jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/12/18 87/14/0155

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 18.12.1990

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

AVG §45 Abs2;
BAO §167 Abs2;
BAO §25 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr Reichel sowie die Hofräte Dr Hnatek, Dr Pokorny, Dr Karger und Dr Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr Cerne, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten, Berufungssenat I, vom 9. Juli 1987, Zl 223/6 - 3/84, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für das Jahr 1981 gegenüber dem Mitbeteiligten N, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Begründung

Der Mitbeteiligte, der in Jugoslawien ein Motorboot besitzt, betreibt eine Kfz-Werkstätte mit Fahrzeughandel. Daneben beschäftigt er sich auch mit dem Handel und der Reparatur von Bootsmotoren sowie von im Mittelmeerraum, insbesondere in Jugoslawien verwendeten Motorbooten. Der Gewinn wird gemäß § 5 EStG ermittelt.

Die Ehegattin des Mitbeteiligten (in der Folge: Ehegattin bzw seine Ehegattin), die lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellte im Betrieb des Mitbeteiligten bezieht, erwarb am 25. März 1981 eine Liegenschaft und begann darauf ein Wohnhaus zu errichten. Der Mitbeteiligte unterstützte die Ehegattin bei der Finanzierung der Baukosten.

Im Zug einer beim Mitbeteiligten durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde auf Grund einer sowohl die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Mitbeteiligten als auch die der Ehegattin berücksichtigenden Vermögensdeckungsrechnung im Streitjahr eine ungedeckte Mittelverwendung für den Hausbau von rund 200.000 S festgestellt. Die gesamten Lebenshaltungskosten für eine vierköpfige Familie waren ebenfalls ungedeckt. Am 10. Jänner 1984 vernahm der Prüfer die Ehegattin als Zeugin, wobei sie hinsichtlich der Finanzierung der Baukosten im Streitjahr ausführte, sie habe zum 1. Jänner 1981 ein Sparbuch mit einer Einlage von rund 106.000 S und Bargeld von rund 100.000 S besessen. Überdies habe sie von ihrer Mutter ein Darlehen von rund 100.000 S erhalten und den ihr

bei einer Sparkasse eingeräumten Kontokorrentkredit mit rund 200.000 S in Anspruch genommen. Schließlich habe sie noch ihr Kfz an das Unternehmen des Mitbeteiligten um 55.000 S verkauft. Darüber hinaus sei "Mithilfe" vom Mitbeteiligten geleistet worden.

Im Verlauf der am 9. Feber 1984 abgehaltenen Schlußbesprechung, an der sowohl der Mitbeteiligte und dessen Steuerberater als auch die Ehegattin und der von ihr seit 18. Jänner 1984 bevollmächtigte Steuerberater teilnahmen, wurde erstmals behauptet, der Ehegattin sei im Streitjahr von einem Jugoslawen, der aber namentlich nicht genannt werden könne, formlos ein zinsenloses Darlehen von 40.000 DM, somit rund 280.000 S zur Verfügung gestellt worden. Von einer ungedeckten Mittelverwendung könne daher keine Rede sein. Auch die Lebenshaltungskosten für die Familie seien gedeckt.

Im am 5. März 1984 erstellten Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung wurde zunächst festgestellt, die Entnahme von Handelswaren für den privaten Gebrauch sei nicht vollständig aufgezeichnet worden. Zum ungeklärten Vermögenszuwachs vertrat der Prüfer die Ansicht, der erstmals im Zug der Schlußbesprechung behaupteten Darlehensgewährung durch einen Ausländer könne kein Glauben geschenkt werden, weil weder ein schriftlicher Darlehensvertrag vorliege, noch Vereinbarungen über Zinsen und Rückzahlungsmodalitäten getroffen worden seien. Eine derartige Vorgangsweise widerspreche allen Erfahrungen des wirtschaftlichen Lebens. Der Prüfer gelangte daher zu dem Schluß, die Besteuerungsgrundlagen des Mitbeteiligten seien auf Grund der ungedeckten Bau- und Lebenshaltungskosten um (netto) 200.000 S zu erhöhen.

Das Finanzamt schloß sich den Ausführungen des Prüfers an und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide, wobei es zur Begründung auf den Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung verwies.

