jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1993/3/2 91/14/0144

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.03.1993

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §138 Abs1;
BAO §162;
BAO §184;
EStG 1972 §4 Abs4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des K in P, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 24. Mai 1991, Zl 13/53/3-BK/Re-1991, betreffend Einkommensteuer 1985 bis 1988 bzw Gewerbesteuer 1985 bis 1987, 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, Inhaber einer Werbeagentur, welcher seinen Gewinn nach§ 4 Abs 3 EStG 1972 ermittelt, wies in den den Einkommensteuererklärungen für 1986 und 1987 angeschlossenen Überschußrechnungen neben anderen Betriebsausgaben (Sub-)Honorare für Graphikarbeiten ua an eine Firma Ro. & F. in T (BRD) in Höhe von S 66.500,-- (1986) und S 148.750,-- (1987) aus. Anläßlich einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1985 bis 1987 traf der Prüfer diesbezüglich folgende Feststellungen: Bei Prüfungsbeginn hätten über diese Betriebsausgaben keinerlei Unterlagen (Rechnungen, Zahlungsbestätigungen, etc) existiert. Erst im Zuge der Prüfung wäre ein formloses Schreiben vom 30. Oktober 1989 vorgelegt worden, in welchem ein Johannes Ro., mit Adresse in München, bestätigt hätte, die als Betriebsausgaben geltend gemachten Beträge erhalten zu haben. Diese Bestätigung, welcher ein Briefkuvert mit Poststempel der Stadt München vom 1. November 1989 angeheftet gewesen sei, sei dem Beschwerdeführer über

Vermittlung eines Bekannten zugesandt worden. Nach Erhebungen des Prüfers im Rechtshilfeweg wäre weder ein Johannes Ro. an der angeführten Münchner Adresse noch eine Firma Ro. & F. in T bekannt. Auf Grund dieser Feststellungen versagte der Prüfer den erwähnten Betriebsausgaben die Abzugsfähigkeit.

Das Finanzamt folgte dieser Ansicht und erließ für die Jahre 1986 und 1987 nach Wiederaufnahme der Verfahren entsprechende Einkommensteuerbescheide. In einer gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung wurde im wesentlichen ausgeführt, der Beschwerdeführer befasse sich mit der Abfassung von Werbeaufträgen für Handel und Gewerbe in printmäßigen Formen. Die Aufträge würden hiebei in textlichen Teilen und graphischen Gestaltungen durchgeführt. Da er selbst über keinerlei graphische Kenntnisse und Erfahrungen verfüge, müsse er sich deshalb entsprechender Spezialisten bedienen, welche den graphischen Teil seiner Aufträge erledigten. Auf der Suche nach geeigneten Graphikern hätte sich über Vermittlung einer Bekannten, Frau N.-S., mit Adresse in S, Johannes Ro. gemeldet. Dies wäre der Beginn einer Zusammenarbeit gewesen, bei der Ro. den ihm übertragenen graphischen Teil zur vollsten Zufriedenheit erfüllt hätte. Der Grund für die

-

zugestandenerweise - merkwürdige Geschäftserledigung zwischen Ro. und dem Beschwerdeführer wäre inzwischen eindeutig erkannt worden. Der an sich fachlich ausgesprochen qualifizierte Ro. scheine für die von ihm empfangenen Honorare keine Steuern entrichtet zu haben. Daraus erkläre sich der Umstand, daß Ro. während der damals aufrechten Geschäftsbeziehung keine Zahlungsbestätigungen ausgestellt hätte, nur Barzahlungen

