

TE Vwgh Erkenntnis 1994/2/16 90/13/0011

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 16.02.1994

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
25/01 Strafprozess;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §38;
AVG §69 Abs1 Z2;
AVG §69 Abs1 Z3;
AVG §69 Abs1;
BAO §115 Abs4;
BAO §116 Abs1;
BAO §21 Abs1;
BAO §23 Abs1;
BAO §303 Abs1 litb;
BAO §303 Abs1 litc;
BAO §303 Abs1;
EStG 1972 §4 Abs4;
StPO 1975 §259;
VwGG §42 Abs2 Z3;
VwRallg;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 90/13/0013 Besprechung in: AnwBl 1994/9, S 712-713;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerden des S in X, vertreten durch Dr. O, Rechtsanwalt in X, gegen 1.) den Bescheid der FLD für Wien, NÖ und Bgld vom 16.11.1989, Zi. 6/3-3236/2/89-01 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens (Umsatzsteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1977 und 1978 und Einkommensteuer 1977), sowie 2.) den

Bescheid (Berufungsentscheidung) der FLD für Wien, NÖ und Bgld vom 16.11.1989, Zl. 6/3-3236/89-01 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens (USt,ESt und GewSt für die Jahre 1976 bis 1981), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 5.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist seit 1974 als selbständiger Werbeunternehmer tätig; er ermittelt seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1972. Im Zuge einer zunächst die Jahre 1975 bis 1978, in der Folge auch die Jahre 1979 und 1980 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung wurden unter der Bezeichnung "Werbespesen" verbuchte Betriebsausgaben nicht anerkannt. Soweit für das gegenständliche Verfahren noch von Bedeutung, beanstandete der Prüfer nachstehende Eingangsrechnungen:

1.) Faktura vom 7.10.1977 der A-GmbH über S 300.960 (+ USt 54.172,80)

28. 7.1978 der B-GmbH über S 49.500 (+ USt 8.910,--)

1. 8.1978 der B-GmbH über S 49.500 (+ USt 8.910,--)

1. 9.1978 der C-GmbH über S 49.500 (+ USt 8.910,--) 2.10.1978 der C-GmbH über S 49.500 (+ USt 8.910,--) 8.11.1978 der C-GmbH über S 49.500 (+ USt 8.910,--)

Sämtliche Rechnungen betrafen die Einschaltung von Inseraten.

2.) Faktura vom 5.10.1978 der B-GmbH über S 60.000 (+ USt 10.800,--)

für die Lieferung von 100 Waldmüller-Bildern (Reproduktionen)

3.)

Faktura vom 29.9.1979 der Firma M über S 120.000 (+ USt 21.600,--)

für die Lieferung von "Bowling-Werbeprospekten"

Nach dem Inhalt der Verwaltungsakten war der Abgabenbehörde bekannt, daß die Geschäftspartner des Beschwerdeführers in vielen Fällen Gefälligkeitsrechnungen ausgestellt hatten. Dabei wurden laut Aussage des X, der diese Gesellschaften beherrschte, nicht erbrachte Lieferungen und sonstige Leistungen gegen eine Provision von circa 6-15 % des Rechnungsbetrages zuzüglich der ausgewiesenen Umsatzsteuer mit dem Zweck fakturiert, Interessenten Steuerabzugsposten zu verschaffen.

Der Prüfer meinte, auch der Beschwerdeführer habe keine geeigneten Nachweise über die Durchführung der Werbeeinschaltungen (Punkt 1) bzw. den Empfang und die Verwendung der Bilder (Punkt 2) erbringen können. Hinsichtlich des von der Firma M fakturierten Betrages (Punkt 3) vertrat der Prüfer die Auffassung, daß mit einer Bezahlung dieser Schuld nicht mehr zu rechnen sei, weil die Firma M nicht mehr existiere.

Demgegenüber vertrat der Beschwerdeführer in seiner (u.a.) wegen der Versagung des Betriebsausgabenabzuges ergriffenen Berufung im wesentlichen die Ansicht, die einwandfreie Abwicklung der strittigen Geschäfte anhand von "Beleg-Musterexemplaren" nachgewiesen zu haben.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz gab dem Rechtsmittel keine Folge, übersah dabei jedoch, im Spruch dieser Berufungsentscheidung vom 12. APRIL 1984 auch über die Einkommensteuer für das Jahr 1978 abzusprechen. Die gegen die Berufungsentscheidung erhobene Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde mit hg. Beschuß vom 26. September 1984, 84/13/0138, wegen Versäumung der Einbringungsfrist gemäß § 34 Abs. 1 VwGG zurückgewiesen.

