

TE Vwgh Erkenntnis 1994/2/16 90/13/0071

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.02.1994

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §284 Abs1;

BAO §303 Abs1 lita;

BAO §303 Abs1 litc;

BAO §303 Abs4;

ESTG 1972 §16 Abs1;

ESTG 1972 §19 Abs2;

ESTG 1972 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Rätin Dr. Büsser, über die Beschwerde des Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat I, vom 24. Jänner 1990, GZ. 6/1-1356/85-01, betreffend u.a. Einkommensteuer 1982 einschließlich Wiederaufnahme des Verfahrens, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer bezieht neben anderen Einkünften solche aus der Vermietung einer Liegenschaft in W. Für die Jahre 1980 bis 1982 machte er unter der Bezeichnung "Erhaltungskosten a conto Firma B & Co" S 600.000,-- (1980), S 750.000,-- (1981) und S 450.000,-- (1982) als Werbungskosten geltend. Nachdem das Finanzamt diese Aufwendungen zunächst anerkannt hatte, nahm es mit Bescheiden vom 10. bzw. 14. Oktober 1985 die Verfahren wieder auf und versagte den Beträgen die steuerliche Abzugsfähigkeit. Laut Aktenlage hatte das Finanzamt zwischenzeitig im Zuge abgabenrechtlicher Erhebungen bei anderen Steuerpflichtigen davon Kenntnis erlangt, daß den gegenständlichen Akontozahlungen folgender Sachverhalt zugrunde lag:

Die Immobilienverwaltung Herbert T. erteilte nach Rücksprache mit dem Beschwerdeführer unbestimmte Bauaufträge

an die Firma B & Co GmbH (deren Alleingesellschafter Herbert T. ist) und leistete hierfür buchmäßige Akontozahlungen. Mit diesen Akontozahlungen belastete die Immobilienverwaltung Herbert T. das Konto des Beschwerdeführers, der diese Beträge als Werbungskosten absetzte. Der Hausverwalter Herbert T. schuldete "die Anzahlungen" der Firma B & Co GmbH. Die B & Co GmbH erwarb somit ihrerseits eine Forderung gegenüber Herbert T., wies mangels Leistungserbringung die "erhaltene" Anzahlung aber zugleich als Passivum aus. Sämtliche Vorgänge wurden nur im Wege von Buchungsanzeigen vorgenommen, ohne daß tatsächlich Zahlungen erfolgten.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Die Wiederaufnahme der Verfahren sei unzulässig, da bereits anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 1978 bis 1981 die steuerliche Behandlung der Akontozahlungen eingehend besprochen worden sei. Die damalige Prüferin habe auch in die Bücher und Belege der Firma B & Co GmbH Einsicht genommen und nach Würdigung der Sach- und Rechtslage keinen Grund zur Beanstandung gefunden. Lediglich der im Jahr 1979 verrechnete Betrag in Höhe von S 700.000,-- sei deshalb nicht anerkannt worden, weil die Firma B & Co GmbH für diese Anzahlung im Prüfungszeitpunkt noch keine Arbeiten erbracht hatte. Was das Jahr 1982 anlange, habe aus der Bezeichnung "a conto Firma B. & Co" auf den bereits aus den Vorjahren bekannten (unveränderten) Sachverhalt geschlossen werden können.

Über entsprechenden Vorhalt der belangten Behörde legte der Beschwerdeführer ein mit 22. April 1986 datiertes Schreiben der Immobilienverwaltung Herbert T. folgenden Inhaltes vor:

"Aufgrund der mit Herrn Dr. H. (dem Beschwerdeführer) getroffenen Vereinbarung über die Vorfinanzierung der Reparaturarbeiten für das Haus in W., R-Gasse 12, wurden von mir bis zur Übernahme des Reparaturdarlehens durch die CA-BV folgende Beträge für Herrn Dr. H. vorgeschossen:

1979	S	700.000,--
1980	S	600.000,--
1981	S	750.000,--
1982	S	450.000,--
	S	2.500.000,--

Von diesen Beträgen hat Herr Dr. H. in der Folge aufgrund gesonderter Kreditaufnahmen bei der Zentralsparkasse und Kommerzbank Wien folgende Rückzahlungen geleistet:

21. 1.1981 S 300.000,--

15.12.1983 S 500.000,--

Die Restforderung wurde durch das im Jahr 1984 bei der CA-BV aufgenommene Reparaturdarlehen abgedeckt, ebenso die beiden o.e. Kredite der Zentralsparkasse und Kommerzbank Wien."

Weiters brachte der Beschwerdeführer eine Zusammenstellung der Firma B & Co GmbH über die durchgeführten Erhaltungsarbeiten bei. Danach betragen die bis zum 11. Oktober 1983 aufgelaufenen Kosten für Baumeister, Spengler, Tischler, Schlosser und Glaser insgesamt S 2.709.784,69.

