erbracht worden. Die Beschwerdeführerin habe zwar behauptet, daß sie den geleasten Pkw ständig ihrem Dienstnehmer zur Verfügung gestellt habe. Dieser Dienstnehmer - er erhalte einen Bezug von monatlich brutto 4.400 S - sei jedoch ihr Lebensgefährte. Es sei daher die private Komponente klar ersichtlich. Der Betrag der repräsentativen Komponente sei unstrittig.

Gegen diesen Bescheid, soweit er das Jahr 1987 betrifft, wendet sich die Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und 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 Beschwerdeführerin rügt, der angefochtene Bescheid würde die Wiederaufnahmegründe nicht dezidiert darlegen. Er würde weiters nicht darlegen, daß die Wiederaufnahmegründe zu einem anders lautenden Bescheid führen. Damit wird aber eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt.

Aus dem als Begründung der erstinstanzlichen Bescheide dienenden Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung ergibt sich, daß das Finanzamt die Wiederaufnahme auf die neu hervorgekommenen Tatsachen stützt, die in Tz 15, 16

und 19 bis 23 des Berichtes festgehalten sind. Dem angefochtenen Bescheid ist zu entnehmen, daß die im Bereich der nicht erfaßten Provisionen (Tz 15 und 19), der festgestellten "Werbegeschenke" (Tz 22), der Vorsteuern aus den Rechnungen des Rechtsanwaltes Dr. G (Tz 16) und der repräsentativen Komponente der Kfz-Aufwendungen (Tz 23) neu hervorgekommenen Tatsachen die Gründe für die Wiederaufnahme bilden. Daß die belangte Behörde aber zu Recht davon ausgegangen ist, daß diese Umstände zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid führen, wird unter 2. ausgeführt.

Unverständlich sind die Beschwerdeausführungen zu den Bestimmungen des § 303 Abs. 1 lit. a und c BAO; der angefochtene Bescheid stützt sich nämlich nicht auf diese Bestimmungen.

2. Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer:

Wenn der Steuerpflichtige zur Buchführung verpflichtet ist oder freiwillig Bücher führt, ist das Ergebnis der betrieblichen Einkunftsquelle durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln (vgl. Hofstätter/Reichel, § 4 Abs. 1 EStG 1972 Tz 6). Eine Buchführung muß jederzeit über den Stand des betrieblichen Vermögens Auskunft geben können.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen im gegenständlichen Fall davon aus, daß Buchführungspflicht nicht bestanden hat. Die Aktenlage spricht nicht gegen diese Beurteilung. Die Gewinnermittlungsart hängt daher davon ab, ob freiwillig - zumindest seit Beginn des Jahres 1987 - Bücher geführt worden sind.

Die Beschwerde will als Verfahrensfehler aufzeigen, daß die belangte Behörde nicht dem in der Berufung ausgesprochenen Beweisanbot entsprochen habe. Anstatt einen Lokalaugenschein durchzuführen, habe sie bloß Mutmaßungen darüber geäußert, ob im Jahr 1987 Bücher geführt worden seien.

Entgegen diesem Vorbringen enthält der angefochtene Bescheid nicht "Mutmaßungen", sondern die aufgrund der Beweiswürdigung getroffene Sachverhaltsfeststellung, daß die Beschwerdeführerin im Jahr 1987 Bücher nicht geführt habe. Die Beweiswürdigung unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle dahingehend, ob im erforderlichen Ausmaß Ermittlungen gepflogen worden sind und ob die bei der Beweiswürdigung angestellten Überlegungen schlüssig sind, also den Denkgesetzen entsprechen. Einen Beweisantrag zur Durchführung eines Lokalaugenscheines hat die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht gestellt. Es erübrigen sich daher Betrachtungen über die Sinnhaftigkeit einer Aufnahme des von der Beschwerdeführerin nunmehr vermißten Beweises.

An der Schlüssigkeit der von der belangten Behörde angestellten Beweiswürdigung hegt der Verwaltungsgerichtshof schon deshalb keine Zweifel, weil sich die belangte Behörde auch darauf stützen konnte, daß die Beschwerdeführerin als Beilagen zu den Abgabenerklärungen für 1985 bis 1987 jeweils Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen vorgelegt und im Schreiben vom 6. Juni 1990 mitgeteilt hat, sie sei als Einnahmen-Ausgaben-Rechnerin nicht in der Lage, den Stand bestimmter Forderungen zum 31. Dezember 1986 (d.h. auch zum 1. Jänner 1987) bekanntzugeben.