Mit Berufung wandte der Mitbeteiligte zunächst ein, es gehe grundsätzlich nicht an, ihm einen angeblich ungedeckten Vermögenszuwachs seiner Ehegattin zuzurechnen und deswegen die von ihm erklärten Besteuerungsgrundlagen zu erhöhen. Vielmehr wäre die glaubhaft gemachte Darlehensgewährung als Verbindlichkeit seiner Ehegattin anzuerkennen. Für die Einnahmen und Ausgaben seiner Ehegattin sei er nicht verantwortlich zu machen. Er habe die Aufwendungen für das Wohnhaus nicht getätigt und sei daher auch nicht verpflichtet, den Nachweis zu erbringen, mit welchen Mitteln dieses finanziert worden sei. Hinsichtlich des strittigen Darlehens führte der Mitbeteiligte aus, es liege zwar kein schriftlicher Darlehensvertrag vor, wohl aber der Beweis, daß er unter Mitwirkung des Walter E am 7. Jänner 1981 50.000 DM von Jugoslawien nach Österreich verbracht habe. Wie bereits im Zug der abgabenbehördlichen Prüfung durch dementsprechende Unterlagen nachgewiesen worden sei, habe eine (österreichische) Sparkasse am selben Tag bestätigt, daß dieser Betrag bei ihr von ihm hinterlegt worden sei und er darüber verfügen könne. Am 20. Jänner 1981 sei der jugoslawische Darlehensgeber bei ihm erschienen, habe 10.000 DM aus dem Depot für sich entnommen und die restlichen 40.000 DM seiner Ehegattin auf freundschaftlicher Basis als Darlehen überlassen. Hiebei sei vereinbart worden, die Rückzahlung habe jederzeit zu erfolgen. Um den Darlehensgeber zu schonen, sei die Darlehensaufnahme von seiner Ehegattin gegenüber dem Prüfer zunächst nicht erwähnt worden. Denn der Jugoslawe habe Angst davor gehabt, es könne in seinem Heimatstaat bekannt werden, daß er im Besitz nicht unerheblicher Devisen sei, was für ihn zu Schwierigkeiten geführt hätte. Schließlich sei dem Jugoslawen auch bekannt gewesen, daß er bzw seine Ehegattin auf Grund ihrer Einkommens- und Vermögensverhältnisse jederzeit in der Lage gewesen seien, das Darlehen zurückzuzahlen. Im übrigen habe seine Ehegattin bereits Maßnahmen gesetzt, das Darlehen zurückzuzahlen, weil der Jugoslawe durch die Vorgangsweise der Abgabenbehörde verunsichert worden sei. Schließlich müsse auch darauf hingewiesen werden, daß der Prüfer keinerlei Schwarzgeschäfte festgestellt habe und die ansonsten erfolgten Beanstandungen gering gewesen seien.

In einer Stellungnahme zur Berufung führte der Prüfer aus, bei aufrechten Ehen seien gegenseitige Hilfestellungen üblich. Es sei unglaubwürdig, daß sich die Ehegattin vor Kauf der Liegenschaft und Bau des Wohnhauses nicht der Hilfe des Mitbeteiligten versichert habe. Sie habe selbst nur relativ geringe Ersparnisse besessen und lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellte im Betrieb des Mitbeteiligten bezogen. Der Mitbeteiligte habe die Ehegattin - wie aus vorgelegten Unterlagen ersichtlich - tatsächlich finanziell unterstützt, was bei Teilherstellungskosten des Wohnhauses von 1,4 Mio S bis Ende 1982 auch notwendig gewesen sei. Der Transfer der 50.000 DM nach Österreich sowie deren Hinterlegung bei einer Sparkasse stellten keinen glaubhaften Nachweis für die behauptete unverzinsliche Darlehensgewährung dar, zumal in der Berufung lediglich der während der Schlußbesprechung mündlich vorgebrachte Sachverhalt schriftlich festgehalten und nicht einmal der Versuch unternommen worden sei, die im Verlauf der abgabenbehördlichen Prüfung hervorgekommenen Widersprüche aufzuklären.

In Kenntnis der Stellungnahme des Prüfers hielt der Mitbeteiligte fest, seine geringe Mithilfe bei der Finanzierung der Liegenschaft und des Wohnhauses ändere nichts daran, daß die Bauausführung und die Mittelaufbringung ausschließlich Angelegenheit seiner Ehegattin gewesen sei. Auf Grund der Vorgangsweise der Abgabenbehörde habe der Jugoslawe das gewährte Darlehen zurückgefordert, weswegen - wie aus den beiliegenden Unterlagen ersichtlich - von ihm am 2., 10., 22. und 29. Mai 1984 jeweils 10.000 DM erworben worden seien. Dieses Geld habe er sodann im Monat Juli 1984 im Beisein des Reinhard E dem Jugoslawen rückerstattet. Gleichzeitig habe seine Ehegattin - wie ebenfalls aus der beiliegenden Unterlage ersichtlich - bei einer Bank ein Darlehen im Maximalbetrag von 650.000 S aufgenommen. Es habe im Verlauf der abgabenbehördlichen Prüfung auch keine aufklärungsbedürftigen Widersprüche gegeben, weil nicht bestritten worden sei, daß seiner Ehegattin 40.000 DM zur Verfügung gestanden seien.

Mit Schreiben vom 21. November 1984 gab der Mitbeteiligte der Abgabenbehörde bekannt, der Jugoslawe habe ihm bzw seiner Ehegattin wiederum DM-Beträge ohne Bestätigung zur Aufbewahrung übergeben. Dieser Sachverhalt möge überprüft werden, damit festgestellt werde, der Jugoslawe verfüge stets über Geldmittel und reise zwischen Jugoslawien und Deutschland hin und her, wobei er Gelder bei seinen Freunden deponiere. Der nunmehr hinterlegte Betrag werde aber nicht als Darlehen in Anspruch genommen.