Die am 26. Mai 1983 anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1978 bis 1981 aufgenommene Niederschrift enthält zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung lediglich folgende Feststellung:

"Nach Fertigstellung der Reparatur- und Umbauarbeiten und Legung der Schlußrechnung des Generalunternehmers, der Firma B & Co GmbH, Bauunternehmung (voraussichtlich 1983) kann der Abgabepflichtige die 1979 von der Betriebsprüfung nicht anerkannte Ausgabe von S 700.000,-- (Hinweis auf Tz. 16 lit. a des Betriebsprüfungsberichtes) in Abzug bringen bzw. als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verrechnen."

In einem umfangreichen Ermittlungsverfahren befaßte sich die belangte Behörde daher mit der Frage, inwieweit der maßgebliche Sachverhalt anlässlich der seinerzeitigen Prüfung offengelegt oder rechtlich unzutreffend gewürdigt worden war. Mit Schreiben vom 16. März 1989 erklärte die Prüferin schließlich, den Beschwerdeführer und Herbert T. eingehend über die Geschäftsfälle, die den strittigen "Buchungen" zugrundelagen, befragt zu haben.

Aufgrund dieser Stellungnahme gab die belangte Behörde der Berufung für den Prüfungszeitraum statt und wies das

Rechtsmittel im übrigen, also hinsichtlich des Jahres 1982, als unbegründet ab. Die Angabe "a conto Firma B & Co S 450.000,-" in der Überschußrechnung für 1982 stelle keine Offenlegung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes dar. Insbesondere sei dem Finanzamt erst nach der Erstveranlagung bekannt geworden, daß der Beschwerdeführer (auch) im Jahr 1982 keine Zahlungen geleistet habe. Hinsichtlich der Sachentscheidung führte die belangte Behörde im wesentlichen aus, Werbungskosten seien nur im Jahr der Verausgabung abzugsfähig. Eine Verausgabung gemäß § 19 EStG 1972 läge aber erst vor, wenn Geld aus der Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ausscheide. Im gegenständlichen Fall sei, um die Progression im Streitjahr zu mildern, durch die aufgedeckten Buchungen ein Geldfluß lediglich vorgetäuscht worden.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die vorliegende Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens:

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, sofern die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Beschwerdeführer meint zunächst, der angefochtene Bescheid enthalte keine Feststellung darüber, welche Umstände nach der Erstveranlagung bekannt wurden. Dieser Einwand ist unberechtigt. Nennt der angefochtene Bescheid als Wiederaufnahmsgrund doch die in der Art der Geschäftsbeziehung zwischen der Firma B & Co GmbH und Herbert T. begründete Tatsache, daß der Beschwerdeführer den 1982 geltend gemachten Erhaltungsaufwand "a conto B & Co" nicht verausgabte hat. Daß der angefochtene Bescheid den genauen Zeitpunkt des Bekanntwerdens nicht enthält, sondern nur von einem "Hervorkommen nach der Erstveranlagung" spricht, macht die Wiederaufnahme des Verfahrens dann nicht rechtswidrig, wenn die herangezogene Tatsache der Abgabenbehörde in abgeschlossenem Verfahren tatsächlich nicht bekannt war. Den hinreichenden Kenntnisstand des Finanzamtes im Zeitpunkt der Veranlagung versucht die Beschwerde daher in der Folge auch aufzuzeigen. Die Behörde sei spätestens nach der Schlußbesprechung über die Verrechnungsmodalitäten zwischen der Hausverwaltung Herbert T. und der Firma B & Co GmbH genauestens informiert gewesen. Da die abgabenbehördliche Prüfung erst im Mai 1983, somit nach Ablauf des Streitjahres, ihren Abschluß gefunden habe, sei auch für 1982 eine Wiederaufnahme unzulässig. Hingegen vertritt die belangte Behörde die Ansicht, Gegenstand der abgabenbehördlichen Prüfung sei nur der Zeitraum bis einschließlich 1981 gewesen, sodaß der maßgebliche Sachverhalt für 1982 im Zuge der Prüfungshandlungen nicht offengelegt worden sei. Der Gerichtshof vermag sich der Ansicht beider Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens in dieser Allgemeinheit nicht anzuschließen.

Auch wenn der Prüfungszeitraum den Rahmen der Prüfungshandlungen abgrenzt, kann es doch nicht als ungewöhnlich angesehen werden, daß zwischen Abgabepflichtigem und Prüfer dabei steuerliche Fragen behandelt werden, die (auch) Folgejahre betreffen. Unbestritten ist, daß im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung die steuerliche Abzugsfähigkeit verschiedener, als Akontozahlungen bezeichneter Beträge von der Prüferin verneint wurde. Wie der Beschwerdeführer in seinem Schreiben vom 17. Oktober 1988 ausdrücklich festhielt, sei es zu einer "langwierigen Verhandlung" gekommen, "bei welcher alle Details bezüglich dieser Buchungsvorgänge besprochen wurden". Die Schlußbesprechung fand am 26. Mai 1983 statt. Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1982, in deren Beilage die streitgegenständliche Akontozahlung aufschien, wurde am 9. Jänner 1984, also mehr als ein halbes Jahr nach Abschluß der Prüfung, beim Finanzamt eingereicht. Unter diesen Umständen konnte die Abgabenbehörde der berechtigten Annahme sein, der Beschwerdeführer habe seine Steuererklärung unter Berücksichtigung der im Zuge der Prüfung aufgezeigten Gesetzeslage erstellt und nur mehr solche Akontozahlungen als Werbungskosten geltend gemacht, die er tatsächlich im Sinne des § 19 Abs. 2 EStG verausgabte hatte. Stellte sich nachträglich heraus, daß diese Annahme nicht zutraf, so kamen damit neue Tatsachen hervor, die die Abgabenbehörde zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigten.

