

TE Vwgh Erkenntnis 1979/6/11 0450/79

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 11.06.1979

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §184 Abs3;

BAO §28;

EStG 1972 §22 Abs1 Z1;

1. BAO § 184 heute
2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 28 heute
2. BAO § 28 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1972 § 22 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
2. EStG 1972 § 22 gültig von 22.12.1984 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
3. EStG 1972 § 22 gültig von 31.12.1981 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
4. EStG 1972 § 22 gültig von 09.08.1974 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
5. EStG 1972 § 22 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 1459/79 1458/79

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Drexler und Dr. Pokorny als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Mag. Gaismayer, über die Beschwerde des Erich M. in W., vertreten durch Dr. Skender Fani, Rechtsanwalt in Wien I, Walfischgasse 14, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 15. Dezember 1978, GZ. 6-2279/77, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1973 bis 1975, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Drexler und Dr. Pokorny als Richter, im Beisein des Schriftführers Oberkommissär Mag. Gaismayer, über die Beschwerde des Erich M. in W., vertreten durch Dr. Skender Fani, Rechtsanwalt in Wien römisch eins,

Walfischgasse 14, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat römisch sechs, vom 15. Dezember 1978, GZ. 6-2279/77, betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1973 bis 1975, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 900,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Schreiben vom 6. Jänner 1974 teilte der Beschwerdeführer dem zuständigen Finanzamt mit, daß er am 1. Jänner 1973 einen Gewerbebetrieb eröffnet habe und daß er im Rahmen desselben die Tätigkeit eines Vertreters ausübe. Im Juli 1974 legte der Beschwerdeführer sodann eine Umsatzsteuer-, eine Gewerbesteuer- und eine Einkommensteuererklärung für 1973 vor. Während er in diesen Formularen Umsätze nicht bekanntgab, sondern lediglich auf eine "Aufstellung" verwies, erklärte er für das genannte Jahr ein steuerpflichtiges Einkommen bzw. einen Gewerbeertrag von S 20.315,33.

Vom März bis Juli 1976 wurde im Betrieb des Beschwerdeführers, welcher bis zu dem genannten Zeitraum Abgabenerklärungen weder für 1974 noch für 1975 eingebracht hatte, eine abgabenrechtliche Prüfung durchgeführt. Im Zuge derselben wurden im wesentlichen folgende Feststellungen getroffen:

1) Der Beschwerdeführer habe den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1972 ermittelt. Für 1973 seien ein Journal, die Belegsammlung und ein Fahrtenbuch, für 1974 ein Kassabuch, die Belegsammlung und ein Fahrtenbuch, für 1975 ein Kassabuch und Belege vorgelegt worden. Die für das Streitjahr 1973 abgegebenen Steuererklärungen seien unbrauchbar. Steuererklärungen für die beiden folgenden Jahre lägen nicht vor. 1) Der Beschwerdeführer habe den Gewinn gemäß Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1972 ermittelt. Für 1973 seien ein Journal, die Belegsammlung und ein Fahrtenbuch, für 1974 ein Kassabuch, die Belegsammlung und ein Fahrtenbuch, für 1975 ein Kassabuch und Belege vorgelegt worden. Die für das Streitjahr 1973 abgegebenen Steuererklärungen seien unbrauchbar. Steuererklärungen für die beiden folgenden Jahre lägen nicht vor.

2) Obwohl die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Vertreter eines Fernlehrinstitutes erst Mitte April 1973 aufgenommen worden sei, habe der Beschwerdeführer schon für den Zeitraum Jänner bis März 1973 Ausgaben für Kilometergelder, Reisespesen, Repräsentationsspesen etc. ausgewiesen. Im Kassabuch 1974 seien Kilometergelder und Diäten monatlich als Ein- und Ausgaben verbucht worden. Ebenso sei die "Investitionssteuer" für ein angeschafftes Diktiergerät als Einnahme aufgeschienen. Eine laufende Kassaführung sei nicht gegeben gewesen, da chronologische Mängel vorgekommen seien. Über einzelne Ausgaben seien nur Handbelege vorhanden gewesen, manche Eintragungen, wie z.B. eine Einlage über S 65.000,--, seien überhaupt nicht belegt. Das Kassabuch 1975 sei monatlich nicht aufaddiert gewesen. Es sei eindeutig, daß dasselbe nachgeschrieben worden sei, da die Jahresabrechnung für den Energieverbrauch 1975, zugestellt am 5. April 1976, im Kassabuch 1975 am 5. April 1975 verbucht sei.