Die belangte Behörde vernahm sowohl Walter E als auch Reinhard E als Zeugen. Walter E gab an, er sei im Jänner 1981 dabei gewesen, wie ein dem Mitbeteiligten vom Motorbootsport her bekannter Jugoslawe namens Franz in seiner Wohnung in G (Jugoslawien) Banknoten im Wert von 50.000 DM übergeben habe. Er habe die eine und der Mitbeteiligte die andere Hälfte dieses Geldes nach Österreich eingeführt. Das ihm übergebene Geld habe er dem Mitbeteiligten zurück gegeben. Weder die geplante Geldübergabe noch der Verwendungszweck des Betrages sei ihm bekannt gewesen. Er wisse auch nichts über die Rückzahlung des vom Mitbeteiligten in Jugoslawien übernommenen Betrages bzw über die Abholung von Devisen durch Dritte. Reinhard E gab auf Befragen bekannt, er kenne seit seinem Urlaub in Jugoslawien im Jahr 1983 einen Jugoslawen namens Franz. Am 7. Juli 1984 habe er den Mitbeteiligten und die Ehegattin besucht. Franz sei anwesend gewesen. Er habe gemerkt, daß vor Franz Banknoten in deutscher Währung auf dem Tisch gelegen seien. Um welche Beträge es sich gehandelt, wer diese Banknoten auf den Tisch gelegt und wer sie schließlich an sich genommen habe, könne er nicht sagen. Er habe von der Ehegattin gehört, Franz hätte ihr einmal Geld gegeben. Sie hätte es aber wieder zurückgegeben. Ob diese Ausführungen von der Ehegattin vor oder nach dem 7. Juli 1984 gemacht worden seien, wisse er nicht mehr. Franz dürfte in der Kfz- oder Maschinenbaubranche leitend tätig sein, weswegen er annehme, dieser habe Gelder in Österreich deponiert, um Materialien zu beschaffen, die es in Jugoslawien nicht gebe.

Die belangte Behörde brachte dem Mitbeteiligten die Aussagen der Zeugen zur Kenntnis, worauf dieser ausführte, es könne nunmehr kein Zweifel bestehen, daß tatsächlich 50.000 DM von Jugoslawien nach Österreich gebracht worden seien.

In Beantwortung eines Vorhaltes der belangten Behörde vom 17. Juni 1985 führte der Mitbeteiligte mit Schreiben vom 22. Juli 1985 aus, zwischen der Sachverhaltsdarstellung in der Berufung und der Bestätigung der Sparkasse bestehe kein Widerspruch. Nicht der Jugoslawe, sondern er selbst habe die 50.000 DM aus dem Depot entnommen. Auf Wunsch des Jugoslawen habe er diesem 10.000 DM rückerstattet und seiner Ehegattin 40.000 DM übergeben. Im Endeffekt sei nur wesentlich, was mit den im Depot befindlichen Devisen geschehen, nicht jedoch, wie der technische Vorgang der Behebung exakt vor sich gegangen sei. Seine Ehegattin habe den ihr überlassenen Betrag im Safe des Betriebes verwahrt und kleinweise umgewechselt. Belege über die Umwechslung seien nicht mehr vorhanden. Wie jedoch aus der beiliegenden Bestätigung vom 18. Juli 1985 ersichtlich sei, habe seine Ehegattin seit dem Jahr 1980 des öfteren Gespräche über Wechselkurse in bezug auf DM geführt.

Der Mitbeteiligte legte in der Folge umfangreiche Unterlagen über die Finanzierung der Liegenschaft und des Hausbaues vor. Aus diesen Unterlagen errechnete die belangte Behörde, im Streitjahr ergebe sich bei Berücksichtigung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Mitbeteiligten UND der Ehegattin ohne Ansatz des Darlehens ein Fehlbetrag von rund 300.000 S, der sich noch um nicht gedeckte Einzahlungen auf ein Konto in den Monaten Jänner bis März 1982 auf rund 390.000 S erhöhe. Diese Berechnung wurde dem Mitbeteiligten zur Verfügung gestellt.

