



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr1, vertreten durch RA, Adr2, vom 2. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 14. September 2009 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Oktober 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 26. März 2010 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2010 unverändert und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 15. Oktober 2006 erwarb der Berufungswerber (Bw.) einen PKW der Marke Toyota Land Cruiser 300 3.0D, Baujahr 2005, mit einem Kilometerstand von 24.000 km um € 8.000,00.

Mit Bescheid vom 14. September 2009 setzte das Finanzamt Normverbrauchsabgabe wie folgt fest:

Fahrgestellnummer JTxxxxxx	Art des Fahrzeuges Toyota J12	
Bemessungsgrundlage € 16.581,14	Steuersatz 14 %	Normverbrauchsabgabe € 2.321,36

Normverbrauchsabgabe		€ 2.321,36
----------------------	--	------------

Begründend wurde ausgeführt, dass der Tatbestand des § 1 Z 3 NoVAG 1991 (= erstmalige Zulassung eines Kfz zum Verkehr im Inland, das bereits zugelassen war, aber nicht der NoVA unterlag oder befreit war) erfüllt werde, wenn ein Diplomat sein Auto verkaufe.

In der **Berufung** vom 30. September 2009 wandte sich der anwaltliche Vertreter „insbesondere gegen die Feststellung der Höhe der Bemessungsgrundlage aufgrund der unrichtigen Anwendung der Gesetze.“ Das gegenständliche Fahrzeug sei mit Kaufvertrag vom 15.10.2006 zu einem Kaufpreis von € 8.000,00 angekauft worden. Der Kaufpreis stelle aufgrund der einvernehmlichen Einigung über den Kaufpreis durch die Vertragsparteien den gemeinen Wert des Fahrzeuges zum Zeitpunkt des Ankaufes dar, wobei § 5 Abs. 2 NoVAG als Bemessungsgrundlage heranzuziehen gewesen wäre. Weiters habe es sich bei dem Bw. als Ankäufer des Fahrzeuges um einen juristischen Laien gehandelt, dem nicht bewusst gewesen sei, dass das Fahrzeug bislang in Österreich von der NoVA befreit sei. Desweiteren erscheine die Festsetzung der NoVA fast drei Jahre nach dem Ankaufszeitpunkt durch das Finanzamt als verfristet.

Die abweisende **Berufungsvorentscheidung** vom 26. März 2010 wurde mit folgender Begründung erlassen:

„Das verfahrensgegenständliche Kfz, Toyota Land Cruiser, wurde vom Bw. am 15.10.2006 von einem Diplomaten erworben. Lt. Kaufvertrag und Zahlungsbestätigung wurden € 8.000,00 bar bezahlt. Auf dem Kaufvertragsformular finden sich keine Hinweise auf eventuelle Beschädigungen des Fahrzeuges, vielmehr ist vermerkt, dass das Kfz wie gesehen übernommen und probegefahren wurde.

Mit der Zulassung durch den Bw. erfüllt dieser den Tatbestand der erstmaligen Zulassung eines im Inland bereits zum Verkehr zugelassenen Kfz, das aber bislang nicht der NoVA unterlag (§ 1 Z 3 NoVAG 1991). Steuerschuldner ist gem. § 4 Z 2 NoVAG 1991 derjenige, für den das Kfz zugelassen wird.

Bemessungsgrundlage ist gem. § 5 Abs.2 NoVAG 1991 in allen anderen Fällen (ua § 1 Z 3) der gemeine Wert des Kfz ohne Umsatzsteuerkomponente. Nach der Judikatur des VwGH entspricht der Mittelwert der Eurotax-Notierung ohne Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe in aller Regel dem gemeinen Wert, also jenem, der im Falle eines Verkaufes im Inland erzielbar wäre. Abweichungen vom Eurotax-Mittelwert könnten sich insbesondere durch besondere Umstände wie etwa nachgewiesene Beschädigungen ergeben. Zeitpunkt der Bemessung, somit der Entstehung der Steuerschuld richtet sich nach der erfolgten Zulassung.