2. Werbungskosten für Erhaltungsarbeiten 1982:

Der Verwaltungsgerichtshof befaßte sich bereits in seinen Erkenntnissen vom 7. Februar 1990, 86/13/0072, und 30. Jänner 1991, 90/13/0198, eingehend mit ähnlich gelagerten Sachverhalten. In den damaligen Beschwerdefällen hielt

der Gerichtshof fest, daß Ausgaben, mit denen ein Hausverwalter für den Hauseigentümer in Vorlage tritt, beim Hauseigentümer nicht schon dann als verausgabt anzusehen sind, wenn der Verwalter eine entsprechende Ersatzforderung in sein Rechenwerk einstellt. Vielmehr werde erst durch die BEGLEICHUNG DIESER VERBINDLICHKEIT SEITENS DES HAUSEIGENTÜMERS eine Ausgabe im Sinne des § 19 Abs. 2 EStG 1972 getätigt.

Mit diesen Erwägungen der Vorerkenntnisse, auf die der Verwaltungsgerichtshof gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verweist, ist auch der Beschwerdefall entschieden. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob die strittigen Beträge der Firma B & Co GmbH tatsächlich zur Verfügung standen. Diesbezügliche Feststellungen brauchte die belangte Behörde folglich nicht zu treffen. Somit gehen aber die darauf bezugnehmenden Beschwerdeausführungen betreffend Verletzung "des rechtlichen Gehörs" im Zusammenhang mit der erstmals im angefochtenen Bescheid erfolgten Zitierung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. September 1988, 88/14/0114, ebenfalls ins Leere.

3. Durchführung einer mündlichen Verhandlung:

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO ist eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat durchzuführen, wenn es der Vorsitzende für erforderlich hält, wenn es der Senat auf Antrag eines Beisitzers beschließt oder wenn es eine Partei beantragt. Dieser Antrag ist in der Berufung (§ 250 BAO), in der Beitrittserklärung (§ 258 BAO) oder in einem Antrag gemäß § 276 Abs. 1 BAO zu stellen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung (vgl. für viele die hg. Erkenntnisse vom 14. April 1993, 92/13/0207, 0208, 16. September 1992, 88/13/0224) den Standpunkt eingenommen, daß der Antrag auf Durchführung einer Verhandlung vor dem Berufungssenat schon in der Berufungsschrift gestellt werden muß, um rechtswirksam zu sein. Es genügt demnach nicht, wenn ein darauf abzielendes Begehren in einem späteren Schriftsatz, sei es auch noch innerhalb der Berufungsfrist, vorgetragen wird. Der erst mit Schriftsatz vom 12. Dezember 1985 - und damit überdies erst nach Ablauf der Berufungsfrist - gestellte Antrag vermochte daher einen Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht zu begründen.

Der Ansicht des Beschwerdeführers, bis zum Zeitpunkt der Aktenvorlage (gemeint wohl: der Berufungsvorlage) an die Abgabenbehörde zweiter Instanz müsse eine entsprechende Antragstellung noch als rechtzeitig angesehen werden, steht schon der klare Gesetzeswortlaut entgegen.

Zudem bliebe es bei der von der Beschwerde vertretenen Auslegung letztlich der Behörde anheimgestellt, durch unmittelbare (am Tag des Einlangens der Berufung) Vorlage dem Abgabepflichtigen bei einem Unterlassen der Antragstellung in der Berufungsschrift, keine Gelegenheit für eine spätere Nachholung zu geben. Die vom Beschwerdeführer angestrebte Lösung würde daher die Rechte des Berufungswerbers von oft zufälligen, für den einzelnen Abgabepflichtigen unvorhersehbaren Umständen (etwa dem jeweiligen Arbeitsanfall im Finanzamt) abhängig machen und dadurch zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung führen.

Daß die belangte Behörde eine mündliche Berufungsverhandlung nicht von Amts wegen anberaumt hat, kann eine Rechtsverletzung des Beschwerdeführers schon deswegen nicht bewirken, weil ein neben dem ohnehin statuierten Antragsrecht bestehendes subjektiv öffentliches Recht auf amtswegige Durchführung einer solchen Verhandlung der Verfahrenspartei nicht eingeräumt ist (vgl. hg. Erkenntnis vom 15. September 1993, 91/13/0125).

Aus den angeführten Gründen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1990130071.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

01.09.2009

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at