jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1995/4/6 94/15/0206

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 06.04.1995

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §188 Abs1 litd;
BAO §27 Abs1;
BAO §53 Abs1 lita;
BAO §53 Abs1 litb;
BAO §54 Abs1 litb;
BAO §54 Abs2;
BAO §55 Abs1;
BAO §55 Abs2;
FinStrG §58 Abs1 litf;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Karger und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Rauscher, über die Beschwerde des E in W, vertreten durch Dr. M, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 28. September 1994, Zl. 14/12/2-GA6-DSchr/93, betreffend Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, 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

In ihrer an das Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien (unter Hinweis auf ihren Sitz in Wien 1.) gerichteten Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 1986 erklärte die "W-GesmbH & Co KG, Serie X" (im folgenden: KG) Verluste aus Vermietung und Verpachtung von S 124,344.083,--. Eine Bezeichnung der vermieteten bzw. verpachteten Liegenschaften oder sonstige Angaben über die Art der Erzielung von Einkünften enthielt die Erklärung nicht. In einer Beilage zur Erklärung wird ein Anteil des Beschwerdeführers an den Verlusten von S 1,600.000,-- ausgewiesen.

Mit Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1986 stellte das Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien unter anderem den Anteil des Beschwerdeführers am Gesamtbetrag der Verluste erklärungsgemäß fest.

In seiner an das Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk in Wien (das Wohnsitzfinanzamt) gerichteten Einkommensteuererklärung für das Jahr 1986 wies der Beschwerdeführer - neben Einkünften aus nichtselbständiger und selbständiger Arbeit sowie aus Kapitalvermögen - Verluste aus Vermietung und Verpachtung "als Miteigentümer der W-GesmbH & Co KG, Serie X" von S 1,600.000,-- aus. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer für das Jahr 1986 gegenüber dem Beschwerdeführer erklärungsgemäß fest.

In einer am 20. Dezember 1989 an das Wohnsitzfinanzamt erstatteten Selbstanzeige brachte der Beschwerdeführer im wesentlichen vor, er habe niemals eine Zahlung für den Erwerb der Beteiligung an der KG geleistet. Sein Steuerberater, dem er die Gestion vollständig überlassen habe, habe ihm erklärt, die Beteiligung an der KG sei durch "Umschichtungen" aus einer früheren Beteiligung erworben worden. Erst sein anwaltlicher Vertreter habe nunmehr aus der Einkommensteuererklärung festgestellt, daß zwar unter der Einkommensart "Vermietung und Verpachtung" im Zusammenhang mit der KG ein Verlust von S 1,600.000,-- geltend gemacht, der Erlös aus der Auflösung der früheren Beteiligung, dessen Höhe nicht bekannt sei, jedoch nicht aufgenommen worden sei.

Mit dem im Instanzenzug erlassenen Bescheid der belangten Behörde vom 11. Dezember 1992 wurde gegen den Beschwerdeführer das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, daß er im Bereich des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk in Wien vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Einkommensteuererklärung für das Jahr 1986 (Ansatz ungerechtfertigter negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in der Höhe von S 1,600.000,--) eine Abgabe, die bescheidmäßig festzusetzen gewesen sei, und zwar Einkommensteuer 1986, in der Höhe von S 993.138,-- verkürzt und hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen habe.