Im vorliegenden Fall wurde das Kfz am 18.10.2006 auf den Bw. zugelassen. Somit ist Bemessungsgrundlage für die NoVA jener gemeine Wert des Kfz, der in diesem Zulassungszeitpunkt bestanden hat. Dieser entspricht in aller Regel dem Nettomittelwert der Eurotax-Notierung aus Händlereinkaufs- und Händlerverkaufspreis, außer es werden außerordentliche Wertbeeinträchtigungen nachgewiesen. Eine vom Eurotax-Mittelwert exorbitant abweichende subjektive Preisvereinbarung im Einzelfall ist somit ohne weitere Nachweise unbeachtlich.

Der im NoVA-Festsetzungsbescheid zugrundegelegte gemeine Wert wurde unrichtig für den Zeitpunkt der Bemessung im November 2009 festgestellt, nicht aber für den Zeitpunkt der erfolgten Zulassung im Oktober 2006. Daher war die Festsetzung zu korrigieren und der Eurotaxmittelwert netto – wie im Berechnungsblatt ausgewiesen – mit Eur 25.681,65 heranzuziehen, allerdings unter Berücksichtigung eines um 20 % nach unten abweichenden Wertes (Toleranzwert) iHv Eur 20.545,32, und nicht etwa die in der Berufung als Kaufpreis angegebenen Eur 8.000,00, der um mehr als die Hälfte vom am Markt erzielbaren üblichen Preis für das verfahrensgegenständliche Kfz im Zulassungszeitpunkt abweicht.

Gem. § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe fünf Jahre. Die aus anwaltlicher Vorsicht eingewendete Verfristung der Festsetzung der Abgabe geht somit ins Leere.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen und die Normverbrauchsabgabe in richtiger Höhe neu festzusetzen."

Gleichzeitig wurde die Abgabenschuldigkeit laut Beilage NoVA3 für den Zeitraum Oktober 2006 neu festgesetzt:

Bemessungsgrundlage 20.545,32	Steuersatz % 14	Normverbrauchsabgabe € 2.876,34
Normverbrauchsabgabe		€ 2.876,34
Für den Zeitraum bereits gebucht		€ 2.321,36
Somit verbleiben als Nachzahlung		€ 554,98

Im **Vorlageantrag** vom 5. Mai 2010 führte der anwaltliche Vertreter aus, dass die erstinstanzliche Behörde an ihren selbsterlassenen Bescheid gebunden sei, denn dem erstinstanzlichen Bescheid sei selbst nicht zu entnehmen, dass die Behörde von einem unrichtigen Bemessungszeitpunkt zur Höhe der Abgabe ausgegangen sei. Nach Ansicht des Bw. sei eine erstinstanzliche Entscheidung nicht in dem Sinne berichtigbar, als ursprüngliche allfällige Bescheidmängel zu Lasten des Bw. aufgegriffen und zu Lasten des Bw. unter Vorschreibung einer noch höheren Abgabenvorschreibung korrigiert werden. Die Behörde

hätte daher richtigerweise selbst bei Abweisung der vorliegenden Berufung vom ursprünglich angefochtenen erstinstanzlichen Bescheid auszugehen gehabt und hätte keine höheren Abgaben vorschreiben dürfen. Im Übrigen wäre der Berufung Folge zu geben, da es sich um ein auf einen Diplomaten zugelassenes Fahrzeug handle, welche weder rücksichtsvoll noch kilometerschonend benutzt werde, ähnlich wie Fahrzeuge, die im gewerblichen Gebrauch wie ein Taxiunternehmer gestanden seien. Sämtliche Eurotaxwerte beziehen sich auf durchschnittlich genutzte Privatfahrzeuge und nicht auf gewerblich genutzte Fahrzeuge, die einem erheblich höheren Wertverlust unterliegen. Das Fahrzeug eines Diplomaten, der das Fahrzeug notorisch nicht pfleglich verwende, da es ja im Eigentum des Staates stehe, für den der Botschafter in Österreich tätig sei, stehe gewerblich genutzten Fahrzeugen gleich. Ebenso beziehen sich die Eurotaxlisten auf Ankaufs- und Verkaufspreise durch befugte Fahrzeughändler, die für die von ihnen verkauften Fahrzeuge auch im Rahmen des Gewährleistungsrechtes haften. Beim gegenständlichen Verkauf sei ein umfassender Gewährleistungsausschluss vereinbart worden, der eine erhebliche Wertminderung beim Kaufpreis beinhalte.