3) Da der Beschwerdeführer ein im Rahmen der Betriebsprüfung an ihn gerichtetes umfangreiches Vorhaltsschreiben nicht beantwortet habe und auch zur Schlußbesprechung nicht erschienen sei, wäre die Klärung einer Unzahl steuerlich relevanter Fragen betreffend die Streitjahre nicht möglich gewesen. Als Umsätze des Beschwerdeführers in den Jahren 1973, 1974 und 1975 seien daher jene Beträge angenommen worden, welche das Fernlehrinstitut mit Schreiben vom 20. Juli 1976 über Anfrage dem Finanzamt als Provisionsgutschriften des Beschwerdeführers bekanntgegeben habe. Die Gewinne hätten jedoch gemäß § 184 BAO ermittelt werden müssen. Hierbei sei der Gewinnsatz nach Vergleichsbetrieben und unter Berücksichtigung der jährlich erbrachten Steuerleistung 1973 und 1974 jeweils mit 50 %, 1975 45 % der tatsächlich vereinnahmten Beträge errechnet worden. 3) Da der Beschwerdeführer ein im Rahmen der Betriebsprüfung an ihn gerichtetes umfangreiches Vorhaltsschreiben nicht beantwortet habe und auch zur Schlußbesprechung nicht erschienen sei, wäre die Klärung einer Unzahl steuerlich relevanter Fragen betreffend die Streitjahre nicht möglich gewesen. Als Umsätze des Beschwerdeführers in den Jahren 1973, 1974 und 1975 seien daher jene Beträge angenommen worden, welche das Fernlehrinstitut mit Schreiben

vom 20. Juli 1976 über Anfrage dem Finanzamt als Provisionsgutschriften des Beschwerdeführers bekanntgegeben habe. Die Gewinne hätten jedoch gemäß Paragraph 184, BAO ermittelt werden müssen. Hierbei sei der Gewinnsatz nach Vergleichsbetrieben und unter Berücksichtigung der jährlich erbrachten Steuerleistung 1973 und 1974 jeweils mit 50 %, 1975 45 % der tatsächlich vereinnahmten Beträge errechnet worden.

4) Mit Schreiben vom 13. Jänner 1975 sei die Gründung einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht bekanntgegeben worden. Ein notariell beglaubigter Gesellschaftsvertrag läge jedoch nicht vor. Dieses Gesellschaftsverhältnis sei nicht anzuerkennen, da ein Wirksamwerden der Gesellschaft nach außen nicht habe festgestellt werden können. Es hätte daher eine Gewinnaufteilung zwischen dem Beschwerdeführer und Frau H. zu unterbleiben.

Mit Schreiben vom 14. Juli 1976 legte der Steuerberater Karl St. die ihm vom Beschwerdeführer erteilte Vollmacht mit sofortiger Wirkung zurück. Weiters führte er aus, daß er bei einer mündlichen Aussprache mit dem Betriebsprüfer habe feststellen müssen, daß er im Prüfungsverfahren nicht herangezogen worden sei, der Beschwerdeführer persönlich die Mindestbuchhaltung, wie Kassabuch und Belege dem Finanzamt übergeben habe "und bis dato der Aufforderung zur Klärung einiger Betriebsausgaben nicht nachkam". Ferner gab St. an, daß für die Jahre 1974 und 1975 überhaupt keine Buchhaltung erstellt worden sei und er bei Einsichtnahme in die Belege habe feststellen müssen, daß "diese formalrechtlich nicht in Ordnung sind".

Gegen die vom Finanzamt auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung erlassenen Einkommensteuer-, Umsatzsteuer- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1973 bis 1974 erhob der Beschwerdeführer innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung, in welcher er im wesentlichen folgendes ausführte:

Obwohl für 1973 ein Kassabuch und ein Journal aufgelegt seien, seien die Ausgaben nicht berücksichtigt worden.