Mit Erkenntnis vom 17. Dezember 1993, Zl. 93/15/0098, hob der Verwaltungsgerichtshof den erwähnten Bescheid wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. In der Zuständigkeitsfrage legte der Gerichtshof im wesentlichen folgendes dar: Es sei im Beschwerdeverfahren nicht strittig, daß die Voraussetzungen einer einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens im Sinne des § 188 Abs. 1 lit. d BAO vorlägen. Im Beschwerdefall käme daher nach § 58 Abs. 1 lit. f FinStrG - neben dem zur Erhebung der beeinträchtigten Abgaben zuständigen Finanzamt (im vorliegenden Fall: dem Wohnsitzfinanzamt) - das für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 54 Abs. 2 in Verbindung mit § 53 Abs. 1 lit. a BAO örtlich zuständige Lagefinanzamt in Betracht. Mangels konkreter Feststellungen betreffend die Lage der wirtschaftlichen Einheit(en), mit denen die erklärten Einkünfte im Zusammenhang stünden, könne somit die Frage der Zuständigkeit des Finanzamtes Salzburg nicht abschließend beurteilt werden. Auf die nähere Begründung des genannten Erkenntnisses wird gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes neuerlich ab. Begründend traf sie zunächst folgende ergänzende Feststellungen: Die "Hausanteilscheinserie X" hätte nach dem Konzept ihrer Gründer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen sollen. Im Jahre 1984 habe die "Serie X" Liegenschaften in Salzburg und Gmunden erworben; sie sei aber nicht bücherliche Eigentümerin geworden. Mit einem "Sacheinlagevertrag" vom 1. Dezember 1985 seien die Objekte "der Serie IX übergeben" worden. Nach den Feststellungen einer Betriebsprüfung seien die erwähnten Grundstückskäufe nur getätigt worden, um gegenüber der Abgabenbehörde den Anschein einer Liegenschaften verwaltenden Kommanditgesellschaft mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu erzeugen. Die "Serie X" sei eine reine Verlustverteilungsgesellschaft ohne tatsächlichen wirtschaftlichen Gehalt; am 31. Dezember 1985 habe sie auch formell keinerlei Liegenschaftsvermögen besessen. Ab dem Jahr 1985 habe sie im Anlagevermögen nur "Beteiligungen an anderen Hausanteilscheinserien" bilanziert. Für das Jahr 1986 sei mangels eines Liegenschaftsvermögens in der Frage der örtlichen Zuständigkeit an den buchmäßig dargestellten Vermögensstatus anzuknüpfen. Im Jahr 1986 sei buchmäßig die Beteiligung an der I KG (partiarisches Darlehen) im Ausmaß von S 149,500.000,-- als "wertvollste" wirtschaftliche Einheit anzusehen. Der Sitz und der Ort der Geschäftsleitung der letztgenannten Gesellschaft hätten sich in Salzburg befunden. Eine Sitzverlegung nach O sei - offenbar wegen der zunehmend kritischen Haltung der Salzburger Abgabenbehörden zum "W-Anteilschein-Komplex" - nur zum Schein erfolgt; tatsächlich seien die Geschäfte der genannten Gesellschaft wie auch der damit verbundenen Gesellschaften auch in dieser Zeit von Salzburg aus geleitet worden. Nicht anders verhalte es sich mit der "Serie X". Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung habe der "I-Vorstand" die Geschäftsleitung aller Gesellschaften - darunter auch der KG - während der ganzen Zeit von Salzburg

aus tatsächlich wahrgenommen. Nach einer zum Schein durchgeführten Sitzverlegung nach Wien habe das Finanzamt Wien 1. die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der "Serie X" für das Jahr 1986 durchgeführt. Im Jahre 1989 sei auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung, daß die Geschäftsleitung immer von Salzburg aus erfolgt sei, der Akt wieder an das Finanzamt Salzburg abgetreten worden. Lagefinanzamt im Sinne des § 53 Abs. 1 lit. a BAO sei somit das Finanzamt Salzburg, weil als wertvollste wirtschaftliche Einheit der Serie X die Beteiligung (partiarisches Darlehen) an der I KG anzusehen und deren gewerblicher Betrieb immer von Salzburg aus geleitet worden sei.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde hat die Akten des Finanzstrafverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Vorerkenntnis die Rechtsauffassung vertreten, als "zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständiges Finanzamt" im Sinne des § 58 Abs. 1 lit. f FinStrG sei im Beschwerdefall das Lagefinanzamt anzusehen, in dessen Bereich die wirtschaftlichen Einheiten bzw. der wertvollste Teil der wirtschaftlichen Einheiten lägen, aus deren Nutzung die festzustellenden Einkünfte stammen. Diese Auffassung beruhte auf der im seinerzeitigen Beschwerdeverfahren unstrittigen Sachverhaltsannahme, die KG habe TATSÄCHLICH einer einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (vgl. § 188 Abs. 1 lit. d BAO) zugängliche Einkünfte erzielt. Aus den ergänzenden, insoweit im vorliegenden Beschwerdeverfahren nicht bekämpften Feststellungen des angefochtenen Bescheides ergibt sich nunmehr, daß der vorliegenden Entscheidung eine solche Sachverhaltsannahme nicht zugrunde zu legen ist; vielmehr verfügte die KG im strittigen Zeitraum über keine Vermögensgegenstände, aus deren Nutzung Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hätten erzielt und - demgemäß - festgestellt werden können. Der nunmehr zu beurteilende Sachverhalt ist somit in einem wesentlichen Punkt anders gelagert als der dem Vorerkenntnis zugrunde gelegte. Im Hinblick auf diese Änderung des zu beurteilenden Sachverhaltes stellt sich insoweit die Frage nach der Bindung an die im Vorerkenntnis ausgesprochene Rechtsanschauung im Sinne des § 63 VwGG nicht; denn diese Bindungswirkung erstreckte sich nur auf die im Zusammenhang mit dem seinerzeit angenommenen Sachverhalt ausgesprochenen Rechtsanschauungen.