-

also keine Überweisungen auf ein Bankkonto - akzeptierte und den persönlichen Kontakt zum Steuerpflichtigen anläßlich der Übernahme, Durchführung und Ablieferung der einzelnen Aufträge ausschließlich in den Büroräumen des Beschwerdeführers bzw der Kunden des Beschwerdeführers abwickelte. Dies erkläre auch, warum Ro. unter den von ihm selbst angegebenen Adressen nicht gemeldet und daß die von ihm angeführte Firmenbezeichnung "Ro. & F." nur eine Scheinfirma gewesen wäre. Daß er schließlich die Bestätigung über die von ihm empfangenen Honorare im Jahre 1989 ausgestellt hätte, wäre darauf zurückzuführen, daß er von den Schwierigkeiten des Beschwerdeführers im Betriebsprüfungsverfahren hinsichtlich der Geltendmachung der Honorare gehört hätte. Die Kontaktperson zu Ro. für die Ausstellung dieser Bestätigung wäre ein gemeinsamer Bekannter, Klaus S., wohnhaft in E. bei München. Für die Anerkennung der in den Steuererklärungen 1986 und 1987 geltend gemachten Honoraraufwendungen sprächen folgende Fakten: Es wären im Prüfungszeitraum im Zuge der Auftragserledigungen zweifelsfrei graphische Arbeiten durchgeführt worden, wie sich aus den vorgelegten Beweisen eindeutig ergeben hätte und wie dies auch von den Kunden des Beschwerdeführers bestätigt werden hätte können. Da außer den Honoraren des Ro. in den Steuererklärungen dieser Jahre keine anderen diesbezüglichen Betriebsausgaben aufgeschienen seien, sei damit die Beschäftigung Ro."s grundsätzlich bewiesen, zumal der Beschwerdeführer selbst außerstande sei, derartige Arbeiten zu besorgen. Weiters hätte sich die Betriebsprüfung ohne jede Würdigung oder Begründung über die ihr vorliegenden schriftlichen Aussagen von Zeugen hinweggesetzt, in welchen übereinstimmend bestätigt worden sei, daß Ro. diesen Zeugen persönlich bekannt gewesen wäre und sie darüber hinaus auch die geschäftlichen Beziehungen zwischen dem Beschwerdeführer und Ro. bestätigen hätten können. Der Beschwerdeführer hätte nicht über die notwendigen administrativen und kaufmännischen Kenntnisse verfügt, um sich die steuerlich erforderlichen Unterlagen von Ro. zu beschaffen. Daß Ro. die vom Beschwerdeführer bezogenen Honorareinnahmen in Bayern der Besteuerung entzogen hätte, könne dem Steuerpflichtigen nicht zu seinem eigenen Nachteil gereichen.

Das Finanzamt wies die Berufung sowie eine gegen den zwischenzeitig (auf Grund einer eingebrachten Steuererklärung, in welcher keine Honorare an die Firma Ro. & F. oder Ro. geltend gemacht worden waren) erlassenen Einkommensteuerbescheid 1988 eingebrachte Berufung, nach welcher ausschließlich eine vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht mehr relevante Frage strittig war, mit Berufungsvorentscheidung ab. Darin wurde ua ausgeführt, gerade das vom Beschwerdeführer angeführte Argument für das Fehlen von Unterlagen, daß sich Ro. der Steuerpflicht in der Bundesrepublik Deutschland zu entziehen versucht hätte, treffe den Kern des Regelungszweckes des § 162 BAO.

In einer Ergänzung zu einem in der Folge eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte der Beschwerdeführer, für 1988 bisher nicht als Betriebsausgaben geltend gemachte Honorare an Johannes Ro. in Höhe von S 134.400,-- anzuerkennen. Seit dem Zeitpunkt der

Fertigstellung der Steuererklärungen für 1988, in welchen auf Grund der Erhebungen der Betriebsprüfung fraglich gewesen sei, ob die Aufwendungen für graphische Arbeiten dem Grunde nach überhaupt abzugsfähig wären, hätte sich im Zuge der Einvernahme von Zeugen sowie der Nachforschungen des Beschwerdeführers die Möglichkeit der Geltendmachung so verstärkt, daß diese Honoraraufwendungen nunmehr als Betriebsausgaben geltend gemacht würden.

