jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/8/5 88/13/0150

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 05.08.1992

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §1175;
EStG 1972 §23 Z2;
EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §6 Z2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kirchmayr, über die Beschwerde des Dipl.-Ing. K in W, vertreten durch Dr. W, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der FLD für Wien, NÖ und Bgld) vom 27.5.1988, Zl. 6/4-2146/4/1986, betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1980, 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 betrieb im Streitjahr gemeinsam mit Ing. H ein als "Architekturbüro" bezeichnetes Unternehmen. Aus berufsrechtlichen Gründen wurde die Geschäftstätigkeit im Außenverhältnis nur dem Beschwerdeführer zugerechnet. Im Innenverhältnis bestand jedoch "ein geheimes Unterbeteiligungsverhältnis", auf Grund dessen der Beschwerdeführer und Ing. H je zur Hälfte am Betriebserfolg und am Betriebsvermögen beteiligt waren.

Im Zuge einer für die Jahre 1979 bis 1981 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung beurteilte der Prüfer das "Unterbeteiligungsverhältnis" steuerlich als Mitunternehmerschaft zwischen dem Beschwerdeführer und Ing. H. Dies hatte eine einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung gemäß § 188 BAO zur Folge. Der Prüfer traf unter anderem folgende Feststellungen:

Von einer Wohnbaugenossenschaft habe das Architekturbüro am 25. September 1980 für erbrachte

Architektenleistungen einen Betrag von S 12,251.455,20 erhalten (Überweisung auf ein Konto des Architekturbüros). In einem Schreiben vom gleichen Tag, gerichtet an die Wohnbaugenossenschaft z.Hd. des Dkfm. T, sei festgestellt worden, daß die Honorarforderung nochmals überrechnet worden sei und "der sich ergebende Differenzbetrag in Höhe von S 7,5 Millionen am heutigen Tag (25.9.1980) in bar retourniert wurde". Dieses Schreiben weise keine Unterschrift auf und es sei nicht erwiesen, daß es tatsächlich an die Wohnbaugenossenschaft abgesandt worden sei. Tatsache sei allerdings, daß Ing. H am 26. September 1980 bei der Bank einen Betrag von S 7,5 Millionen behoben habe. Ing. H habe wiederholt behauptet, diesen Betrag dem Vertreter der Wohnbaugenossenschaft, Dkfm. T, übergeben zu haben, was von Letzterem jedoch entschieden bestritten worden sei. Eine Empfangsbestätigung existiere nicht. Der Steuerberater des Architekturbüros, Dr. C, habe vor Gericht als Zeuge ausgesagt, daß Dkfm. T ihm gegenüber den Empfang des Geldbetrages im Zuge eines Ende 1981 geführten Gespräches mündlich bestätigt habe. Auch diese Aussage sei von Dkfm. T bestritten worden. Bei der Wohnbaugenossenschaft sei der Betrag jedenfalls nicht eingelangt. Beim Architekturbüro sei der Betrag als "Rechnungskorrektur" erfolgsmindernd verbucht worden. In einem Gedächtnisprotokoll über diesen Vorgang habe der Beschwerdeführer die (angebliche) Retournierung des Betrages nicht auf eine fehlerhafte Honorarermittlung, sondern darauf zurückgeführt, daß der Wohnbaugenossenschaft finanzielle Mittel für Baulandaufbereitung zur Verfügung gestellt werden sollten.

Der Prüfer erhöhte den eiheitlich und gesondert festgestellten Gewinn um den genannten Betrag, indem er ihn (als Entnahme) der privaten Sphäre beider Gesellschafter zurechnete. Er begründete dies damit, daß eine Rückzahlung des Betrages an die Wohnbaugenossenschaft nicht als erwiesen angenommen werden könne. Aber selbst wenn man von einem derartigen Geldfluß ausgehen wollte, so wäre er als Darlehenshingabe an die Wohnbaugenossenschaft zu werten, was "die gleichen steuerlichen Konsequenzen" nach sich ziehen würde. Eine aufwandswirksame Ausbuchung der Darlehensforderung könnte erst im Zeitpunkt des Eintrittes der Zahlungsunfähigkeit der Wohnbaugenossenschaft im Jahr 1982, nicht jedoch im Streitjahr (1980) erfolgen.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ unter anderem vorläufige Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1980 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1980.