Weiters sei die Behörde an den vereinbarten Kaufpreis insofern gebunden, als sie den gemeinen Wert des Fahrzeuges nicht abweichend vom Anschaffungspreis festzustellen habe. Das Argument der Behörde, dass der Kaufpreis in Höhe von € 8.000,00 um mehr als die Hälfte des am Markt erzielbaren üblichen Preises abweiche, sei als Berufung auf die zivilrechtlichen Bestimmungen der *laesio enormis* nur für die verkaufende Partei zulässig, nicht aber für die Abgabenbehörde.

Ein Nachweis der außerordentlichen Wertbeeinträchtigungen des Fahrzeuges sei naturgemäß nicht möglich, da Beschädigungen an einem Fahrzeug in einem Kaufvertrag nicht als bestehend festgestellt werden, der ohnehin einen umfassenden Gewährleistungsausschluss beinhalte. Zudem handle es sich beim gegenständlichen Verkauf eines Diplomatenfahrzeuges durch die Abberufung des Botschaftsangehörigen um einen „Notverkauf“, bei dem naturgemäß keine langwierigen Preisverhandlungen stattfinden. Entgegen der Rechtsansicht der Abgabenbehörde trage die Beweislast, dass außerordentliche Wertbeeinträchtigungen vorlägen, nicht der Bw. als späterer Zulassungsbesitzer, sondern die Abgabenbehörde sei vielmehr angehalten, Beweise aufzunehmen und Feststellungen zu treffen, dass der ursprünglich vereinbarte Kaufpreis exorbitant vom Marktwert abweiche. Da dem Bw. im erstinstanzlichen Ermittlungsverfahren keine Möglichkeit zur Rechtfertigung gegeben worden sei, erscheine das Abgabenverfahren infolge der Verletzung des rechtlichen Gehörs als mangelhaft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Bemessungsgrundlage bei Kauf eines Fahrzeuges von einem Diplomaten.

Der Bw. ist privater inländischer Erwerber eines PKW der Marke Toyota Land Cruiser 300 3,0 D. Er erwarb dieses Fahrzeug am 15. Oktober 2006 um € 8.000,00 und meldete es am 18. Oktober 2006 zum Verkehr an.

Dieses Fahrzeug unterlag bis zum Kaufzeitpunkt durch den Bw. gem. § 3 Z 4 NoVAG nicht der NoVA, da der Erstbesitzer als Diplomat bei der Erstzulassung im August 2005 von der Normverbrauchsabgabe befreit war.

Gemäß § 1 NoVAG 1991 unterliegen der Normverbrauchsabgabe u.a. folgende Vorgänge:

Z 3: Die erstmalige Zulassung von Kraftfahrzeugen zum Verkehr im Inland, sofern die Steuerpflicht nicht bereits nach Z 1 eingetreten ist oder nach Eintreten der Steuerpflicht eine Vergütung nach § 12 oder § 12a erfolgt ist. Als **erstmalige Zulassung gilt auch** die Zulassung eines Fahrzeuges, das **bereits im Inland zugelassen war, aber** nicht der Normverbrauchsabgabe unterlag oder **befreit war** sowie die Verwendung eines Fahrzeuges im Inland, wenn es nach dem Kraftfahrzeuggesetz zuzulassen wäre, ausgenommen es wird ein Nachweis über die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe erbracht.