Nach Durchführung der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung wies die belangte Behörde die Berufungen mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid ab. Dies im wesentlichen mit der Begründung, die Abgabenbehörde könne gemäß § 162 BAO verlangen, daß der Abgabepflichtige die Empfänger von Beträgen, deren Absetzung er beantragt, genau bezeichnet. Die Beträge, deren Absetzung der Beschwerdeführer beantragt hätte, seien tatsächlich der Besteuerung entzogen worden. Auf Grund mangelnder bzw falscher Angaben über Namen, Wohnsitz und Betriebsort des Empfängers könne nicht einmal festgestellt werden, ob sich allenfalls auch eine österreichische Steuerpflicht ergeben hätte. Es erscheine auch nicht als ein für den Beschwerdeführer unerfüllbarer Auftrag, nähere Angaben zum Nachweis des Empfängers zu machen, da er gerade bei Auslandsbeziehungen schon von vornherein darauf dringen hätte können, Auszahlungen nur gegen entsprechende Bestätigungen zu leisten. Die vom Beschwerdeführer angeregte Schätzung im Sinne des § 184 BAO könne hier nicht Platz greifen, da einer solchen die Bestimmung des§ 162 BAO entgegenstehe. Bei einer Schätzung könne nämlich davon ausgegangen werden, daß die Beträge, deren Absetzung beantragt werde, beim Empfänger auch tatsächlich besteuert wurden, was aber im gegenständlichen Fall mit Sicherheit ausgeschlossen werden könne und vom Beschwerdeführer auch eingestanden werde.

Durch diesen Bescheid erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht, auf Grund der Ergebnisse des Erittlungsverfahrens nicht der "Bestimmung des § 162 Abs 2 BAO unterworfen" zu werden, bei Unzumutbarkeit des Beweises der Richtigkeit seiner Angaben diese gemäß § 138 BAO lediglich glaubhaft machen zu können, auf Schätzung der Grundlagen der Abgabenerhebung gemäß § 184 BAO sowie in seinem Recht auf Anerkennung der geltend gemachten Betriebsausgaben für von Ro. für den Beschwerdeführer erbrachte graphische Arbeiten für die Jahre 1986 bis 1988 verletzt, und beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in welcher sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer geht davon aus, daß die Rechtsfolge des§ 162 Abs 2 BAO nur dann eintreten könne, wenn er die von der Behörde verlangten Angaben verweigert hätte. Er hätte jedoch erhebliche Bemühungen an den Tag gelegt, um die von der Behörde geforderten Angaben erbringen zu können. So hätte er insgesamt sechs Zeugen namhaft gemacht, von denen die tatsächlich einvernommenen Personen sowohl die Existenz des Zahlungsempfängers als auch dessen Tätigkeit für den Beschwerdeführer übereinstimmend bestätigt hätten. Außerdem hätte er über Einschaltung einer Kontaktperson eine Bestätigung des Zahlungsempfängers über den Erhalt der geleisteten Beträge bekommen und der Behörde vorgelegt.

Mit diesem Vorbringen vermag der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen: § 162 BAO beruht auf dem Grundsatz, daß das, was bei dem einen Abgabepflichtigen abzusetzen ist, bei dem anderen versteuert werden muß, wenn nicht steuerpflichtige Einnahmen unversteuert bleiben sollen. Es kann daher die Absetzung von Betriebsausgaben TROTZ FESTSTEHENDER SACHLICHER BERECHTIGUNG abgelehnt werden, solange nicht die Möglichkeit, die entsprechenden Einnahmen beim Empfänger zu versteuern, dadurch sichergestellt ist, daß der Steuerpflichtige den Empfänger konkret genannt hat. Es dürfen allerdings dem Steuerpflichtigen keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Empfänger erteilt werden. "Offenbar unerfüllbar" sind derartige Aufträge aber nur dann, wenn eine UNVERSCHULDETE tatsächliche Unmöglichkeit, die Empfänger der geltend gemachten Betriebsausgaben namhaft zu machen, vorliegt. Die Bezeichnung der Empfänger der aufgewendeten Beträge kann jedoch nicht als UNVERSCHULDETERMAßEN tatsächlich unmöglich angesehen werden, wenn dem Steuerpflichtigen die Bezeichnung der Empfänger auf Grund seines eigenen Verhaltens unmöglich wurde (vgl das hg Erkenntnis vom 29. November 1988, 87/14/0203). Der Erfüllung eines auf § 162 BAO gestützten Verlangens der Abgabenbehörde dürfen seitens des Abgabepflichtigen auch keine unüberwindlichen Hindernisse entgegenstehen (vgl Stoll, Bundesabgabenordnung, S 375 f). Setzt aber der Steuerpflichtige ohne zwingende Gründe ein Verhalten, das ihn

daran hindert, den Empfänger von Zahlungen namhaft zu machen, so kann grundsätzlich nicht gesagt werden, die Erfüllung der im § 162 BAO vorgesehenen Pflichten seien ihm unzumutbar (vgl das hg Erkenntnis vom 8. Juni 1988, 84/14/0069).