Mit Eingabe vom 12. APRIL 1989 beantragte der Beschwerdeführer die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend "Umsatzsteuer, Gewerbesteuer und Einkommensteuer 1976 bis 1981". Begründet war dieses Ansuchen wie folgt:

"Im Zuge einer Betriebspflege wurden für die Jahre 1976 bis 1981 eine Reihe von Betriebsausgaben als Scheinrechnungen nicht anerkannt und die Fakturabeträge den Ertragsteuern hinzugerechnet, und die Vorsteuerbeträge nicht anerkannt.

Mit einem Gerichtsurteil des Obersten Gerichtshof vom 9.2.1989, zugestellt am 7.3.1989, wurde nunmehr in einem diesbezüglichen Finanzstrafverfahren rechtskräftig festgestellt, daß das Ermittlungsverfahren der Finanzbehörde mangelhaft geführt wurde, und eine sorgfältige Beweiswürdigung, möglicherweise durch eine die Beweiswürdigung vorwegnehmende Weisung der Oberbehörde, unterblieben ist. Da durch diese neu hervorgekommene Tatsache, die im Abgabenverfahren nicht geltend gemacht werden konnte, möglicherweise eine von den Ergebnissen des Verfahrens abweichende Beurteilung ermöglicht worden wäre, beantragen wir eine Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatz-, Gewerbe- und Einkommensteuer 1976 bis 1981."

Mit dem angesprochenen "Gerichtsurteil" war die Nichtigkeitsbeschwerde der Staatsanwaltschaft gegen das den Beschwerdeführer vom Vorwurf der Abgabenhinterziehung freisprechende Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Z vom 8. Juni 1988 zurückgewiesen worden. Der Oberste Gerichtshof hatte in der Auffassung des Erstgerichtes, wonach im Fall des Beschwerdeführers keine vorgetäuschten Geschäfte vorgelegen hätten, einen Akt unanfechtbarer richterlicher Beweiswürdigung gesehen.

Das Finanzamt wies den Antrag ab. Ein Wiederaufnahmegrund liege nicht vor.

In der dagegen erhobenen Berufung stützte der Beschwerdeführer sein Begehren (auch) auf den Vorfragentatbestand des § 303 Abs. 1 lit. c BAO. Aufgrund des gerichtlichen Strafverfahrens habe sich eine "neue Beweismittellage" ergeben, die im seinerzeitigen Verfahren nicht habe geltend gemacht werden können. Der Betriebsprüfer sei bei seiner Zeugeneinvernahme vor Gericht der Frage, ob er im Falle des Beschwerdeführers eine Weisung erhalten habe, ausgewichen. Schon daraus ergebe sich, daß die abgabenbehördliche Prüfung "in formaler und materieller Hinsicht" mangelhaft geblieben sei und "diese Zusammenhänge" erst im Gerichtsverfahren verdeutlicht worden seien.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung unterstrich der Beschwerdeführer in einem Vorlageantrag seine Ansicht, neu hervorgekommen wäre die Tatsache, daß wesentliche Punkte des abgabenbehördlichen Ermittlungsverfahrens nicht aufgrund individueller Beweiswürdigung, sondern aufgrund einer generellen Weisung entschieden worden seien.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1976, 1979 bis 1981 sowie Einkommensteuer 1978 als unbegründet ab. Hinsichtlich jener Abgaben und Jahre (Umsatz- und Gewerbesteuer 1977 und 1978, Einkommensteuer 1977), über die in letzter Instanz vom Berufungssenat entschieden worden war, wurde der erstinstanzliche Abweisungsbescheid hingegen wegen Unzuständigkeit des Finanzamtes behoben. Diesbezüglich entschied die belangte Behörde in der Folge selbst - gemäß § 305 BAO als erste und letzte Instanz - abschlägig (erstangefochtener Bescheid). In der Begründung beider Bescheide führte die belangte Behörde aus, die gerichtliche Entscheidung erfülle weder den Wiederaufnahmsgrund des § 303 Abs. 1 lit. b BAO noch jenen der lit. c der zitierten Bestimmung. Was den Antrag anlange, auch das Verfahren betreffend Einkommensteuer 1978 wiederaufzunehmen, fehle es an einem rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren, da die Berufung infolge des Vorlageantrages vom 16. Februar 1983 nach wie vor unerledigt sei.