Der Steuerberater des Architekturbüros erhob Berufung und legte eine "Ausarbeitung" des Beschwerdeführers vor, in der dieser den Sachverhalt betreffend die Rückzahlung des Betrages von S 7,5 Millionen an die Wohnbaugenossenschaft darlegte. Danach stelle der Betrag eine Rückzahlung auf Grund einer Rechnungskorrektur dar. Daß die Wohnbaugenossenschaft den rückgezahlten Betrag für Baulandaufbereitung verwendet habe, ändere nichts an dessen Eigenschaft als Minderung des Honorars. Diese Minderung wurde in der "Ausarbeitung" mit ausführlichem Zahlenmaterial über den ursprünglich vorgesehenen Leistungsumfang betreffend die Errichtung einer Wohnhausanlage in E, über vier gelegte Teilrechnungen und deren Akontierung und über die spätere Korrektur nach Maßgabe der tatsächlich erbrachten Leistungen dargelegt. Die maßgebenden (saldierten)

Beträge lauteten:

Teilrechnungen insgesamt:	S 15,643.940,--
Akontozahlungen:	S 3,564.000,--
Offener Betrag (errechnet von der	
Wohnbaugenossenschaft):	S 12,251.544,20
(richtig laut der in den Verwaltungsakten liegenden	
Abrechnung der Wohnbaugenossenschaft: S 12,251,455,20)	
Korrigierte Summe:	S 8,130.918,--
Differenz zu den Teilrechnungen:	S 7,513.022,--.

In einem persönlichen Gespräch "um den 20.9.1980" zwischen Ing. H und Dkfm. T sei man übereingekommen, "einen Betrag von S 7,500.000,-- am Tag der Überweisung noch zurückzuzahlen".

Die vorgelegte Kopie eines diesbezüglich an die Wohnbaugenossenschaft gerichteten Schreibens des Architekturbüros vom 25. September 1980 lautet auszugsweise:

"Wir haben auf Grund der Rechnungsaufstellung vom 16.9.1980 von Ihnen am 25.9.1980 den Betrag in der Höhe von

S 12,514.455,20 überwiesen bekommen. Wie Ihnen bereits mündlich mitgeteilt, haben wir die uns zustehende Honorarforderung nochmals überrechnet und festgestellt, obwohl der Vorstand der ... (Wohnbaugenossenschaft) uns mit den jeweiligen Leistungen und Zusatzleistungen beauftrag hat, daß ein Widerspruch zur o.a. Leistung besteht. Wir haben daher am heutigen Tage den unserer Meinung bzw. den Berechnungen nach sich ergebenden Differenzbetrag in der Höhe von S 7,500.000,-- in bar retourniert."

Das zitierte Schreiben weist keine Unterschrift auf.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. Die ursprünglich an die Wohnbaugenossenschaft verrechneten Honorare von insgesamt S 15,643.940,-- seien durch einen Beschluß des Vorstandes der Wohnbaugenossenschaft genehmigt und ausbezahlt worden. Ein von Dipl.-Ing. Z erstelltes Gutachten (wurde den Verwaltungsakten nicht angeschlossen, wird aber im angefochtenen Bescheid auszugsweise zitiert) habe ergeben, daß dieser Honoraranspruch "unbedeutend erhöht aber angemessen" sei. Der angeblich rückgezahlte Betrag von S 7,5 Millionen sei im Rechenwerk der Wohnbaugesellschaft nicht erfaßt worden. Es sei nicht erwiesen, daß der Betrag tatsächlich zurückgezahlt wurde. Unter Bezugnahme auf die angebliche Rückzahlung habe der Anwalt des Architekturbüros im Jahr 1982 von der Wohnbaugenossenschaft "einen Restbetrag" eingefordert.