Im Beschwerdefall konnte ähnlich wie bei dem dem zuletzt genannten Erkenntnis zugrunde liegenden Sachverhalt der Empfänger der vom Beschwerdeführer als Honorar für verschiedene Graphikarbeiten bezahlten Beträge nicht namhaft gemacht werden, weil sich erst anläßlich der Prüfung herausstellte, daß die in den Überschußrechnungen der Jahre 1986 und 1987 des Beschwerdeführers als Empfänger aufscheinende Firma Ro. & F. nicht existierte und auch der in der Folge in einer durch den Beschwerdeführer über eine Kontaktperson beschafften Bestätigung als Empfänger der strittigen Honorare für die Jahre 1986 bis 1988 bezeichnete Johannes Ro. an der in der Bestätigung angegebenen Adresse nicht auffindbar war. In dem zuletzt zitierten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof darauf hingewiesen, daß im Wirtschaftsleben dauerhafte Geschäftsbeziehungen zwischen Personen, bei denen die Kontaktaufnahmemöglichkeit ausschließlich nur für einen Vertragspartner besteht, ungewöhnlich sind. Der Beschwerdeführer räumte im Verwaltungsverfahren ein, daß die Geschäftsbeziehung zu Ro. eine merkwürdige gewesen sei, zumal dieser nur Barzahlung akzeptiert habe und den persönlichen Kontakt zum Beschwerdeführer in dessen Büroräumen bzw in denen der Kunden abgewickelt habe. Der Grund für dieses Verhalten sei zwischenzeitig eindeutig erkannt, Ro. scheine für die Honorare keine Steuern entrichtet zu haben. Bei dieser Sachlage kann aber der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Umstand, daß der Beschwerdeführer Wohnsitz oder Betriebsort des Empfängers der strittigen Honorare nicht angeben konnte, nicht als unverschuldet unerfüllbaren Auftrag beurteilt hat. Das Verhalten des Beschwerdeführers, die zugegebenermaßen "merkwürdige Geschäftsbeziehung" zu akzeptieren und aufrecht zu erhalten, hat jenen Abgabenverkürzungen Vorschub geleistet, denen § 162 BAO vorbeugen will (vgl. abermals das Erkenntnis vom 29. November 1988, 87/14/0203, und die dort zitierte Literatur).

War die Anwendung von § 162 BAO aber zulässig, so bleibt unter Berücksichtigung des oben angeführten Grundsatzes, auf welchem § 162 BAO beruht, für eine Glaubhaftmachung der Aufwendungen im Sinne des § 138 BAO bzw für eine Schätzung der Aufwendungen gemäß § 184 BAO - entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers - kein Raum, weil sonst das Ziel des § 162 BAO nicht erreicht würde (vgl das Erkenntnis vom 10. Jänner 1958, 1176/56, Slg Nr 1754/F, zu dem den § 162 BAO vergleichbaren § 205a Abgabenordnung).

Damit gehen auch die Verfahrensrügen des Beschwerdeführers ins Leere bzw erweisen sich als unbegründet. Die Zeugeneinvernahmen wurden lediglich zu dem Beweisthema angeboten, daß Ro. tatsächlich existiert habe bzw geschäftliche Beziehungen zwischen dem Beschwerdeführer und Ro. bestanden hätten. Beides wurde von der belangten Behörde jedoch gar nicht bestritten. Die belangte Behörde hat daher dadurch, daß sie nicht alle zu diesem Beweisthema angebotenen Zeugen vernommen hat, keine Verfahrensvorschriften verletzt, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Bescheid hätte kommen können.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte der Verwaltungsgerichtshof gemäß § 39 Abs 2 Z 6 VwGG absehen.

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

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1991140144.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

15.12.2009

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at