Gegen diese beiden Entscheidungen wenden sich die Beschwerden, in denen Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres sachlichen und persönlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Behandlung verbundenen Beschwerden erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a)

der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b)

Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c)

der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Voraussetzung für die Wiederaufnahme ist daher, daß ein Rechtsmittel gegen den Bescheid, auf den sich der Wiederaufnahmeantrag bezieht, nicht oder nicht mehr zulässig ist. Das betreffende Verfahren muß somit rechtskräftig abgeschlossen sein. Während eines anhängigen Rechtsmittelverfahrens ist nämlich auf Beweisanträge und neues Vorbringen tatsächlicher oder rechtlicher Art in diesem Verfahren einzugehen (vgl. § 115 Abs. 4 BAO). Demzufolge konnte dem Wiederaufnahmeantrag des Beschwerdeführers betreffend Einkommensteuer 1978 schon deshalb kein Erfolg beschieden sein, weil bezüglich dieses Verfahrens eine unerledigte Berufung vorlag (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. Juli 1992, 88/13/0068, 0069).

Die Beschwerden erweisen sich aber auch im übrigen als unbegründet. Der Beschwerdeführer brachte als Wiederaufnahmsgrund lediglich die durch das gerichtliche Finanzstrafverfahren geschaffene neue Beweislage vor. Damit sollte einerseits der Wiederaufnahmsgrund des § 303 Abs. 1 lit. b BAO, andererseits jener des § 303 Abs. 1 lit. c leg. cit. erfüllt sein. Beides trifft nicht zu.

Ein Wiederaufnahmeantrag nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann nur auf solche Tatsachen oder Beweismittel gestützt werden, die beim Abschluß des wiederaufgenommenen Verfahrens schon vorhanden waren, deren Verwertung der Partei aber erst nachträglich möglich wurde. Der Beschuß des Obersten Gerichtshofes, mit dem das gerichtliche Finanzstrafverfahren zum Abschluß gebracht wurde, stellt ebensowenig einen Wiederaufnahmsgrund im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar wie das den Beschwerdeführer freisprechende Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Z. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Tatsachen im Sinne des § 303 BAO nämlich ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände; also Elemente, die bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 17. Mai 1990, 89/16/0037 und vom 17. September 1990, 90/15/0118).

Auch der Beschwerdeführer sieht in den gerichtlichen Entscheidungen keine neu hervorgekommenen Tatsachen (keine neu hervorgekommenen Beweismittel), meint aber, es läge eine geänderte "beweismäßige Beurteilung" vor. Das Strafgericht habe - im Gegensatz zu den Abgabenbehörden - den "tatsächlichen und wirklichen Sachverhalt" festgestellt. Wie der Verwaltungsgerichtshof jedoch in dem bereits angeführten Erkenntnis vom 17. Mai 1990 aufgezeigt hat, sind vom Strafgericht festgestellte Sachverhaltelelemente nicht mit den tatsächlichen Umständen selbst gleichzusetzen. Die als Ergebnis gerichtlicher Beweisaufnahmen und Beweiswürdigung gezogene Schlußfolgerung, es lägen keine Scheingeschäfte vor, bedeutet daher nicht, daß mit der Rechtskraft dieses Urteiles die Tatsache neu hergekommen wäre, die strittigen Geschäfte seien reeller Natur.