In der am 19. Feber 1986 durchgeführten mündlichen Verhandlung, an der der steuerliche Vertreter des Mitbeteiligten

und die Ehegattin, nicht jedoch der Mitbeteiligte teilnahmen, gab die Ehegattin hinsichtlich der Vorgänge anläßlich der Behebung der 50.000 DM am 20. Jänner 1981 bekannt, der Mitbeteiligte habe das ganze Geld behoben und im Safe des Betriebes verwahrt. Dann sei Franz gekommen und habe 10.000 DM mitgenommen. 40.000 DM seien im Safe verblieben. Von einem Darlehen sei damals noch nicht die Rede gewesen, weil sie noch eigenes Geld gehabt habe. Erst nach dem Kauf der Liegenschaft (25. März 1981) habe sie die 40.000 DM verwendet. Der Vorsitzende und der Berichterstatter hielten fest, daß zwar die Verbringung von 50.000 DM nach Österreich glaubhaft gemacht worden sei, nicht jedoch die Darlehensgewährung von 40.000 DM. Es müsse daher auch der angebliche Darlehensgeber bekannt gegeben und einvernommen werden. Nachdem der steuerliche Vertreter des Mitbeteiligten angeboten hatte, der Jugoslawe werde dann als Zeuge stellig gemacht werden, wenn dessen Aussage unter keinen Umständen an Jugoslawien weitergegeben werde, verkündete der Vorsitzende den Beschluß, die mündliche Verhandlung werde zur Einvernahme des Zeugen Franz vertagt.

Mit Schreiben vom 14. März 1986 teilte der Mitbeteiligte mit, der Darlehensgeber werde sich zur Einvernahme als Zeuge zur Verfügung stellen, wenn seitens der belangten Behörde eine Garantieerklärung abgegeben werde, wonach ihm aus seiner Aussage und aus den gesamten in diesem Zusammenhang bestehenden Verbindungen mit seiner Ehegattin keinerlei wie immer geartete Nachteile in Österreich und in Jugoslawien erwachsen dürften.

Mit Schreiben vom 2. April 1986 wies die belangte Behörde den Mitbeteiligten auf seine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Aufklärung von Sachverhalten mit Auslandsbeziehungen hin und gab bekannt, der begehrten Garantieerklärung fehle jede gesetzliche Deckung. Gegenüber Jugoslawien gelte im übrigen die innerstaatlich bestehende Geheimhaltungspflicht. Der Mitbeteiligte wurde daher aufgefordert, den jugoslawischen Darlehensgeber als Zeugen stellig zu machen.

Nachdem trotz Vereinbarung mit dem steuerlichen Vertreter vom 15. April 1986, den Jugoslawen im Fall seiner Anwesenheit in Österreich sofort als Zeugen stellig zu machen, dieser nie zur Einvernahme erschienen war, setzte die belangte Behörde am 8. April 1987 die mündliche Verhandlung fort, an der wiederum der steuerliche Vertreter des Mitbeteiligten und die Ehegattin, nicht jedoch der Mitbeteiligte teilnahmen. Zum Nichterscheinen des Jugoslawen erklärte der steuerliche Vertreter des Mitbeteiligten, dieser sei nicht bereit, sich vernehmen zu lassen, weil von der Abgabenbehörde keine konkreten Zusagen über die Geheimhaltung seiner Aussage gegeben worden seien und dieser daher in seinem Heimatland mit Schwierigkeiten rechnen müsse. Ansonsten wiederholten der steuerliche Vertreter des Mitbeteiligten und die Ehegattin ihre bisherigen Ausführungen.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung statt, wobei sie nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens unter Hinweis auf § 184 BAO zunächst ausführte, im Gegensatz zur Ansicht des Mitbeteiligten sei die Frage nach der Herkunft von Mitteln zur Deckung eines unaufgeklärten Zuwachses im Vermögen der Ehegattin dann an den vermögenden Ehegatten zu richten, wenn alle denkmöglichen und die angegebenen Einkunfts- und Vermögensquellen, über die die Ehegattin verfügen habe können, nicht ausgereicht hätten, um den Vermögenszuwachs zu erklären. Insoweit diese Quellen nicht ausgereicht hätten, sei der Schluß zwingend, die fehlenden Mittel stammten aus der Einkunfts- bzw Vermögenssphäre des Ehegatten. Ergebe es sich sodann, daß der Ehegatte einen solchen Vermögenszuwachs nicht hinreichend mit Mitteln, die er gegenüber der Abgabenbehörde erklärt habe, bestreiten hätte können, so sei der weitere Schluß gerechtfertigt, der fehlende Betrag rühre aus einer bisher nicht erklärten Einkunfts- bzw Vermögensquelle des Ehegatten her. Diese Schlußfolgerung berechtige zu einer Hinzuschätzung in Höhe des unaufgeklärten Vermögenszuwachses in jenem Bereich der Einkünfte und/oder des Vermögens des Ehegatten, in dem nach der Lage des Falles am wahrscheinlichsten die Mittel für die Deckung des Fehlbetrages erwirtschaftet worden seien. Dafür käme im vorliegenden Fall wohl nur die Einkunftsart Gewerbebetrieb in Frage. Was nun den strittigen Betrag von rund 280.000 S betreffe, der, falls vom Jugoslawen kein Darlehen gewährt worden sei, im Sinn des eben Ausgeführten zu einer Erhöhung des Betriebsergebnisses des Mitbeteiligten führen müßte, ergebe sich folgendes Bild:

"Folgt man der Darstellung des Bw (Mitbeteiligte), so händigte

der Jugoslawe Anfang Jänner 1981 dem Bw 50.000 DM in Jugoslawien aus und führte der Bw im Beisein des Walter E diesen Geldbetrag am 7. Jänner 1981 über die Grenze nach Österreich ein. Der Bw deponierte am selben Tag das Geld bei der Sparkasse V (österreichische Sparkasse), hob am 20. Jänner 1981 die 50.000 DM wieder ab, gab davon dem Jugoslawen 10.000 DM zurück und überließ mit Zustimmung des Jugoslawen 40.000 DM seiner Ehegattin. Diese

verwahrte die 40.000 DM im Safe des Betriebes des Bw. Nach dem Kauf des Grundstückes in M (Liegenschaft) wechselte sie die 40.000 DM kleinweise in öS um. Zu welchen Zeitpunkten und in welcher Höhe diese Umwechslungen erfolgten, ist den Ehegatten nicht mehr in Erinnerung.

Die Belege über die Umwechslung wurden nicht aufbewahrt. Gegen das Vorliegen eines Darlehensverhältnisses sprechen folgende Umstände: Bis zur Schlußbesprechung war von einem Darlehen überhaupt keine Rede gewesen. Der Name des Darlehensgebers und dessen Adresse sind nicht genau bestimmt.

Vom Namen ist nur der Vorname Franz und von der Adresse in Jugoslawien

nur die Wohngegend G bekannt. Ein schriftlicher Darlehensvertrag fehlt. Genaue Bestimmungen über die Laufzeit

und die Rückzahlung fehlen ebenso. Behauptet wird, mündlich sei eine Rückzahlung nach Belieben des Darlehensgebers vereinbart worden. Ungewöhnlich ist auch, daß weder eine Verzinsung noch eine Wertsicherung vereinbart, aber auch nicht eine Besicherung vorgenommen wurde.

Weiters fällt folgendes auf: Zur Finanzierung des Kaufpreises für das Grundstück in M (210.000 S am 25. März 1981) löst die Ehegattin ihr einziges Sparbuch auf (106.890 S am 24./25. März 1981) und greift gleichzeitig (am 25. März 1981) auch auf die Guthaben jener Sparbücher, die ihr ihre Mutter am 25. März 1981 (Prämiensparbuch Nr 1010-261111 mit einem Guthabensstand von 41.593 S, der zur Gänze behoben wurde) und (erst) am 26. März 1981 (Sparkassenbuch Nr 1010-246799 mit einem Guthaben von 57.977,72 S, von dem 57.950 S am 25. März 1981 abgehoben wurden) überlassen hatte, obwohl ihr ja angeblich 40.000 DM seit 20. Jänner 1981 zur Verfügung gestanden sind. Auch ist nicht verständlich, warum die Ehegattin am 26. März 1981, also einen Tag nach Auflösung der drei genannten Sparbücher ein neues Sparbuch mit einer Einlage von 40.000 S eröffnet, auf das sie dann am 14. Mai, 16. Juni, 13. Juli, 12. August jeweils 10.000 S, am 9. Juli und 3. September jeweils 12.000 S und am 22. September 1981 14.000 S einzahlte. Mittel für die Zahlungen von Baukosten von 100.000 S am 6. November 1981 und 200.000 S am 3. Dezember 1981 scheinen nicht auf. Angesichts des Vorbringens im Berufungsverfahren, die Ehegattin habe die 40.000 DM

kleinweise in öS umgewechselt, erscheint selbst bei Annahme der Darlehensgewährung fraglich, ob diese Baukostenzahlungen

mit den Darlehensgeldern bestritten wurden. Denn es widerspricht unter den gegebenen Umständen jeder

Lebenserfahrung,

daß 40.000 DM kleinweise in öS umgewechselt, nicht (oder nur in geringem Umfang) bei einem Geldinstitut angelegt (zB auf einem Sparbuch), sondern zu Hause (zB im Safe) deponiert und sodann erst für größere Zahlungen ausgegeben werden.

Für eine Darlehensgewährung sprechen die langjährige Bekanntschaft und geschäftliche Beziehung der Ehegatten mit dem Jugoslawen, die Zeugenaussage des Walter E über die Verbringung der 50.000 DM von Jugoslawien nach Österreich, der Nachweis der Hinterlegung und Behebung dieses Geldes bei der Sparkasse V durch den Bw, die nachgewiesenen Sparbuchbehebungen von Beträgen im Gegenwert von je 10.000 DM am 2., 10., 22. und 29. Mai 1984 zwecks

Bestreitung von Rückzahlungen der Darlehenssumme und die Aussagen des Zeugen Reinhard E über die Rückzahlung von Geldbeträgen im Juli 1984 an den Jugoslawen. Nach Ansicht des Berufungssenates überwiegen die Umstände, die für eine Darlehensgewährung sprechen. Daß sich der Jugoslawe persönlich nicht einer Zeugeneinvernahme in Österreich gestellt hat und sein Name und seine Anschrift nicht bekanntgegeben wurden, kann dem Bw in Anbetracht der dem Darlehensgeber in Jugoslawien ansonst erwachsenden Nachteile nicht angelastet werden. Schließlich erscheint die strittige Darlehensgewährung an die Ehegattin des Bw auch deshalb

glaubhaft, weil die Betriebsprüfung keine Mängel in den Büchern

des Bw festgestellt hat, die auf eine Verkürzung des erklärten Betriebsergebnisses schließen lassen. Da sich somit

ein Vermögensabgang nicht ergibt, war der Berufung Folge zu

geben."