Daß vor Beginn der Tätigkeit beim Fernlehrinstitut bereits Spesen aufschienen, sei erklärlich; denn als sich der Beschwerdeführer entschlossen habe, als Vertreter zu arbeiten, habe er erst vieles probieren und aussuchen müssen. Auch beim Fernlehrinstitut habe es zwei Monate mit Einschulung und Start gedauert, bis der Beschwerdeführer "etwas" verdient habe.

Für 1974 und 1975 läge ein Gesellschaftsvertrag vor, welcher beim Steuerberater St. liege.

Die vorgenommene Schätzung sei viel zu hoch, da über 30 % der Verdienste als Storno wieder abgezogen würden. Insgesamt sei weder Spesenaufwand noch der Gesellschaftsvertrag noch die Alimente und die Einkleidung der Tochter des Beschwerdeführers berücksichtigt worden.

Die Berufungsvorentscheidung, mit welcher das Finanzamt die Berufung als unbegründet abwies, setzte der Beschwerdeführer durch einen Antrag gemäß § 276 Abs. 1 BAO außer Wirksamkeit. In dem betreffenden Schriftsatz vom 24. Dezember 1976 wies er neuerlich auf die von ihm beigebrachten Unterlagen sowie den Gesellschaftsvertrag "für die Jahre 1974 und 1975" hin. Ferner führte er aus, daß die Schätzung "an sich und in der Höhe" ungerechtfertigt erscheine, da auf Grund der Belege eine "genaue Bilanz" zu erstellen sei. Die Berufungsvorentscheidung, mit welcher das Finanzamt die Berufung als unbegründet abwies, setzte der Beschwerdeführer durch einen Antrag gemäß Paragraph 276, Absatz eins, BAO außer Wirksamkeit. In dem betreffenden Schriftsatz vom 24. Dezember 1976 wies er neuerlich auf die von ihm beigebrachten Unterlagen sowie den Gesellschaftsvertrag "für die Jahre 1974 und 1975" hin. Ferner führte er aus, daß die Schätzung "an sich und in der Höhe" ungerechtfertigt erscheine, da auf Grund der Belege eine "genaue Bilanz" zu erstellen sei.

In einem Schreiben vom 18. Mai 1977 teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde folgendes mit:

"... Unter der Zl. 9,012.753/76 und 9,938.028/77 liegt ein Urteil nach ASVG der Krankenkassen vor. In diesem Urteil wird das HFL verurteilt, da die Berater, in diesem Fall auch ich, durch den seinerzeit gegebenen Dienstvertrag anstellungspflichtig waren. In diesem Urteil begehrt die Wiener Gebietskrankenkasse die Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge.

Da durch dieses Urteil, welches mir erst jetzt bekannt wurde, für die Zeit 1973 bis 1975 eine Anstellungspflicht festgestellt wurde, sind die mir ausbezahlten Provisionen keine Provisionen mehr, sondern

unter Stützung auf das ASVG Nettolohnzahlungen gewesen, da in diesem Falle das HFL-Institut die Lohnsteuer von dem mir ausbezahlten Bezügen abzuziehen hatte.

Da das Gesetz eine nachträgliche Forderung aus diesem Titel durch die Firma ausdrücklich verneint, ersuche ich Sie, auch zu prüfen, ob ich für diese Zeit überhaupt veranlagungspflichtig bin. Da dies durch das Urteil anscheinend nicht gegeben ist, wäre das HFL für die Abführung der Abgaben aus diesen Bezügen zuständig gewesen, und da dieses nicht geschehen ist, zur nachträglichen Zahlung verpflichtet."

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers ab. In der Begründung wurde im wesentlichen folgendes ausgeführt:

Mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die Schätzung wäre viel zu hoch gewesen, anerkenne der Beschwerdeführer dem Grunde nach die Berechtigung derselben. Hinsichtlich der Höhe gingen die Einwendungen des Beschwerdeführers ins Leere, weil weder "bei den Gewinn- noch bei den Umsatzsteuervorschreibungen ein Sicherheitszuschlag angesetzt" worden sei. Vielmehr habe die Betriebsprüfung als Einnahmehasis für die Streitjahre die Mitteilungen des Fernlehrinstitutes herangezogen. Deren Richtigkeit habe der Beschwerdeführer auch nicht in Frage gestellt. Hinsichtlich der Spesenfrage sei eine Klärung im Vorhaltsverfahren versucht worden. Da in den Jahren 1973 bis 1975 kaum Zahlungen an die Abgabenbehörde geleistet worden seien, verblieben "eingeräumte Ausgabensätze für 1973 rund 45 %, 1974 rund 50 % und 1975 rund 55 %, das sind für 1973 rund S 138.000,--, für 1974 rund S 373.000,-- und für 1975 rund S 413.000,-- an Betriebsausgaben".

