jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1990/12/11 89/14/0109

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 11.12.1990

Index

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

Norm

BAO §167 Abs2;
BAO §184 Abs3;
BAO §25 Z1;
EStG 1972 §4 Abs1;
EStG 1972 §47 Abs2;

Beachte

Besprechung in: ÖStZB 1991, 519;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Pokorny, Dr. Karger und Dr. Baumann als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde der N gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 5. April 1989, Zl. B 73-3/86, betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer 1980 und 1981, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt eine Bau- und Möbeltischlerei. Für 1980 und 1981 erklärte sie Umsätze von S 1,303.442,17 bzw. S 1,503.685,71 und Einkünfte aus Gewerbebetrieb von S 22.630,-- bzw. S 116.354,--.

Bei einer für diese Jahre durchgeführten Betriebsprüfung wurde festgestellt, daß in den Inventuren zum 31. Dezember 1980 bzw. 1981 Beträge von S 2.570,-- bzw. S 8.970,-- unter der Bezeichnung "Halbfertige" ausgewiesen wurden, wobei weder Art noch Menge der Gegenstände festgehalten wurde. Weiters wurde festgestellt, daß der in der Bilanz zum 31. Dezember 1981 für halbfertige Arbeiten ausgewiesene Betrag von S 10.000,-- durch Schätzung ermittelt worden war. Der Prüfer bemängelte auch, daß Maßbücher, Holzlisten und ähnliche Aufzeichnungen weggeworfen worden waren. Diese Unterlagen hätten Beweise über die vollständige Erfassung der Erlöse liefern können, da die Nachkalkulation mit

Unsicherheiten behaftet gewesen sei. Der Prüfer rechnete im Schätzungsweg den erklärten Umsätzen und Gewinnen Sicherheitszuschläge von S 50.000,-- (1980) und S 10.000,-- (1981) hinzu. Ferner versagte er den in der Bilanz zum 31. Dezember 1981 mit S 100.000,-- für "Fremdarbeit" des Ehegatten der Beschwerdeführerin und mit S 42.500,-- für "Leistungsprämie" gebildeten Rückstellungen die Anerkennung. Zwischen den Ehegatten bestünden keine schriftlichen Vereinbarungen. Aus den Aussagen von Kunden und Dienstnehmern ergebe sich, daß behauptete Leistungen des Ehegatten nicht erbracht worden seien. Den Entschluß, Dienstnehmern eine Prämie zukommen zu lassen, habe die Beschwerdeführerin erst bei der Bilanzerstellung im Februar 1983 gefaßt.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen der Beschwerdeführerin gegen die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen, den Prüfungsfeststellungen folgenden Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide für 1980 und 1981 ab. Zu den Sicherheitszuschlägen führte die belangte Behörde aus, die von der Beschwerdeführerin für halbfertige Arbeiten angesetzten Beträge seien nicht nachvollziehbar, weshalb Inventurmängel vorlägen, die die Schätzungsbefugnis der Behörde begründeten. Die Nichtaufbewahrung der den Dienstnehmern übergebenen Zeichnungen oder Handskizzen mit Maßangaben sowie Holzlisten, bei denen es sich um sonstige Unterlagen im Sinne des § 132 BAO handle, sei ebenfalls geeignet, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen. Die vom Finanzamt verhängten Sicherheitszuschläge von S 50.000,-- bzw. S 10.000,-- seien bei griffweiser Vorgangsweise angemessen, auch wenn sie sich durch die Nachkalkulation des Prüfers mangels ausreichender Grundlagen nicht begründen ließen. Die für 1980 erklärten Erlöse seien verglichen mit den Erlösen 1979 und 1981 ungewöhnlich niedrig, weshalb den Unsicherheiten mit einem höheren Sicherheitszuschlag begegnet werden müsse. Für 1981 bestünden auf Grund des inneren Betriebsvergleiches geringere Bedenken.

Da die Auszahlung einer Leistungsprämie für 1981 erst im Februar 1983 beschlossen worden sei, habe zum maßgeblichen Bilanzstichtag keine entsprechende Verpflichtung bestanden, weshalb zu diesem Zeitpunkt keine Passivierung erfolgen könne.

Gegen das Vorliegen von entgeltlichen Werkverträgen mit dem Ehegatten spreche, daß dieser die 1981 erbrachten Leistungen nicht laufend in Rechnung gestellt und Bezahlung verlangt habe. Vielmehr sei eine Leistungsaufstellung erst für die Bildung der Rückstellung angefertigt und die dort ausgewiesene Summe von S 100.000,-- laut Angabe erst am 12. September 1983 ausbezahlt worden. Eine solche Vorgangsweise sei unter Fremden nicht üblich.

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch diesen Bescheid in ihren Rechten - wie ihrem Vorbringen entnommen werden kann - insoweit verletzt, als Sicherheitszuschläge verhängt und die erwähnten Rückstellungen nicht anerkannt wurden. Sie beantragt den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. SICHERHEITSZUSCHLÄGE

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, wenn der Abgabenpflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlaß geben, führen in aller Regel zur Schätzungsberechtigung. Eines Nachweises, daß die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen, bedarf es unter diesen Voraussetzungen nicht. Dem Abgabenpflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken. Die Anwendung eines sogenannten Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung; denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstoßen - angenommen werden, daß bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 13. September 1989, Zl. 88/13/0042).

Bei Gewinnermittlung durch Bestandsvergleich ist auch eine unvollständige oder unrichtige Erfassung der Bestände als sachliche Unrichtigkeit zu werten (vgl. Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch2 § 4 Tz 25).