Nach § 58 Abs. 1 lit. f FinStrG kommt für die Durchführung des Finanzstrafverfahrens als Finanzstrafbehörde erster Instanz - neben dem für die Erhebung der beeinträchtigten Abgaben zuständigen Finanzamt (im Beschwerdefall: dem Wohnsitzfinanzamt; vgl. § 55 Abs. 1 und 2 BAO) - das zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständige Finanzamt in Betracht. Als "zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständiges Finanzamt" kam im vorliegenden Fall im Hinblick darauf, daß der Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften zum Bescheid über die Festsetzung der Einkommensteuer gegenüber dem Beschwerdeführer im Verhältnis von Grundlagenbescheid und abgeleitetem Bescheid stehen, das zur einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte zuständige Finanzamt in Betracht. Im Beschwerdefall ist somit auf der Grundlage des nunmehr festgestellten Sachverhaltes zu prüfen, ob das Finanzamt Salzburg - das dem zur Erhebung der beeinträchtigten Abgaben zuständigen Wohnsitzfinanzamt zuvorgekommen war - zur einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte der KG für das Jahr 1986 zuständig war.

Diese Frage ist nicht schon auf Grund des Umstandes, daß der entsprechende Bescheid vom Finanzamt für den 1. Bezirk, bei dem die KG auch die Erklärung eingereicht hatte, erlassen wurde, zu verneinen; denn es kommt im vorliegenden Zusammenhang nicht darauf an, welches Finanzamt - allenfalls zu Unrecht - seine Zuständigkeit in Anspruch genommen hat, sondern darauf, welches Finanzamt nach den jeweils anzuwendenden Zuständigkeitsnormen und auf der Grundlage des vollständig festgestellten wahren Sachverhaltes zuständig ist. Selbst eine allfällige Bindungswirkung des Abgabenbescheides reichte nicht so weit, daß damit auch die Zuständigkeit für die Durchführung des Finanzstrafverfahrens - unabhängig vom wahren Sachverhalt - festgelegt wäre. Davon ausgehend erweist sich die Auffassung der belangten Behörde, das Finanzamt Salzburg sei im Beschwerdefall für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte zuständig gewesen, als im Ergebnis zutreffend.

Ausgehend vom festgestellten Sachverhalt kann die Zuständigkeit des von der KG im Verfahren über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften angerufenen Finanzamtes für den 1. Bezirk in Wien weder auf der

Grundlage von § 54 Abs. 2 in Verbindung mit § 188 Abs. 1 lit. d BAO (Lagefinanzamt; vgl. § 53 Abs. 1 lit. a BAO) noch auf der Grundlage von § 54 Abs. 1 lit. b in Verbindung mit § 188 Abs. 1 lit. b BAO (Betriebsfinanzamt; vgl. § 53 Abs. 1 lit. b BAO) bejaht werden. Die KG hatte in der beim Finanzamt für den

1. Bezirk in Wien abgegebenen Erklärung ihre Einkünfte (Verluste) zwar als solche aus Vermietung und Verpachtung bezeichnet; die Erklärung enthielt jedoch keine näheren Angaben, insbesondere solche, auf deren Grundlage die jeweilige Einkunftsquelle identifiziert und die Einkünfte einer bestimmten Einkunftsart subsumiert werden könnten. Dem angefochtenen Bescheid liegt die unbekämpfte Feststellung zugrunde, daß die KG im Jahre 1986 - mangels Verfügungsmacht über entsprechende Wirtschaftsgüter - keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte. Anhaltspunkte dafür, daß es sich bei den Beteiligungen an "Hausanteilscheinserien", aus denen das Vermögen der KG dem buchmäßigen Ausweis zufolge bestand, um Vermögensgegenstände handelte, aus denen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden könnten, liegen nicht vor. Die Zuständigkeit des Finanzamtes für den 1. Bezirk in Wien (oder eines anderen Finanzamtes) als Lagefinanzamt kam somit schon deshalb nicht in Betracht, weil - auf der Grundlage des festgestellten wahren Sachverhaltes - Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Sinne des § 54 Abs. 2 in Verbindung mit § 188 Abs. 1 lit. d BAO nicht vorlagen.