Alimentationszahlungen und Ausgaben für die Einkleidung der Tochter seien nur für 1973 geltend gemacht worden. Eine ordnungsmäßige Belegvorlage bzw. Bestätigungen der Kindesmutter hierüber fehlten jedoch. Die Klärung dieser Frage, sowie auch andere in der Belegsammlung aufscheinende Alimentationszahlungen seien ebenfalls im Vorhalteverfahren ergebnislos versucht worden. Mangels Belegen habe daher die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung versagt werden müssen.

Was das behauptete Gesellschaftsverhältnis anlange, läge in der Steuerberatungskanzlei St. nur ein Vertragsentwurf über eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht vor. Auf Grund des Schreibens des Fernlehrinstitutes vom 20. Juli 1976 sei der Beschwerdeführer diesem gegenüber in den Streitjahren nur als "Einzelfirma" aufgetreten, sodaß ein Wirksamwerden der Gesellschaft nach außen hin nicht festgestellt werden könne.

Wenn der Beschwerdeführer schließlich auf ein "Urteil nach dem ASVG" verweise, in welchem für seine Person ein Angestelltenverhältnis festgestellt worden sei, so sei dem entgegenzuhalten, daß die Frage, ob in einem konkreten Fall Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorlägen, ausschließlich nach steuerlichen Gesichtspunkten zu beurteilen sei. Die Art der Sozialversicherung sei zwar ein Hinweis, aber kein Erfordernis für einen Gewerbebetrieb im steuerlichen Sinn. Auch komme der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung für die Frage der Selbständigkeit keine entscheidende Bedeutung zu. Für die Unterscheidung, ob eine Tätigkeit als selbständig oder als unselbständig anzusehen sei, sei maßgebend, ob der Steuerpflichtige an eine bestimmte Arbeitszeit und an fremde Weisungen gebunden sei und ob er ein Unternehmerrisiko trage. Die tatsächliche Anmeldung zur Lohnsteuer und Krankenversicherung könne für sich allein eine verlässliche Unterscheidung nicht ermöglichen. Für die Entscheidung, ob die Tätigkeit des Beschwerdeführers als gewerblich oder als nichtselbständig zu werten sei, sei es wesentlich, ob er das Unternehmerwagnis trage und bei seinen Entscheidungen an Weisungen des Fernlehrinstitutes, die über die ausdrücklich übernommenen Vertragspflichten hinausgingen, gebunden sei oder nicht.

Der Beschwerdeführer habe durch die Führung von Aufzeichnungen und durch das Angebot im Vorlageantrag, zu bilanzieren, stets erkennen lassen, daß er seine Tätigkeit für das Fernlehrinstitut als selbständig auffasse. Diese Selbständigkeit ergebe sich auch aus dem Schreiben des genannten Institutes vom 20. Juli 1976, wonach der Beschwerdeführer "als Einzelfirma mit Standort W., T.-Gasse 27/5, für uns tätig" sei.

Die Berufung richte sich auch gegen die Umsatzsteuerbescheide 1973 bis 1975, ohne daß allerdings die gemäß § 250 BAO erforderlichen Erklärungen gegeben würden. Aus dem übrigen Berufungsinhalt könne lediglich geschlossen werden, daß die vom Beschwerdeführer beantragte Qualifizierung der Einkünfte aus