Gemäß § 3 Z 4 NoVAG 1991 sind von der Normverbrauchsabgabe befreit:

a) Vorgänge in den Fällen des § 1 Z und 2 nach Maßgabe der folgenden Voraussetzungen im Wege der Vergütung: Personen und Einrichtungen, die nach dem Bundesgesetz, BGBl. Nr. 257/1976, über die Umsatzsteuervergütung an ausländische Vertretungsbehörden und ihre im diplomatischen oder berufskonsularischen Rang stehenden Mitglieder, oder nach anderen vergleichbaren gesetzlichen Vorschriften zur Entlastung von der Umsatzsteuer berechtigt sind, haben auch Anspruch auf eine Entlastung von der Normverbrauchsabgabe. Hinsichtlich des Verfahrens und der Bedingungen für die Entlastung gelten die Bestimmungen des Bundesgesetzes, BGBl. Nr. 257/1976.

b) Vorgänge in den Fällen des § 1 Z 3 nach Maßgabe der folgenden Voraussetzungen: Die Entlastung steht im Bereich völkerrechtlicher Privilegien Personen und Einrichtungen zu, soweit und solange eine Steuerbefreiung von der Einfuhrumsatzsteuer besteht.

Abgabenschuldner ist gemäß § 4 NoVAG 1991 im Falle der erstmaligen Zulassung (§ 1 Z 3) derjenige, für den das Kraftfahrzeug zugelassen wird.

Gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG 1991 ist in allen anderen Fällen (§ 1 Z 3 und Z 4) (in denen die Steuerschuld nicht auf Grund einer Lieferung entsteht), nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Wird

das Fahrzeug im übrigen Gemeinschaftsgebiet bei einem befugten Fahrzeughändler erworben, dann gilt der Anschaffungspreis als gemeiner Wert.

Nach § 5 Abs. 3 NoVAG 1991 gehört die Normverbrauchsabgabe nicht zur Bemessungsgrundlage.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 7 Abs. 1 NoVAG 1991 im Falle der Zulassung nach § 1 Z 3 mit dem Tag der Zulassung.

Im vorliegenden Fall war der Erstzulassungsbesitzer und Verkäufer des streitgegenständlichen Fahrzeuges Diplomat, der nach § 3 Z 4 NoVAG 1991 beim Fahrzeugerwerb von der Normverbrauchsabgabe befreit war. Da bis zum Verkauf an den Bw. im Oktober 2006 für dieses Fahrzeug keine Normverbrauchsabgabe entrichtet wurde, trifft den Bw. als nichtprivilegierten Käufer aufgrund der erstmaligen Zulassung nach § 1 Z 3 NoVAG 1991 die NoVA-Pflicht.

Nach der gesetzlichen Bestimmung des § 5 NoVAG 1991 ist Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe der gemeine Wert ohne Umsatzsteuerkomponente und ohne NoVA-Komponente. Bemessungsgrundlage ist jedenfalls nicht der vereinbarte Kaufpreis (das Entgelt), sondern ausdrücklich der gemeine Wert.

Da das NoVAG den gemeinen Wert nicht definiert, gelten die Bestimmungen des Bewertungsgesetzes (BewG).

Nach § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen. Der gemeine Wert ergibt sich im Wesentlichen aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr (vgl. etwa das VwGH-Erkenntnis vom 6. März 1989, 86/15/0109). Unter der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes im Sinne des § 10 Abs. 2 BewG sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu verstehen, die dem zu bewertenden Wirtschaftsgut arzeigen sind (vgl. etwa die VwGH-Erkenntnisse vom 22. Oktober 1992, 91/16/0044, und vom 28. April 1994, 93/16/0186).