Der Steuerberater des Architekturbüros beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Fehler im Rechenwerk der Wohnbaugenossenschaft seien nicht als Begründung dafür geeignet, der Rückzahlung die steuerliche Anerkennung zu versagen." Die Klage des Anwaltes hinsichtlich der S 7,5 Millionen wurde deshalb eingebracht, weil trotz oftmaliger Urgenz von der Wohnbaugenossenschaft keine Empfangsbestätigung über diese Summe zu bekommen war".

In der Folge erklärte das Finanzamt die mit Berufung angefochtenen vorläufigen Bescheide betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Kalenderjahr 1980 für endgültig. Auch gegen diesen Bescheid erhob der Steuerberater des Architekturbüros Berufung und stellte namens des Beschwerdeführers das Eventualbegehren, den rückgezahlten Betrag, der nachweislich vom Mitgesellschafter Ing. H behoben worden sei, für den Fall, daß seine Rückzahlung nicht anerkannt werden sollte, zur Gänze als "Vorabgewinn" dem Ing. H zuzurechnen. Der Beschwerdeführer habe sich zur Zeit der Behebung des Betrages auf Grund eines Gehirnschlages in einem lebensbedrohenden Zustand in Spitalsbehandlung befunden und (zu diesem Zeitpunkt) keinen Einfluß auf die Abwicklung der Geschäfte gehabt.

Die belangte Behörde wies die Berufung mit dem angefochtenen Bescheid ab.

Gegen diese Entscheidung wendet sich die Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

In der Beschwerde wird als Beschwerdeführer die Mitunternehmerschaft bezeichnet. Aus den Beschwerdeausführungen insgesamt geht jedoch hervor, daß nur Dipl.-Ing. Klaus B als Beschwerdeführer auftritt; auch die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegte Vollmacht weist als Vollmachtgeber nur Dipl.-Ing. Klaus B aus.

Der Beschwerdeführer erklärt sich dadurch beschwert, daß die "Entnahme" des Ing. H "nicht als Betriebsausgabe bzw. nicht als diesem zuzurechnender Vorabgewinn beurteilt wird".

In teilweisem Widerspruch zu diesem Beschwerdepunkt, in dem auch die ursprüngliche Betriebsausgaben-Version aufrecht erhalten wird, d.h. die Behauptung, der Betrag von

S 7,5 Millionen habe eine honorarmindernde Rückzahlung dargestellt, enthält die Beschwerde bereits unmittelbar nach der bloß drei Sätze umfassenden Sachverhaltsdarstellung folgende Aussage:

"Für die Ausführung dieses Rechtsmittels ist es unbedeutend und kann daher dahingestellt bleiben, ob Dkfm. T als vorgesehener Empfänger des Geldbetrages diesen tatsächlich

erhalten hat .... In den Vordergrund der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wird die ... Darstellung

gestellt, die Verhaltensweise des Ing. H sei geeignet, diesem einen Vorweggewinn in Höhe von S 7,500.000,-- zuzurechnen."

Tatsächlich befassen sich die weiteren Beschwerdeausführungen ausschließlich mit der Frage, ob die als Unterschlagung bezeichnete unrechtmäßige Entnahme des streitgegenständlichen Betrages durch Ing. H

richtigerweise nur diesem und nicht auch, wie die belangte Behörde dies getan hat, anteilig - entsprechend dem Gewinnverteilungsschlüssel - dem Beschwerdeführer zuzurechnen war. Nicht gerügt wird hingegen die Beweiswürdigung der belangten Behörde, wonach der Betrag von S 7,5 Millionen nicht gewinnmindernd zu berücksichtigen war.