dem Fernlehrinstitut als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit keine Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers bewirke. Durch das oben beschriebene Verhalten des Beschwerdeführers, insbesondere als "Einzelfirma" gegenüber dem erwähnten Institut, sei die Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers im Sinne des § 2 UStG 1972 jedoch als erwiesen anzunehmen. Auch habe der Beschwerdeführer einen entsprechenden Leistungsaustausch nie in Abrede gestellt. Die Berufung richte sich auch gegen die Umsatzsteuerbescheide 1973 bis 1975, ohne daß allerdings die gemäß Paragraph 250, BAO erforderlichen Erklärungen gegeben würden. Aus dem übrigen Berufungsinhalt könne lediglich geschlossen werden, daß die vom Beschwerdeführer beantragte Qualifizierung der Einkünfte aus dem Fernlehrinstitut als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit keine Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers bewirke. Durch das oben beschriebene Verhalten des Beschwerdeführers, insbesondere als "Einzelfirma" gegenüber dem erwähnten Institut, sei die Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers im Sinne des Paragraph 2, UStG 1972 jedoch als erwiesen anzunehmen. Auch habe der Beschwerdeführer einen entsprechenden Leistungsaustausch nie in Abrede gestellt.

Da demnach ein Gewerbebetrieb und die Unternehmereigenschaft des Beschwerdeführers anzunehmen gewesen sei, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen gewesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

In der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde rügt der Beschwerdeführer einerseits, daß die belangte Behörde nicht die erforderlichen Ermittlungen in der Richtung angestellt habe, ob seine Einkünfte in den Streitjahren als solche aus Gewerbebetrieb oder aus nichtselbständiger Arbeit zu qualifizieren gewesen seien und stellt andererseits die Behauptung auf, daß im vorliegenden Fall "jeder Raum für die Durchführung einer Schätzung gemäß § 184 BAO" gefehlt habe. In der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde rügt der Beschwerdeführer einerseits, daß die belangte Behörde nicht die erforderlichen Ermittlungen in der Richtung angestellt habe, ob seine Einkünfte in den Streitjahren als solche aus Gewerbebetrieb oder aus nichtselbständiger Arbeit zu qualifizieren gewesen seien und stellt andererseits die Behauptung auf, daß im vorliegenden Fall "jeder Raum für die Durchführung einer Schätzung gemäß Paragraph 184, BAO" gefehlt habe.

Es ist unbestritten, daß der Beschwerdeführer die in Rede stehenden Einkünfte in den Jahren 1973 bis 1975 ausschließlich vom Fernlehrinstitut bezogen hat und daß die Höhe dieser Beträge, wie sie von dem genannten Institut der Finanzverwaltung bekanntgegeben wurden, und von welchen diese bei der von ihr durchgeführten Schätzung ausgegangen ist, vom Beschwerdeführer nicht bekämpft wird. Nicht in Streit steht auch, daß der Beschwerdeführer der Finanzverwaltung gegenüber stets als selbständig tätiger Gewerbetreibender aufgetreten ist, sich als solcher angemeldet, entsprechende, wenn auch teilweise unvollständige Erklärungen abgegeben hat und im Vorlageantrag die Aufstellung von Bilanzen anbot sowie im übrigen für die Jahre 1974 und 1975 sogar das Bestehen einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht behauptete, in deren Rahmen er seine Vertretertätigkeit in den genannten Jahren ausgeübt haben will. Unbestritten ist auch, daß offenbar im gesamten Betriebsprüfungsverfahren kein Sachverhalt festgestellt oder vom Beschwerdeführer auch nur behauptet wurde, welcher Zweifel an der Selbständigkeit des Beschwerdeführers hätte entstehen lassen können.

Bei dieser zunächst auch von Seite des Beschwerdeführers überhaupt nicht in Frage gestellten Situation, bestand weder für das Finanzamt noch für den Betriebsprüfer ein Grund, Erhebungen darüber anzustellen, welcher Art denn das Verhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und dem Fernlehrinstitut sei, da keinerlei Zweifel bestanden, daß der Beschwerdeführer diesem als selbständiger Vertreter gegenüberstand. Dies galt umso mehr, als das Fernlehrinstitut mit seinem über Aufforderung des Betriebsprüfers an das zuständige Finanzamt gerichteten Schreiben vom 20. Juli 1976 ausdrücklich ausführte, daß der Beschwerdeführer "als Einzelfirma mit Standort W., T.-Gasse 27/5, für uns tätig" sei. Auch anlässlich der Besprechung des Betriebsprüfers mit dem Steuerberater des Beschwerdeführers am 12. Juli 1976, welche dann in der Folge zur Zurücklegung der Vollmacht durch den Steuerberater führte, wurde offenbar die Selbständigkeit des

Beschwerdeführers nicht in Zweifel gezogen, spricht doch der Steuerberater noch in seiner Eingabe vom 14. Juli 1976 ausdrücklich von "Betriebsausgaben" des Beschwerdeführers, welche dieser noch zu klären habe.