Das Gesetz geht bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Wirtschaftsgutes nicht von tatsächlich erzielten Preisen aus, sondern leitet den gemeinen Wert aus dem Preis ab, der nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes erzielbar wäre und ist somit eine fiktive Größe (fiktiver Einzelveräußerungspreis) und aufgrund einer Preisschätzung zu ermitteln. Zudem gibt es nicht mehrere, sondern nur einen gemeinen Wert eines Wirtschaftsgutes, den es als objektiven Wert zu bestimmen gilt und zwar unabhängig von der Person des Steuerschuldners

oder desjenigen, dem das Wirtschaftsgut zugerechnet wird, unabhängig davon ob der Erwerber Endverbraucher oder Unternehmer iSd UStG ist, unabhängig von der Handelsstufe und ebenso unabhängig ob er für Zwecke der Umsatzsteuer oder für Zwecke der Normverbrauchsabgabe ermittelt wird.

Der gemeine Wert ergibt sich aus dem Marktwert, ohne Zusammenhang mit dem Betrieb, also ohne Rücksicht auf seine Zugehörigkeit zu einem Unternehmen (der gemeine Wert entspricht damit dem Liquidationswert; Einzelveräußerung bei Betriebsaufgabe; vgl VwGH 6.3.1989, 86/15/0109). Als ein Wert, der von der Absatzseite her zu bestimmen ist, kann er daher zB nicht von den bereinigten seinerzeitigen Anschaffungskosten abgeleitet werden. Er entspricht nicht dem Händlerverkaufspreis (Neuwert), sondern dem von Privaten erzielbaren Verkaufspreis (Doralt, RdW 1995, 323; derselbe, RdW 1998, 103; Doralt, EStG 1988-Kommentar, § 6 Tz 135).

Der gemeine Wert ist ein Wert "für jedermann" (Doralt, RdW 1995, 323 und die dort zitierte Literatur), also der Wert, der für jedermann "im gewöhnlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung zu erzielen wäre" (§ 10 Abs. 2 BewG). Daher ist für den gemeinen Wert nicht der Absatzmarkt des Händlers, sondern der Absatzmarkt des Privaten ("jedermann"), somit der "nichtkommerzielle Geschäftsverkehr" maßgeblich.

Bei Gebrauchtfahrzeugen kann daher nicht der höhere Wert der Eurotax maßgeblich sein, zu dem der Händler verkauft, sondern jener Wert, zu dem der Private "im gewöhnlichen Geschäftsverkehr" verkauft. "Gewöhnlicher Geschäftsverkehr" des privaten Autokäufers ist in erster Linie wohl der Verkauf an den Gebrauchtwagenhändler, womit sich der gemeine Wert eines PKW beim unteren Wert der Eurotax bewegen wird.

Zur Schätzung des fiktiven Veräußerungserlöses werden nach herrschender Verwaltungspraxis die inländischen Eurotax-Notierungen als Grundlage für die Bestimmung des gemeinen Wertes herangezogen. Als gemeiner Wert gilt dabei der Mittelwert zwischen dem Händlereinkaufspreis und dem Händlerverkaufspreis. Eine Abweichung von diesem Wert kann auch in einer unterschiedlichen Ausstattung und Abnutzung, allfälliger Reparaturennotwendigkeit etc begründet sein. Nach Abzug der österreichischen Umsatzsteuer- und NoVA-Komponente entspricht dieser Mittelwert in der Regel jenem Preis, der bei einer Veräußerung des Fahrzeuges an einen inländischen Abnehmer zu erzielen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die nach der Verwaltungspraxis unter Heranziehung des Mittelwertes der Eurotax-Notierungen ermittelten Bemessungsgrundlagen der Normverbrauchsabgabe als gemeinschaftsrechtlich (u.a. iSd EuGH-Urteiles vom 29.4.2004, Rs. C-387/01, Weigel und Weigel) zulässig erachtet (VwGH 25.5.2004, 2004/15/0061).

Ein zum maßgeblichen Zeitpunkt (Tag der Zulassung) aktuelles, inländisches Schätzungsgutachten liegt nicht vor. Für die Ermittlung des fiktiven inländischen Veräußerungserlöses muss daher auf andere Schätzungsmethoden zurückgegriffen werden.