In der vorliegenden, vom Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gemäß § 292 BAO erhobenen Beschwerde wird Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Der Beschwerdeführer

bezeichnet die aus dem Beweisergebnis gezogenen Schlußfolgerungen als denkfolgewidrig und wirft der belangten Behörde vor, dem angefochtenen Bescheid fehle daher eine logische Begründung.

Die belangte Behörde brachte eine Sachverhaltsdarstellung ein und legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

Der Mitbeteiligte beantragt in seiner Gegenschrift der Beschwerde keine Folge zu geben und die belangte Behörde aufzufordern, ebenfalls eine Gegenschrift und nicht nur eine Sachverhaltsfeststellung einzubringen.

Sowohl der Beschwerdeführer als auch der Mitbeteiligte

erstatteten jeweils einen weiteren ergänzenden Schriftsatz.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Was zunächst den Antrag des Mitbeteiligten betrifft, der Verwaltungsgerichtshof möge die belangte Behörde auffordern, eine Gegenschrift einzubringen, wird auf § 36 Abs 1 VwGG hingewiesen, wonach der Verwaltungsgerichtshof zwar die belangte Behörde zur Einbringung einer Gegenschrift aufzufordern hat, die Einbringung derselben jedoch nicht erzwingen kann (vgl § 38 Abs 1 leg cit). Die Akten des Verwaltungsverfahrens wurden jedoch von der belangten Behörde vorgelegt, weswegen die Bestimmungen des § 38 Abs 2 leg cit nicht anzuwenden sind.

Unrichtig ist die Behauptung des Mitbeteiligten, bei der Ehegattin wäre einer abgabenbehördlichen Prüfung durchgeführt worden. Vielmehr wurde sie nach § 169 BAO als Zeugin vernommen. Wenn der Mitbeteiligte nun rügt, die Ehegattin wäre nicht iSd § 171 Abs 1 lit a BAO belehrt worden, gibt er selbst zu, daß sie - wie eben ausgeführt - als Zeugin vernommen wurde. Aber auch die Rüge, die Ehegattin wäre über ihre Rechte zur Verweigerung der Aussage nicht belehrt worden, ist aktenwidrig (vgl die Niederschrift vom 10. Jänner 1984). Zu einer Zeugeneinvernahme ist ein eventuell bestellter steuerlicher Vertreter nicht beizuziehen, weswegen die Ausführungen, die Einvernahme der Ehegattin widerspräche den Prinzipien des Rechtsstaates, nicht berechtigt sind. Überdies bestellte die Ehegattin erst am 18. Jänner 1984 einen steuerlichen Vertreter. Eine Zeugenaussage ist nur eine Wissenserklärung. Daß jedoch im vorliegenden Fall die Frage der Finanzierung der Liegenschaft und der Baukosten im Vordergrund gestanden ist, mußte die Ehegattin auf Grund der an sie gerichteten Fragen erkennen können. Es war daher keineswegs notwendig, sie über den weiteren Zweck der Zeugeneinvernahme aufzuklären.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt die von der belangten Behörde und vom Beschwerdeführer vertretene Auffassung, daß bei aufrechter Ehe bei einem ungeklärten Vermögenszuwachs eines Ehegatten dieser als Ausfluß der freien Beweiswürdigung auch dem anderen Ehegatten zugerechnet werden kann, wenn bei demjenigen Ehegatten, bei dem der ungeklärte Vermögenszuwachs festgestellt worden ist, alle denkmöglichen Mittelzuflüsse nicht zur Deckung desselben ausreichen UND enge wirtschaftliche Beziehungen zwischen den Ehegatten bestehen.

Im vorliegenden Fall hat der Mitbeteiligte nicht in Abrede gestellt, die Ehegattin bei der Finanzierung der Baukosten unterstützt zu haben. Es war daher denkmöglich anzunehmen, daß seine Unterstützung über das nicht in Abrede gestellte Ausmaß hinausgegangen ist. Also ist streitentscheidend, ob die Beweiswürdigung der belangten Behörde hinsichtlich des strittigen Darlehens vollständig und schlüssig war (vgl Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit3, S 549). Daß der Sachverhalt nicht genügend erhoben wurde, wird vom Beschwerdeführer nicht behauptet. Nach der Aktenlage ist mit einer weiteren Klärung des Sachverhaltes nicht zu rechnen.

