

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

28.04.2009

Geschäftszahl

2006/13/0163

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der B KEG in W, vertreten durch Mag. Dr. Lisbeth Rogy, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in 1030 Wien, Geusaugasse 39/8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 28. August 2006, Zl. RV/0785-W/03, RV/1914-W/06, betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1999 bis 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Über eine bei der beschwerdeführenden Gesellschaft (Beschwerdeführerin) mit dem Betriebsgegenstand der Spielautomatenaufstellung durchgeführte Buch- und Betriebsprüfung für die Jahre 1998 bis 2001 hielt die Prüferin in ihrem Bericht (Tz 17) fest, dass die Dokumentation der Kasseneinhalte der Münzautomaten mittels Monatslosungslisten erfolgt sei. Eine tägliche Aufzeichnung über Zählwerkstände ("In/Outputstände") und Lösungen sei nicht geführt worden und habe der Prüferin nicht vorgelegt werden können. Weiters sei im Zuge von Erhebungen ("Magistrat Wien") festgestellt worden, dass der Komplementär der Beschwerdeführerin (im Folgenden nur: Komplementär) Eigentümer mehrerer Automaten sei. Diese Automaten seien bei diversen Gaststätten für kurze Zeiträume aufgestellt worden, Aufzeichnungen und Abrechnungen über Automaterlöse seien nicht vorhanden und seien nicht erklärt worden. Daher sei die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung im Sinne des § 131 BAO nicht gegeben.

Mit der im Zuge der Betriebsprüfung durchgeführten Vermögensdeckungsrechnung seien, unter Berücksichtigung "aller Sachverhalte und Beweismittel", Abgänge in Höhe von 300.000 S (1999), 202.902 S (2000) und 1.137.546 S (2001) ermittelt worden. Auf Grund der Mängel im Zusammenhang mit offensichtlich nicht erklärten Umsätzen und Erlösen ergebe sich eine Umsatz- und Gewinnzuschätzung von 300.000 S für das Jahr 1999, von 200.000 S für das Jahr 2000 und von 1.100.000 S für das Jahr 2001.

Mit dementsprechenden Bescheiden des Finanzamtes vom 23. Oktober 2002 wurden für die Jahre 1999 bis 2001 (für 1999 nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren) die Umsatzsteuer festgesetzt und die Einkünfte einheitlich und gesondert festgestellt.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin. Bei der Vermögensdeckungsrechnung sei nicht berücksichtigt worden, dass der Betrieb Ende 1998 eröffnet worden sei und im Jahr 1999 zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten und für Privateinlagen noch Ersparnisse aus früheren Jahren vorhanden gewesen seien. Als Beweis werde die Kopie eines Sparbuches vorgelegt, aus welchem hervorgehe, dass dieses im Jahr 1998 aufgelöst und ein Betrag von 230.457 S behoben worden sei. Diese Summe sei im Jahr 1999 der Beschwerdeführerin und deren Komplementär zur Verfügung gestanden.

Des Weiteren sei vom Vater des Komplementärs bestätigt worden, dass er im Jahr 1999 dem Komplementär 150.000 S zur Verfügung gestellt habe, wobei die Prüferin aus nicht nachvollziehbaren Gründen nur 80.000 S anerkannt habe.

Obwohl die Beschwerdeführerin angegeben habe, dass im Jahr 2000 nur "aus versicherungstechnischen Gründen" (andere Bonusstufe) ein Cabrio auf sie "angemeldet" worden sei, während der eigentliche Käufer und

Besitzer der Bruder des Komplementärs sei, sei der Kauf des Wagens in der Vermögensdeckungsrechnung mit 205.000 S berücksichtigt worden. Es würden drei schriftliche Bestätigungen von Zeugen beigelegt, wonach der Bruder des Komplementärs der Käufer sei und den Kaufpreis an den Verkäufer übergeben habe.

Obwohl vom Komplementär für das Jahr 2001 Bestätigungen eines Wettbüros über Gewinnauszahlungen in Höhe von 1.250.000 S vorgelegt worden seien, hätten diese in der Vermögensdeckungsrechnung keinerlei Berücksichtigung gefunden. Selbst unter der Annahme, dass auch Wetteinsätze geleistet worden seien, reichten die Gewinne immer noch aus, um den von der Prüferin festgestellten Abgang im Jahr 2001 zu decken.