Wenn nun der Beschwerdeführer vermeint, daß die belangte Behörde auf Grund seines Schreibens vom 18. Mai 1977 weitere Erhebungen zu der Frage seiner Selbständigkeit bzw. Unselbständigkeit hätte durchführen müssen, so vermag ihm der Gerichtshof nicht zu folgen; denn, abgesehen davon, daß der belangten Behörde beizustimmen ist, wenn sie die Ansicht vertritt, daß der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung eines Steuerpflichtigen keineswegs entscheidende Bedeutung bei Beantwortung der Frage nach der Selbständigkeit oder Unselbständigkeit der betreffenden Person im Rahmen der steuerrechtlichen Vorschriften zukommen muß, sondern sie im Regelfall nur als Indiz betrachtet werden kann, sind auch die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers weitgehend unkonkret gehalten. So wird einerseits nicht einmal jene Stelle genannt, welche das angebliche "Urteil" erlassen haben soll, andererseits wird ganz allgemein davon gesprochen, daß "die Berater, in diesem Fall auch ich, durch den seinerzeit gegebenen Dienstvertrag anstellungspflichtig waren". Irgendwelche nähere Angaben darüber, wieso der bisher stets als selbständiger Vertreter auftretende Beschwerdeführer einen Dienstvertrag haben soll und wieso er plötzlich als "Berater" und nicht mehr als "Vertreter" fungiert, werden in der genannten Eingabe ebensowenig gemacht, wie in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde. Aus den vom Beschwerdeführer gemachten Ausführungen geht nicht einmal eindeutig hervor, ob es sich bei diesem Verhältnis, über welches mit einem "Urteil" abgesprochen worden sein soll, überhaupt um das in Rede stehende Vertreterverhältnis und nicht um ein anderes, daneben noch bestehendes Dienstverhältnis des Beschwerdeführers handelt. Da der Beschwerdeführer weder eine Abschrift des betreffenden "Urteiles" vorlegte, noch die Vorlage einer solchen anbot, konnte auch nicht festgestellt werden, worüber in demselben tatsächlich abgesprochen worden war. Der Beschwerdeführer vermeidet im übrigen sogar, in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde auf diese Frage einzugehen, sondern beschränkt sich vielmehr darauf, der belangten Behörde vorzuwerfen, daß sie nicht von sich aus weitere Erhebungen durchgeführt hat.

Nun ist dem Beschwerdeführer zwar sicher beizustimmen, wenn er die Ansicht vertritt, daß durch "konkludente Handlungen und Verhaltensweisen des Steuerpflichtigen die Pflicht der Berufungsbehörde zur amtswegigen Ermittlung des rechtlich relevanten Sachverhaltes nicht aufgehoben wird". Sie kann aber auf Grund des von ihr festgestellten Verhaltens des Steuerpflichtigen und der von ihm gesetzten Handlungen jedenfalls zu einer bestimmten Auffassung des gegebenen Sachverhaltes kommen, die ihr im Hinblick auf die Klarheit des sich ihr ergebenden Bildes, weitere Erhebungen als überflüssig erscheinen läßt.

Der belangten Behörde ist beizustimmen, wenn sie auf Grund des sich ihr darbietenden Sachverhaltes zu der Auffassung gelangte, daß der Beschwerdeführer als selbständig tätiger Gewerbetreibender zu betrachten ist und die von ihm in den Streitjahren aus seinen Geschäftsverbindungen mit dem Fernlehrinstitut erzielten Einkünfte solche aus Gewerbebetrieb darstellen. Auf weitere Erhebungen durfte sie schon deshalb verzichten, weil der Beschwerdeführer in seiner Eingabe vom 18. Mai 1977 - wie im übrigen auch in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde - keineswegs konkret behauptet, daß etwa eines der Merkmale, welches für die Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit durch ihn gesprochen hätten, wie Tragung des Unternehmerwagnisses, Weisungsungebundenheit usw. auf ihn in den Streitjahren nicht zugefallen hätte.