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es hiebei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewißheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen läßt. Die Beweiswürdigung muß den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl beispielsweise das hg Erkenntnis vom 16. Juni 1987, Zl 85/14/0125).

Hievon ausgehend hält die Beweiswürdigung der belangten Behörde der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nicht stand. Zunächst ist festzuhalten, daß der Prüfer sehr wohl Mängel der Buchführung festgestellt hat (vgl Tz 6a, 9 und 10 des nach § 150 BAO erstellten Berichtes). Die Abgabenbehörde war daher grundsätzlich zur Schätzung des Betriebsergebnisses berechtigt. Da in den Jahren 1980 und 1982 vom Prüfer KEIN ungedeckter Vermögenszuwachs festgestellt wurde, erhöhte das Finanzamt nur für das Streitjahr die vom Mitbeteiligten erklärten

Besteuerungsgrundlagen. Die von der belangten Behörde vorgenommene Beweiswürdigung, die zu einer Aufhebung der strittigen Hinzuschätzung geführt hat, ist nicht vollständig. Vor allem ist nicht erkennbar, auf Grund welcher Überlegungen die belangte Behörde zum Schluß gelangt ist, daß der Jugoslawe Franz tatsächlich ein Darlehen gewährt hat. Es sprechen nämlich die Umstände überwiegend dafür, daß ein solches nicht gewährt worden ist. Dies beginnt damit, daß die Ehegattin in der mit ihr als Zeugin aufgenommenen Niederschrift am 10. Jänner 1984 nicht von einem Darlehen gesprochen hat, sondern erstmals in der Schlußbesprechung am 9. Feber 1984 davon die Rede gewesen ist. Bis heute sind weder der Name noch die Adresse des Darlehensgebers bekannt. Ein schriftlicher Darlehensvertrag liegt nicht vor. Selbst unter guten Bekannten oder Freunden ist es ungewöhnlich, ein Darlehen von umgerechnet rund 280.000 S ohne schriftliche Vereinbarung zu gewähren. Es widerspricht auch jeder Lebenserfahrung, daß ein relativ hohes Darlehen ohne Verzinsung, ohne Wertsicherung, ohne Besicherung und auch ohne genaue Bestimmungen über die Laufzeit und über die Rückzahlung hingegeben wird. Daran vermag auch das gute Einverständnis des Mitbeteiligten und der Ehegattin mit dem Jugoslawen nichts zu ändern. Dieses Bild bzw der Eindruck, daß eine Darlehensgewährung nie stattgefunden hat, wird durch das auffällige Tätigwerden nach Abschluß der abgabenbehördlichen Prüfung abgerundet. Innerhalb von vier Wochen wurden im Mai 1984 40.000 DM bei einer österreichischen Sparkasse (diesmal belegt durch vier Abrechnungen) besorgt und angeblich im Juli 1984 im Beisein des Zeugen Reinhard E dem Jugoslawen rückerstattet. Eigenartig erscheint es in diesem Zusammenhang, daß einer fremden Person Gelegenheit gegeben wurde zuzusehen, "wie vor dem Franz auf dem Tisch Banknoten in DM-Währung liegen". Zur Begründung dieser vor Reinhard E stattgefundenen Aktion wurde darauf hingewiesen, der Jugoslawe habe sein Geld wegen der Vorgangsweise der Abgabenbehörde bereits zurückgefordert. Im Widerspruch dazu wurde dem Finanzamt am 21. November 1984 mitgeteilt, der Jugoslawe habe nunmehr wiederum DM-Beträge ohne Bestätigung dem Mitbeteiligten bzw der Ehegattin zur Aufbewahrung übergeben. Bei dieser Sachlage hätte die belangte Behörde in der Begründung ihrer Beweiswürdigung noch die Möglichkeit berücksichtigen müssen, daß erst nachträglich ein Umfeld geschaffen wurde, das die Gewährung des Darlehens glaubhafter erschienen ließe. Wenn es auch zutreffen mag, daß der Zeuge Walter E im Jänner 1981 dabei gewesen ist, wie der Mitbeteiligte von dem Jugoslawen 50.000 DM übernommen und gemeinsam mit Walter E nach Österreich verbracht hat, so ist damit noch nicht das behauptete Darlehensverhältnis erwiesen. Abgesehen davon, daß es auffällig ist, daß der Mitbeteiligte einen Bekannten in die Transferierung von Geldern aus Jugoslawien nach Österreich eingeweiht hat, könnte es sich bei dieser Transaktion auch lediglich um eine Fahrt zwecks Hinterlegung von DM-Beträgen in Österreich über Ersuchen des Jugoslawen (vgl die Ausführungen des Zeugen Reinhard E) oder gar um die Entgegennahme von Entgelten für die Lieferung oder die Reparatur von Bootsmotoren oder Motorbooten gehandelt haben. Denn wie sich aus den Erklärungen des Mitbeteiligten ergibt, hat er den Handel mit und die Reparatur von insbesondere in Jugoslawien verwendeten Motorbooten und Bootsmotoren betrieben und ist der Jugoslawe ein langjähriger "Motorbootsportfreund" des Mitbeteiligten (vgl die Zeugenaussage des Walter E sowie die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 19. Feber 1986). Auch aus der Bestätigung der Sparkasse über die Vorgänge im Jänner 1981 ergeben sich keine Anhaltspunkte für eine Darlehensgewährung. Daß die Behebung von Beträgen im Gegenwert von je 10.000 DM von einem Sparbuch am 2., 10., 22. und 29. Mai 1984 zwecks Rückzahlung des Darlehens im Juli 1984 erfolgt sein soll, ist ein Vorbringen des Mitbeteiligten, das von der belangten Behörde unkritisch als Argument für die Darlehensgewährung herangezogen worden ist. Beweis für die behauptete Rückzahlung liefert dieses Vorbringen nicht und damit auch nicht für die Darlehensgewährung. Bedenklich erscheint es, daß bei einem rückzuzahlenden Betrag von 40.000 DM dieser nicht einmal, sondern in Teilbeträgen abgehoben worden ist, um sodann zu Hause aufbewahrt zu werden. Auch die Aussage des Reinhard E ist - wie bereits ausgeführt - nicht geeignet darzutun, daß tatsächlich ein Darlehen gewährt worden ist. Der von der belangten Behörde im Vorhalt vom 17. Juni 1985 aufgezeigte Widerspruch (in der Berufung wurde ausgeführt, der Darlehensgeber habe 10.000 DM zu seiner Verfügung aus dem Depot entnommen und den Restbetrag von 40.000 DM der Ehegattin überlassen; demgegenüber bestätigte die inländische Sparkasse am 7. Jänner 1981, die Ausfolgung des DM-Depots erfolge nur an den Mitbeteiligten gegen Rückgabe dieses Schreibens und habe der Mitbeteiligte am 20. Jänner 1981 den Betrag von 50.000 DM rückerhalten) sowie die im Schreiben vom 22. Juli 1985 dazu abgegebene Stellungnahme ("es ist richtig, daß der Mitbeteiligte die gesamten 50.000 DM behoben hat und hat darauf der seinerzeitige Darlehensgeber 10.000 DM entnommen, während 40.000 DM an die Ehegattin auf freundschaftlicher Basis übergeben wurden, die diesen Betrag in Empfang genommen, im Safe des Betriebes verwahrt und kleinweise umgewechselt hat") und die Aussage der Ehegattin in der mündlichen Verhandlung