Mit dem Vorbringen, erst im gerichtlichen Strafverfahren seien "Entlastungsbeweise" zugelassen, insbesondere zwei von den Abgabenbehörden nicht gehörte Zeugen einvernommen worden, macht der Beschwerdeführer in Wahrheit die Mangelhaftigkeit des Abgabenverfahrens geltend. Erklärt er doch auch, beide Zeugen bereits im Verlaufe der Betriebsprüfung nominiert zu haben. Wenn der Prüfer es unterlassen hat, die angebotenen Beweise aufzunehmen, kann ein darin gelegener Verfahrensmangel nach Erschöpfung des Instanzenzuges allenfalls in einer gegen die abschließende Berufungsentscheidung erhobenen Verwaltungsgerichtshofbeschwerde mit Aussicht auf Erfolg releviert werden. Als Wiederaufnahmsgrund eignen sich solche Beweismittel nicht, weil sie aus der Sicht des Beschwerdeführers nicht neu hervorgekommen sind. Daran ändert es auch nichts, wenn die im abgeschlossenen Verfahren unterbliebenen Beweisaufnahmen in einem späteren Finanzstrafverfahren nachgeholt werden. Eine sich daraus ergebende "neue Beweislage" vermag allenfalls die Wesentlichkeit des unterlaufenen Verfahrensmangels aufzuzeigen.

Ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens eröffnet aber auch keinen Weg, um andere im rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren möglicherweise unterlaufene Rechtswidrigkeiten zu bekämpfen. Die Beschwerdeausführungen zum Betriebsausgabencharakter allenfalls erfolglos gebliebener Werbeaufwendungen gehen daher von vornherein ins Leere.

Der Vorfragentatbestand des § 303 Abs. 1 lit. c BAO wird in der Beschwerde zu Recht nicht mehr releviert. Wie die

belangte Behörde zutreffend ausgeführt hat, stellt das freisprechende Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Z keine Entscheidung über eine für das Abgabenverfahren maßgebliche Vorfrage dar. Ob den als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträgen Scheingeschäfte zugrundelagen, war vielmehr sowohl im Abgabenverfahren als auch im Strafverfahren als Hauptfrage zu entscheiden.

Dem Beschwerdeführer kann weiters nicht gefolgt werden, wenn er meint, das Finanzamt sei auch zur Entscheidung über den Wiederaufnahmeantrag hinsichtlich jener Bescheide zuständig gewesen, die in letzter Instanz von der Finanzlandesdirektion erlassen worden waren.

Gemäß § 305 Abs. 1 BAO steht die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in LETZTER INSTANZ erlassen hat. In den Fällen, in denen die Finanzlandesdirektion durch einen Berufungssenat entschieden hat, ist nach Abs. 2 der angeführten Bestimmung auch über den Wiederaufnahmeantrag durch einen Berufungssenat zu befinden. Im Beschwerdefall trifft dies auf die Verfahren betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer 1977 und 1978, sowie Einkommensteuer 1977 zu. Die belangte Behörde war daher im Recht, wenn sie den die Wiederaufnahme ablehnenden Bescheid des Finanzamtes in diesem Umfang aufgehoben und mit dem erstangefochtenen Bescheid als Berufungssenat selbst über den Antrag (abweisend) entschieden hat.

Bei der dargestellten Sach- und Rechtslage mußte sich die belangte Behörde mit dem Strafakt nicht "im einzelnen" auseinandersetzen. Die in diesem Zusammenhang erhobene Verfahrensrüge erweist sich daher als unberechtigt. Von der beantragten Beischaffung des Strafaktes durch den Verwaltungsgerichtshof konnte abgesehen werden, weil dadurch keine weitere Klärung der Rechtssache zu erwarten war.

Der Vollständigkeit halber wird schließlich noch bemerkt, daß der Wiederaufnahmeantrag auch Jahre umfaßt, in denen die Anerkennung von Betriebsausgaben nie in Streit gestanden ist. Weder im Verwaltungsverfahren noch vor dem Gerichtshof wußte der Beschwerdeführer darzulegen, warum die rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren der Jahre 1976, 1980 und 1981 wiederaufzunehmen wären und welche anderslautenden Bescheide zu ergehen hätten.

Die beiden Beschwerden waren daher insgesamt gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen, wobei von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden konnte.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBI. Nr. 104/1991. Vorlageaufwand war lediglich in einfacher Höhe zu ersetzen, weil die vorgelegten Aktenstücke nur einen Verwaltungsakt betreffen.

Schlagworte

Neu hervorgekommene entstandene Beweise und Tatsachen nova reperta nova producta Andere rechtliche Beurteilung Individuelle Normen und Parteienrechte Bindung der Verwaltungsbehörden an gerichtliche Entscheidungen VwRallg9/4

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1990130011.X00

Im RIS seit

05.04.2001

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