Auch der Gerichtshof hält die diesbezüglichen Ausführungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid für durchaus schlüssig und sieht sich daher nicht veranlaßt, im Rahmen des geltend gemachten Beschwerdepunktes von sich aus einen allfälligen Verstoß gegen Verfahrensvorschriften aufzugreifen. Insbesondere widerspricht es allgemeiner wirtschaftlicher Erfahrung, daß ein Unternehmer für die von ihm erbrachten Leistungen Honoraransprüche von insgesamt ca. S 15,6 Millionen in Rechnung stellt, diesen Betrag von sich aus, also ohne diesbezügliches Verlangen des Leistungsempfängers, wenige Tage VOR Bezahlung des ausstehenden Restbetrages von ca. S 12,2 Millionen auf insgesamt ca. S 8,1 Millionen reduziert und mit dem Leistungsempfänger vereinbart, daß der Differenzbetrg im Ausmaß von (abgerundet) S 7,5 Millionen unmittelbar nach Überweisung des Gesamtbetrages im Wege einer Barzahlung zurückgezahlt wird. Gegen die Rückzahlungs-Version spricht weiters der von der belangten Behörde aufgezeigte Umstand, daß das Architekturbüro zum Zeitpunkt der behaupteten Rückzahlung noch offene Forderungen gegenüber der Wohnbaugenossenschaft (aus anderen erbrachten Leistungen) in Höhe von ca. S 23 Millionen hatte, die wenig später (1982) uneinbringlich wurden.

Wie bereits erwähnt, liegt den Rechtsausführungen in der Beschwerde die Sachverhaltsannahme zugrunde, daß Ing. H den von ihm nachweislich behobenen Betrag von S 7,5 Millionen unterschlagen hat. Zu Recht verweist die belangte Behörde auf die hg. Rechtsprechung, wonach Unterschlagungen eines Mitunternehmers widerrechtliche Entnahmen darstellen, die den Gewinn der Mitunternehmerschaft (die Gewinnanteile der übrigen Mitunternehmer) ebensowenig berühren wie rechtmäßige Entnahmen. Sie führen lediglich zu zivilrechtlichen Ansprüchen der geschädigten Mitunternehmer gegenüber dem schädigenden Mitunternehmer (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 14. Dezember 1983, 81/13/0204, und vom 3. Juni 1992, 87/13/0118). Im Beschwerdefall kann es dahingestellt bleiben, ob die aus der angenommenen Unterschlagung resultierende Forderung des Beschwerdeführers gegenüber Ing. H als betriebliche Forderung anzusehen war, deren allfällige Uneinbringlichkeit als betrieblicher Aufwand des Beschwerdeführers zu berücksichtigen wäre (Erkenntnis vom 3. Juni 1992, 87/13/0118), oder ob es sich dabei um eine der Privatsphäre zuzurechnende Forderung handelte, deren Uneinbringlichkeit keine Auswirkungen auf die Gewinnermittlung hätte (Erkenntnis vom 14. Dezember 1983, 81/13/0204). Zweifellos bestand nämlich auf dem Boden der Beschwerde eine Forderung des Beschwerdeführers gegenüber Ing. H, die einer aufwandswirksamen Berücksichtigung der Unterschlagung des Ing. H jedenfalls solange entgegenstand, als sie nicht als uneinbringlich abzuschreiben war. Daß dies bereits im Jahr 1980 der Fall gewesen wäre, wurde vom Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nicht behauptet. Den diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerde steht daher das Neuerungsverbot des § 41 VwGG entgegen.

Zu der vom Beschwerdeführer aufgezeigten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes über die Gewinnverteilung bei Schwarzgeschäften ist zu bemerken, daß sich diese mit der Frage der unrechtmäßigen Entnahme von Geldbeträgen und den sich daraus ergebenden, allenfalls uneinbringlichen Forderungen nicht auseinandergesetzt hatte.

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

Die Kostenentscheidung gründet 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:1992:1988130150.X00

Im RIS seit

05.08.1992

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

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