Im Beschwerdefall wurden nun die halbfertigen Leistungen in den Inventuren nicht nachvollziehbar erfaßt, da weder Art noch Menge der Gegenstände festgehalten wurden. Hieran vermögen auch die Beschwerdeausführungen zur Schwierigkeit der Bewertung halbfertiger Arbeiten im Zusammenhang mit der Berücksichtigung von Gemeinkostenanteilen nichts zu ändern; die Unvollständigkeit der Inventuren wird nicht bestritten. Damit ist aber auch schon über die Beschwerde, soweit sie sich auf die Frage der Schätzungsbefugnis bezieht, entschieden: Der Gerichtshof pflichtet der belangten Behörde bei, daß die in Rede stehenden Inventurmängel geeignet sind, die Abgabenbehörde zur Durchführung einer Schätzung zu berechtigen (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 15. Dezember 1982, Zlen. 81/13/0202, 0207-0209). Auf die Frage, ob die Schätzungsbefugnis auch aus der Nichtaufbewahrung der den Dienstnehmern übergebenen Arbeitsunterlagen (Maßskizzen, Holzlisten) abgeleitet werden könnte, muß nicht mehr eingegangen werden.

Was die Höhe der Sicherheitszuschläge anlangt, wird in der Beschwerde zwar die Angemessenheit bezweifelt, hiezu jedoch kein konkretes Vorbringen erstattet, mit dem eine Auseinandersetzung möglich wäre. Der Verwaltungsgerichtshof vermag auch nicht zu erkennen, daß Sicherheitszuschläge in der vorliegenden Größenordnung im Beschwerdefall unsachlich wären.

2. RÜCKSTELLUNG FÜR FREMDARBEIT 1981

Die Beschwerdeführerin behauptet das Vorliegen von Werkverträgen mit ihrem Ehegatten. Es seien je nach Betriebsnotwendigkeit und Abkömmlichkeit ihres Ehegatten von seinem eigenen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb Einzelleistungen vereinbart und erbracht worden.

Für die steuerliche Anerkennung eines Werkvertragsverhältnisses zwischen Ehegatten bedürfte es besonderer Vereinbarungen, deren Inhalt eine über die im Familienrecht begründete Mitwirkungspflicht hinausgehende Verpflichtung umfassen müßte (vgl. zu Dienstverhältnissen zwischen Ehegatten Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer § 47 EStG 1972, Seite 19 f). Darüber hinaus setzt nach ständiger Rechtsprechung die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen voraus, daß sie nach außen hinreichend zum Ausdruck kommen, weil sonst steuerliche Folgen willkürlich herbeigeführt werden könnten, sie einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben müssen und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. November 1990, Zl. 89/14/0090).

Im Beschwerdefall war die Beschwerdeführerin nicht in der Lage, den Leistungen ihres Ehegatten zugrundeliegende Vereinbarungen, die den angeführten Erfordernissen entsprechen würden, darzustellen. Die nachträgliche Anfertigung einer Aufstellung über erbrachte Leistungen zum Zwecke der Rechtfertigung eines Rückstellungsansatzes von S 100.000,-- und die Berücksichtigung einer sodann 1983 erfolgten Auszahlung in der Steuererklärung des Ehegatten können den Nachweis des Abschlusses von auch für einen Dritten klar erkennbaren, inhaltlich eindeutigen Werkverträgen nicht ersetzen. Der belangten Behörde ist daher schon aus diesen Gründen beizupflichten, wenn sie ein zwischen den Ehegatten bestehendes Werkvertragsverhältnis verneint hat.

Waren Tätigkeiten des Ehegatten der Beschwerdeführerin für deren Tischlereibetrieb aber als familienhafte Mithilfe anzusehen, so konnten sie nicht zu ungewissen Schulden führen, für die eine Rückstellung als Passivum in die Bilanz aufzunehmen gewesen wäre.

3. RÜCKSTELLUNG FÜR LEISTUNGSPRÄMIEN 1981

Unbestritten ist, daß die Beschwerdeführerin die Auszahlung von Leistungsprämien erst im Zuge der Bilanzerstellung im Februar 1983 beschlossen hat. Zum Bilanzstichtag bestand hingegen kein Anhaltspunkt dafür, daß ein wirtschaftlich das abgelaufene Wirtschaftsjahr betreffender Aufwand dieser Art ernsthaft drohte, also mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit voraussehbar gewesen wäre, oder daß der Aufwand schon sicher und nur der Höhe nach unbestimmt gewesen wäre (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juni 1990, Zl. 89/14/0266, Hofstätter-Reichel aaO. § 4 Abs. 1 EStG 1972 Tz 31).

Soweit sich die Beschwerdeführerin auf Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg aaO. § 6 Tz 17 und die dort zitierte Judikatur beruft, hat sie die betreffenden Ausführungen mißverstanden. Die Rede ist dort zwar von der Möglichkeit

einer nachträglich gewonnenen besseren Einsicht, jedoch bezogen auf die Verhältnisse am Bilanzstichtag. Eine nachträgliche Prämienzusage kann diese Verhältnisse nicht mehr ändern.

Eine Verletzung von Verfahrensvorschriften erblickt die Beschwerdeführerin darin, daß die belangte Behörde nicht erhoben hat, ob nicht vielleicht schon früher eine (mit dem wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens bedingte) grundsätzliche Prämienzusage gegeben wurde. Eine entsprechende Tatsachenbehauptung hat die Beschwerdeführerin aber weder im Verwaltungsverfahren noch in ihrer Beschwerde aufgestellt, sodaß von einem wesentlichen Verfahrensmangel keine Rede sein kann.

Auch dieser Rückstellung hat die belangte Behörde daher die steuerliche Anerkennung zu Recht versagt.

Der Beschwerdeführerin ist es somit nicht gelungen, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weshalb ihre Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1990:1989140109.X00

Im RIS seit

11.12.1990

Zuletzt aktualisiert am

22.09.2008

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at