Es ist daher als schlüssiger und denkfolgerichtiger Schätzungsvorgang anzusehen, wenn sich die Abgabenbehörde erster Instanz bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines gebrauchten PKW an den Werten nach Eurotax (Mittelwert) ohne Umsatz- und NoVA-Komponente orientierte.

Der gemeine Wert, bei dem es sich um eine fiktive Größe handelt, ist nach objektiven Gesichtspunkten zu bestimmen und es kommt diesbezüglich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise im Inland an, wobei gegebenenfalls Zu- oder Abschläge zu berücksichtigen sind. Es ist grundsätzlich als schlüssig und denkfolgerichtig anzusehen, wenn die Abgabenbehörde bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Kraftfahrzeuges von den in Österreich bestehenden Handelspreisen ausgeht (vgl. hierzu Sarnthein, Normverbrauchsabgabe beim Eigenimport von Kfz, ÖStZ 1995, 229, und VwGH 4.11.1994, 94/16/0156 und 15.3.2001, 98/16/0205).

Da für gegenständliches Fahrzeug im Bewertungszeitpunkt Eurotaxwerte vorhanden waren, ist es naheliegend und schlüssig, diese Werte zur Beurteilung heranzuziehen.

Die Eurotax Fahrzeugbewertung auf Datenbasis 10/2006 ergab einen Händlereinkaufspreis von € 30.113,00, einen Händlerverkaufspreis von € 40.152,00 und einen daraus resultierenden Mittelwert von € 25.681,65. Das Finanzamt zog von diesem Wert 20 % ab und ermittelte so eine Bemessungsgrundlage von € 20.545,32 (Toleranzwert).

Im vorliegenden Fall wäre das Vorliegen eines geringeren gemeines Wertes konkret nachzuweisen gewesen, wozu aber weder in der Berufung noch im Vorlageantrag konkrete Aussagen vorgebracht wurde. Dass das Fahrzeug zum Kaufzeitpunkt Beschädigungen aufgewiesen hat, wurde nicht einmal behauptet. Die Ausführung im Vorlageantrag, dass Beschädigungen im Kaufvertrag als nicht bestehend festgestellt wurden, kann nicht als eine solche wertmindernde Behauptung qualifiziert werden.

Die vom anwaltlichen Vertreter vorgebrachten allgemeinen Aussagen zur „notorisch“ übermäßigen Verwendung von Diplomatenfahrzeugen sind in diesem Zusammenhang zu allgemein gehalten. Darüberhinaus berücksichtigt der von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommene Abschlag von 20 % eventuelle Wertminderungen ausreichend. Im Übrigen ist jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent.

Weiters wird darauf hingewiesen, dass nach § 276 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen kann. Die Abänderungsbefugnis ist durch das Berufungsbegehren nicht begrenzt. Eine „Verböserung“ ist zulässig (zB VwGH 15.3.2001, 2000/16/0082). Selbst die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist nach § 289 Abs. 2 BAO berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Der Abgabepflichtige hat gemäß § 138 BAO über Verlangen der Behörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln entsprechende Wertminderungen nachzuweisen, wenn dies nicht möglich ist, zumindest glaubhaft zu machen. Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus.

Streitgegenständlich fehlt es schon am Vorliegen von schlüssigen Behauptungen. Dem Parteiengehör iSd § 115 BAO wurde insofern Rechnung getragen, als dem Bw. hinreichend Gelegenheit gegeben worden ist, sich zu den behördlichen Sachverhaltsannahmen zu äußern.

Den in der Berufungsvorentscheidung enthaltenen Feststellungen des Finanzamtes kommt – wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung ausführt – die Wirkung eines Vorhaltes zu. Es wäre somit Sache des Bw. gewesen, sich zumindest im Vorlageantrag mit den in der Berufungsvorentscheidung dargelegten Feststellungen auseinander zu setzen und diese zu widerlegen bzw. die Richtigkeit seiner Angaben nachzuweisen.

Ein derartiger Nachweis ist nicht erbracht worden.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2010