Für die einheitlichen und gesonderten Feststellungen von - nach dem festgestellten Sachverhalt anzunehmenden - Einkünften aus Gewerbebetrieb ist nach § 54 Abs. 1 lit. b BAO das Betriebsfinanzamt zuständig; dies ist nach § 53 Abs. 1 lit. b BAO das Finanzamt, in dessen Bereich sich die Geschäftsleitung des Betriebes befindet. Der Ort der Geschäftsleitung einer Gesellschaft, also der Ort, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet, ergibt sich aus der jeweiligen tatsächlichen Gestaltung der Dinge. Der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung ist dort, wo der für die Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird, d.h. die für die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen getroffen werden. Entscheidend ist das Gesamtbild der Verhältnisse in organisatorischer Hinsicht (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1987, Zl. 85/15/0131, und vom 26. Juni 1992, Zl. 90/17/0263; Stoll, BAO-Kommentar 349 mwN). Die Beschwerde wendet sich nicht gegen die Feststellung des angefochtenen Bescheides, die Geschäfte der KG seien von Salzburg aus geleitet worden. Auf der Grundlage dieser Feststellung ergibt sich die Zuständigkeit des Finanzamtes Salzburg für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 54 Abs. 1 lit. b BAO; daraus folgt - im Hinblick auf den ebenfalls unbestrittenen Umstand, daß es dem für die Erhebung der beeinträchtigten Abgaben zuständigen Finanzamt in Wien zuvorgekommen ist - seine Zuständigkeit zur Durchführung des Finanzstrafverfahrens als "zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständiges Finanzamt" im Sinne des § 58 Abs. 1 lit. f BAO.

Nach dem Gesagten ist auf den wahren Sachverhalt abzustellen; mit dem Hinweis darauf, daß das Abgabenverfahren von 1986 bis 1989 vom Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien geführt wurde, ist für den Standpunkt der Beschwerde nichts zu gewinnen, weil das Finanzamt seine Zuständigkeit ohne Prüfung der Zuständigkeitsvoraussetzungen und - geht man vom nunmehr unbekämpft festgestellten Sachverhalt aus - zu Unrecht in Anspruch genommen hat.

Mit ihren Darlegungen, für die Handhabung der verkürzten Abgabe (richtig: der verletzten Abgabenvorschriften) sei der "rechtliche Sitz der Serie X" maßgeblich, verkennt die Beschwerde, daß § 54 Abs. 1 lit. b in Verbindung mit § 53 Abs. 1 lit. b BAO an den Ort der Geschäftsleitung (vgl. § 27 Abs. 2 BAO), der sich im Sinne des oben Gesagten nach den tatsächlichen Verhältnissen richtet, und nicht an den durch Gesetz, Vertrag, Satzung und dgl. bestimmten Sitz (vgl. § 27 Abs. 1 BAO) anknüpft. Nur der Vollständigkeit halber ist - im Hinblick auf die unbekämpfte Feststellung, daß die Sitzverlegung nach Wien nur zum Schein erfolgte, die Geschäftsleitung hingegen in Salzburg verblieben sei - darauf zu verweisen, daß ein zum Schein fingierter Sitz hinter den tatsächlichen zurücktritt (vgl. Stoll, aaO 349 mwN).

Die von der Beschwerde aufgeworfene Frage, ob in der Zuständigkeitsfrage an den Ort der Geschäftsleitung jener Gesellschaft, an der die KG eine Beteiligung in Form eines partiarischen Darlehens ausgewiesen hatte, angeknüpft werden dürfe, und damit im Zusammenhang stehende Erörterungen können auf sich beruhen. Die Zuständigkeit des Finanzamtes Salzburg für die Durchführung des Finanzstrafverfahrens ergibt sich nämlich - ohne den Rückgriff auf seine Zuständigkeit als Betriebsfinanzamt der I KG - nach dem oben Gesagten schon aus seiner Eigenschaft als Betriebsfinanzamt der "W-Gesellschaft m.b.H. & Co KG, Serie X".

Die geltend gemachte Rechtswidrigkeit liegt somit nicht vor. Die Beschwerde war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung

BGBl. Nr. 416/1994.

Im Hinblick auf diese Entscheidung erübrigt sich ein gesonderter Abspruch über den zur Zl. 94/15/0043 protokollierten Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1994150206.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