Die Prüferin schlüsselte ihre Vermögensdeckungsrechnung in einer dann der Beschwerdeführerin zur allfälligen Gegenäußerung vorgehaltenen Stellungnahme zur Berufung auf. Das im Zuge der Berufung in Kopie beigelegte Sparbuch sei während des Prüfungsverfahrens nicht erwähnt worden und laute nicht auf einen Namen, sondern auf "Überbringer". Es sei bereits am 24. März 1998 aufgelöst worden. Wem der ausgezahlte Betrag von 230.457,01 S tatsächlich zugeflossen sei, dass und inwieweit der Komplementär über den Gesamtbetrag oder einen Teil davon überhaupt habe verfügen können, sei allerdings durch nichts nachgewiesen worden. Zudem sei noch angemerkt, dass dieser Geldbetrag zu einem Großteil oder zur Gänze bis Ende 1998 bereits hätte verbraucht worden sein können.

Nachgewiesen worden seien Grundstücksverkäufe in der Türkei durch den Vater des Komplementärs am 23. September 1997 um etwa 15.500 S und am 30. November 1998 um etwa 60.000 S; ein Geldfluss an den Komplementär sei jedoch nicht nachgewiesen worden. Zur Behauptung, der Vater des Komplementärs habe 150.000 S dem Komplementär zur Verfügung gestellt, merke die Prüferin an, ihr sei eine handschriftliche Bestätigung vorgelegt worden, die am 30. September 2002, also während des Prüfungsverfahrens, ausgestellt und vom Vater unterfertigt worden sei. Diese Bestätigung könne nicht als Nachweis des Geldflusses an den Komplementär gesehen werden. Nach Art und Gestaltung handle es sich um eine Gefälligkeitsbescheinigung. Dennoch habe es die Prüferin als glaubwürdig erachtet, dass der Komplementär im Jahr 1998 etwa 70.000 S und im Jahr 1999 etwa 66.000 S von seinem Vater erhalten habe.

Die Prüferin habe - so in ihrer Stellungnahme weiter - während der Prüfung mehrmals die Vorlage des Kaufvertrages betreffend das Cabrio gefordert, weil dadurch der Käufer und der Verkaufspreis festzustellen gewesen wären. Erst mit der Berufung seien lediglich Bestätigungen von Zeugen vorgelegt worden, die angeblich beim Kauf des Wagens anwesend gewesen seien. Diese Zeugen seien "im Zuge der Stellungnahme zur Berufung" einvernommen worden. Die Glaubwürdigkeit dieser Zeugenaussagen werde, weil zwischen den einvernommenen Zeugen (sc.: und dem Komplementär) ein Naheverhältnis (Gattin, Freunde) bestehe, seitens der Betriebsprüfung stark angezweifelt. Während des Prüfungsverfahrens sei der Wert des Cabrios anhand von Eurotax-Listen ermittelt worden, weil sich der Komplementär und dessen Bruder immer mehr in Widersprüche bezüglich des Kaufpreises verstrickt hätten. Das Cabrio sei daher mit einem Wert von 130.000 S in die Vermögensdeckungsrechnung aufgenommen worden. Die Behauptung eines Ansatzes von 205.000 S in der Vermögensdeckungsrechnung sei unklar.

Bezüglich der Auszahlungen von Wettgewinnen führte die Prüferin in ihrer Stellungnahme aus, dass ihr die "Bestätigungen" der behaupteten Gewinnauszahlungen in Form von kopierten Wertscheinen vorgelegt worden seien. Die Kopien seien mit einem Stempel des Wettbüros und dem handschriftlichen Vermerk "Ticket wurde gewonnen" versehen. Die Prüferin habe festgestellt, dass auf den kopierten Wertscheinen mehrmals das gleiche Datum, die gleiche Uhrzeit und der gleiche Wetteinsatz aufgeschienen seien. Deshalb liege der Verdacht nahe, dass ein Wertschein mehrmals kopiert worden sei. Des Weiteren seien die Ergebnisse einiger Fußballspiele mittels Internetabfrage stichprobenartig überprüft und mit den Wetttipps verglichen worden. Dabei habe sich herausgestellt, dass zum Teil abgefragte Spiele ein anderes Ergebnis hätten als der Tipp auf der vorgelegten Wertscheinkopie. Trotzdem seien diese "Tickets" vom Wettbüro als gewonnen bestätigt und diese Bescheinigungen vom Komplementär im Zuge der Betriebsprüfung beigebracht worden. Da es sich um "Barwetten" handle, würden die "Wettickets" bei Einlösung vom Wettbüro eingezogen oder anderweitig entwertet werden. Die vorgelegten Kopien dieser "Wettickets" mit der nachträglich erfolgten Bestätigung durch das Wettbüro seien als Nachweis für einen Geldzufluss alleine zu wenig. Es hätte auch nicht bewiesen werden können, wer diese Wetten tatsächlich getätigt habe. Ob der Komplementär überhaupt und wenn, dann ob alleine oder im Rahmen einer Wettgemeinschaft, gewettet habe, sei bislang nicht geklärt. Zum Zeitpunkt der Auszahlung der behaupteten Wettgewinne hätte der Komplementär der Beschwerdeführerin im Rahmen der Beweissicherung dafür Sorge tragen müssen, dementsprechende Bestätigungen oder Nachweise vom auszahlenden Wettbüro anzufordern. Bei einem auf seinen Namen lautenden Wettkonto wäre jederzeit der Nachweis über die Wette, deren Zeitpunkt, den Wetteinsatz und den Zahlungsbetrag gegeben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Die Sparbuchbehebung belege lediglich die Abhebung eines bestimmten Betrages, nicht jedoch die "Identität" des auf "Überbringer" lautenden Sparbuches. Dieser Betrag habe auch bereits bis Ende 1998 zur Gänze verbraucht worden sein können. Der Besitz eines Vermögenssparbuches mit einem Stand von 200.000 S sei auf Grund der den vorgelegten Steuererklärungen und Arbeitnehmerveranlagungen des Komplementärs entnehmbaren geringen Einkünfte des Komplementärs in den Jahren 1995 bis 1998 (zwischen rund 20.000 S und 60.000 S jährlich) als nicht glaubhaft zu beurteilen.