am 19. Feber 1986 (am 20. Jänner 1981 war nicht davon die Rede, daß sie von Franz ein Darlehen bekomme) verdeutlichen, daß den der Abgabenbehörde geschilderten Vorgängen kein in den wesentlichen Punkten gleichartiger tatsächlicher Geschehensablauf zugrunde liegt. Auch dies hätte die belangte Behörde zu würdigen gehabt.

Selbst dann, wenn man dem Mitbeteiligten zubilligt, daß er den Darlehensgeber nicht nennen wollte, um ihn vor allfälligen Nachteilen in seinem Heimatland zu schützen und deshalb aus dieser Weigerung keine für den Mitbeteiligten nachteilige Schlüsse gezogen werden dürften, ließe sich daraus kein Argument für die Tatsache einer Darlehensgewährung und damit für die Beweiswürdigung der belangten Behörde gewinnen. Es erübrigte sich daher, auf die Frage der Richtigkeit dieses Elementes der Beweiswürdigung der belangten Behörde einzugehen.

Im Endeffekt kann nur als erwiesen angenommen werden, daß am 7. Jänner 1981 50.000 DM, die wenige Tage vorher von einem Jugoslawen in seinem Heimatstaat dem Mitbeteiligten übergeben worden waren, nach Österreich eingeführt, von diesem in ein Depot gelegt und am 20. Jänner 1981 wieder entnommen wurden. Die angeblich im Jahr 1984 (nach Abschluß der abgabenbehördlichen Prüfung) erfolgte Rückzahlung eines Betrages von 40.000 DM an den Jugoslawen ist nicht erwiesen.

Die belangte Behörde hat daher zahlreiche, oben angeführte Umstände, die überwiegend gegen eine Darlehensgewährung sprechen, in ihrer Beweiswürdigung nicht berücksichtigt und daher auch nicht entkräftet. Eine Tatsache ist aber nur dann als erwiesen anzusehen, wenn sie gegenüber allen anderen Möglichkeiten zumindest eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat. Dies durfte die belangte Behörde jedenfalls vor Entkräftung der erwähnten, gegen die Darlehensgewährung sprechenden Umstände nicht annehmen.

Die belangte Behörde hat daher den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, was zur Aufhebung desselben nach § 42 Abs 2 Z 1 VwGG führte.

Schlagworte

freie Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1987140155.X00

Im RIS seit

18.12.1990

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at