Im Rahmen der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG sind die in Tz 20 des Berichtes über die abgabenbehördliche Prüfung angeführten Provisionseinnahmen auch dann zu erfassen, wenn sie Vorauszahlungen darstellen. Ob die belangte Behörde zu Recht angenommen hat, daß die diesen Provisionen zugrundeliegenden Leistungen im Jahr 1987 bereits erbracht gewesen seien, kann daher dahingestellt bleiben.

Zu den in der Ausgangsrechnung Nr. 531 angeführten Provisionen wurde der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren vorgehalten, nach den Feststellungen der Prüfer und den damit übereinstimmenden eigenen Angaben der Beschwerdeführerin im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung sei dieser Erlös nicht erfaßt gewesen. Sie wurde zur Vorlage entsprechender Beweismittel aufgefordert. Sie hat aber zu diesem Berufungspunkt in der Folge weder eine Stellungnahme abgegeben noch Beweismittel vorgelegt und ist damit ihrer Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen, zumal es für sie gegebenenfalls ein Leichtes gewesen sein müßte, die Erfassung der strittigen Einnahme in ihren Aufschreibungen nachzuweisen. Solcherart kann es der Verwaltungsgerichtshof nicht als rechtswidrig erkennen, wenn die belangte Behörde angenommen hat, die strittigen Einnahmen wären noch nicht erfaßt gewesen. Gleichartige Überlegungen gelten für die Vorsteuern aus den Rechnungen des Rechtsanwalts Dr. G. Obwohl der Beschwerdeführerin im Berufungsverfahren die von den Prüfern festgestellten Rechnungen des Dr. G unter Anführung des jeweiligen Rechnungsdatums und des jeweiligen Umsatzsteuerbetrages sowie ihrer Summe (4.502,51 S) vorgehalten worden sind, hat sie hiezu keine Stellungnahme abgegeben.

Zu den Aufwendungen für den geleasten Pkw wird in der Beschwerde vorgebracht, es liege in Wahrheit ein

"Kaufleasing" vor, was die belangte Behörde aber nicht erkannt habe. Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, daß die Beschwerdeführerin die Leasingraten als Betriebsausgaben geltend gemacht und dementsprechend in ihrer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ausgewiesen hat. Ob im gegenständlichen Fall die Leasingraten als Mietaufwendungen zu Betriebsausgaben führen, oder ob sie zum Teil als Anschaffungskosten für ein Aufgriffsrecht hinsichtlich des Pkw zu aktivieren sind (vgl. Doralt, RdW 1996, 81) oder allenfalls bereits den Kaufpreis für den Pkw darstellen, ist aus der Aktenlage nicht zu erkennen. Jedenfalls wird aber die Beschwerdeführerin nicht dadurch in ihren Rechten verletzt, daß die belangte Behörde die Zahlungen - der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung folgend - nicht als aktivierungspflichtig, sondern als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben angesehen hat.

Die belangte Behörde hat nun einen Anteil der Leasing-Aufwendungen wegen dessen Zusammenhanges mit der privaten Lebensführung nicht als Betriebsausgaben anerkannt. Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs. 4 EStG nur die Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Der auf repräsentative Gründe zurückzuführende Teil von Pkw-Aufwendungen ist nicht betrieblich veranlaßt (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0014). Wenn die belangte Behörde angenommen hat, die Befriedigung des Repräsentationsbedürfnisses des Lebensgefährten sei kein durch den Betrieb der Beschwerdeführerin veranlaßter Vorgang, so kann dies der Verwaltungsgerichtshof nicht als rechtswidrig erkennen. Ob Aufwendungen für Luxusgüter bei einem Arbeitgeber abzugsfähig sind, wenn die Luxuskomponente ausschließlich den Bedürfnissen des Arbeitnehmers entspricht und - anders als im gegenständlichen Fall - kein Zusammenhang mit der außerbetrieblichen Sphäre des Arbeitgebers besteht, ist im Beschwerdefall nicht zu beurteilen.

Eine nachträgliche Erhöhung des steuerfreien Betrages nach § 9 Abs. 3 EStG 1972 ist im Rahmen des ursprünglich gewählten Hundertsatzes zulässig (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. Dezember 1984, 84/14/0115). Nach der Aktenlage hat die Beschwerdeführerin aber eine derartige Erhöhung nicht begehrt.

Die Beschwerdeführerin wurde sohin durch den angefochtenen Bescheid im Rahmen des Beschwerdepunktes nicht in ihren Rechten verletzt. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1992130015.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