Zu den vom Vater des Komplementärs geleisteten Geldbeträgen habe die Prüferin auf Grund nachgewiesener Liegenschaftsverkäufe in der Türkei einen Mittelzufluss von 70.000 S im Jahre 1998 und von 66.000 S im Jahre 1999 als grundsätzlich glaubwürdig erachtet und anerkannt. Die vom Vater des Komplementärs "dargelegte" Bestätigung über weitere (nicht anerkannte) Beträge sei erst im Zuge der Betriebsprüfung verfasst und vorgelegt worden. Es bestünden keine näheren Angaben oder Nachweise des Zuflusses an den Komplementär oder Bankauszüge, auf welche Bankkonten der ins Inland verbrachte Betrag gelangt wäre. Die vorgelegte Bestätigung erkenne die belangte Behörde daher nicht an.

Über den Erwerb des Cabrios - so die belangte Behörde weiter -

sei trotz mehrmaliger Aufforderung kein Kaufvertrag vorgelegt worden. Die Bestätigungen der Zeugen seien schon im Hinblick auf die Einkunftsfrage des angeblichen Käufers, des Bruders des Komplementärs, der in den Jahren 1996 und 1997 nur geringe (rund 125.000 S im Jahr 1996 und 60.000 S im Jahr 1997) Einkünfte, im Jahr 1998 keine Einkünfte, im Jahr 1999 nur Arbeitslosen- und Krankengeld sowie Notstandsbeihilfe bezogen und für das Jahr 2000 nur einen Verlust aus Gewerbebetrieb (er sei seit 1. März 1999 Kommanditist der Beschwerdeführerin) von rund 4.000 S erklärt habe, nicht als glaubhaft, sondern nur als Gefälligkeitsbestätigungen zu beurteilen.

Zu den Wettgewinnen folgte die belangte Behörde im Wesentlichen der erwähnten Stellungnahme der Prüferin. Darüber hinaus verwies sie darauf, dass im ersten Halbjahr 2001 ein Überhang an Privateinlagen von rund 730.000 S vorliege und die erstmalig am 15. September 2001 getätigten Spieleinsätze von 380.000 S nicht in den Entnahmen gedeckt gewesen seien. Das Vorhandensein von Kapital für Spieleinsätze bei einem vorliegenden Geldmangel erscheine als widersprüchlich. Auch sei es unglaubwürdig, dass die Auszahlung größerer Spielgewinne nicht auf ein Konto eingezahlt oder überwiesen werde. Es sei auch unwahrscheinlich, dass ausschließlich von Spielgewinnen gelebt und daraus Vermögen gebildet werde. Deshalb seien die Auszahlungen der behaupteten Wettgewinne nach Ansicht der belangten Behörde weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 3 leg. cit. etwa, wenn der Abgabepflichtige 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.

Die Schätzungsberechtigung stellt die Beschwerdeführerin nicht in Abrede.

Um das Ziel zu erreichen, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Bei der Schätzung an Hand des Vermögenszuwachses oder des Geldverkehrs handelt es sich um Schätzungsmethoden, die als solche durchaus zur Feststellung der den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechenden Besteuerungsgrundlagen geeignet sind (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 18. Dezember 2008, 2006/15/0158, vom 25. Juni 2008, 2008/15/0166, und vom 28. Mai 2008, 2007/15/0286).

Ob ein in der Vermögensdeckungsrechnung ausgewiesener Fehlbetrag als vom Abgabepflichtigen aufgeklärt anzusehen ist oder nicht, stellt sich als eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfrage dar (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 25. Oktober 1994, 90/14/0181, und vom 3. Juni 1992, 90/13/0139). Die Beweiswürdigung unterliegt der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof, ob sie schlüssig und in einem mängelfreien Verfahren vorgenommen worden ist.

Die Beschwerdeführerin räumt zu den Sparbuchabhebungen ein, dass ein auf "Überbringer" lautendes Sparbuch nicht die Beweiskraft eines Namenssparbuches habe. Es solle damit lediglich die Tatsache untermauert werden, dass man bei Aufnahme einer selbständigen Tätigkeit üblicherweise auf Ersparnisse zurückgreife, weil meist ein Startkapital erforderlich sei und man nicht gleich mit Einnahmen rechnen könne. Es sei also nicht vorweg davon auszugehen, dass es beim Komplementär nicht so gewesen sei. Auch berücksichtige die belangte Behörde bei Heranziehen der geringen Einkünfte des Komplementärs in den Jahren 1995 bis 1998 nicht, dass die Einlage auf dieses Sparbuch bereits am 2. Jänner 1995 erfolgt und für 36 Monate gebunden sei. Der von der belangten Behörde auch herangezogene Möglichkeit eines "Verbrauchs" des Sparguthabens noch vor dem Streitzeitraum, nämlich bis Ende 1998, tritt die Beschwerdeführerin allerdings nicht konkret entgegen. Ihr Argument eines "Startkapitals" spräche sogar für einen solchen Verbrauch im Zuge der 1998 erfolgten Gründung der Beschwerdeführerin.

Die Beschwerdeführerin rügt bezüglich der Geldzuschüsse des Vaters des Komplementärs, die belangte Behörde habe nicht ausgeführt, warum die über die anerkannten Geldbeträge hinausgehenden, vom Vater des Komplementärs gewährten und bestätigten Geldbeträge nicht als glaubhaft erschienen seien. Dabei vernachlässigt sie den von der belangten Behörde herangezogenen Zusammenhang der anerkannten Beträge mit den unstrittigen Grundstücksverkäufen durch den Vater des Komplementärs und den hinsichtlich der weiteren, nicht anerkannten Beträge von der belangten Behörde hervorgehobenen Umstand, dass die diesbezügliche

Bestätigung des Vaters des Komplementärs erst während der Betriebsprüfung erstellt und vorgelegt worden sei und darüber hinaus keine Beweismittel hätten vorgelegt werden können.

Die Beschwerdeführerin wirft der belangten Behörde weiters vor, diese habe nicht berücksichtigt, dass auch die Gattin des Komplementärs im Prüfungszeitraum über Einkünfte verfügt habe, die zu den gemeinsamen Lebenshaltungskosten beigetragen hätten. Damit verstößt die Beschwerdeführerin gegen das vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehende Neuerungsverbot (§ 41 Abs. 1 VwGG).

Bezüglich des Cabrios rügt die Beschwerdeführerin, dass in der Entscheidung der belangten Behörde erstmals auf die Einkunftsfrage des Bruders des Komplementärs eingegangen worden sei und somit während des Berufungsverfahrens keine Möglichkeit bestanden habe, diesen "Vorwurf zu entkräften". Sie legt jedoch nicht dar, was sie zur Entkräftung dieses Argumentes der belangten Behörde vorgebracht hätte, und unterlässt es sohin, die Relevanz des behaupteten Verfahrensmangels aufzuzeigen. Zur Glaubwürdigkeit der Zeugenaussagen führt die Beschwerdeführerin ins Treffen, dass einer der Zeugen ein Mechaniker und kein naher Angehöriger des Komplementärs sei. Dabei übersieht die Beschwerdeführerin, dass die belangte Behörde den Zeugenaussagen nicht wegen eines Naheverhältnisses zum Komplementär, sondern wegen des Widerspruchs zur finanziellen Lage des behaupteten tatsächlichen Käufers, des Bruder des Komplementärs, die Glaubwürdigkeit abgesprochen hatte.

Dass ein unaufgeklärter Vermögenszuwachs aus regelmäßig erzielten Spielgewinnen stamme, widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens und bedarf daher einer entsprechenden Beweisführung (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 15. März 1988, 84/14/0051). Die belangte Behörde durfte annehmen, dass ein solcher Beweis der behaupteten Wettgewinne nicht erbracht worden ist, wenn sie auf als Beweismittel vorgelegte Wertscheine verwies, die einen Gewinn für Spiele auswiesen, welche jedoch tatsächlich verloren worden waren. Dieser Feststellung wurde in der Beschwerde auch nichts entgegengehalten.

Da sich die Beschwerde somit insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die § 47ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.

Wien, am 28. April 2009