Dem Beschwerdeführer kann aber auch nicht gefolgt werden, wenn er vermeint, daß im vorliegenden Fall die Abgabenbehörde nicht berechtigt gewesen wäre, "die Grundlagen für die Abgabenerhebung" hinsichtlich der Streitjahre zu schätzen.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen insbesondere dann zu schätzen, 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. Gemäß Paragraph 184, Absatz 3, BAO hat die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen insbesondere dann zu schätzen, 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.

Auf Grund dieser gesetzlichen Bestimmung ergibt sich, daß schon bloß formelle Buchführungsmängel, die Zweifel in die sachliche Richtigkeit der Bücher nach sich zu ziehen vermögen, die Schätzungsbefugnisse der Behörde begründen, wobei es eines Nachweises der Behörde, daß die Aufzeichnungen tatsächlich sachlich unrichtig sind, nicht bedarf. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen (vgl. Reeger-Stoll, Kommentar zur BAO, Seite 615, und die dort angeführte hg. Judikatur). Auf Grund dieser gesetzlichen Bestimmung ergibt sich, daß schon bloß formelle Buchführungsmängel, die Zweifel in die sachliche Richtigkeit der Bücher nach sich zu ziehen vermögen, die Schätzungsbefugnisse der Behörde begründen, wobei es eines Nachweises der Behörde, daß die Aufzeichnungen tatsächlich sachlich unrichtig sind, nicht bedarf. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen vergleiche , Reeger-Stoll, Kommentar zur BAO, Seite 615, und die dort angeführte hg. Judikatur).

Im vorliegenden Fall ist davon auszugehen, daß der Beschwerdeführer für 1973 unbestrittenermaßen teilweise unvollständige und daher unbrauchbare, für 1974 und 1975 jedoch überhaupt keine Steuererklärungen abgegeben hat. Im Zuge der Betriebsprüfung wurde eine Reihe von einschneidenden Aufzeichnungsmängeln festgestellt, diese dem damals noch bevollmächtigten Vertreter des Beschwerdeführers mitgeteilt, welcher seinerseits in dem Schreiben vom 14. Juli 1976 bekanntgab, daß "für die Jahre 1974 und 1975 überhaupt keine Buchhaltung erstellt" worden sei und er nach Einsichtnahme in die Belege habe feststellen müssen, daß diese "formalrechtlich nicht in Ordnung" seien.

Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren - wie auch in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde - zu keinem der festgestellten Mängel konkret Stellung genommen und nicht einmal versucht, die betreffenden Vorwürfe zu entkräften. Er hat auch nicht an der Schlußbesprechung teilgenommen und konnte daher auch in deren Rahmen nichts gegen die Feststellungen der Betriebsprüfung vorbringen.

Im Hinblick auf die im Rahmen der Betriebsprüfung festgestellten Mängel in den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers für die Streitjahre und unter Berücksichtigung des Umstandes, daß der Beschwerdeführer zu diesen Mängel im Detail überhaupt nicht Stellung genommen hat, kann der Gerichtshof nicht finden, daß die belangte Behörde denkwidrig zur Bejahung ihrer Schätzungsbefugnis gekommen ist.

Der Gerichtshof vermag aber auch nicht festzustellen, daß die Höhe der von der belangten Behörde vorgenommenen Schätzung - die im übrigen vom Beschwerdeführer in der vorliegenden Beschwerde gar nicht ausdrücklich bestritten wird - der notwendigen Schlüssigkeit entbehrt.

Wenn der Beschwerdeführer schließlich rügt, die belangte Behörde wäre der ihr ihm gegenüber obliegenden Manuduktionspflicht nicht nachgekommen, so verweist jene in der Gegenschrift zu Recht darauf, daß eine solche Pflicht dem Abgabeverfahren fremd ist (vgl. hg. Erkenntnis vom 17. Mai 1968, Zl. 1233/67). Wenn der Beschwerdeführer schließlich rügt, die belangte Behörde wäre der ihr ihm gegenüber obliegenden Manuduktionspflicht nicht nachgekommen, so verweist jene in der Gegenschrift zu Recht darauf, daß eine solche Pflicht dem Abgabeverfahren fremd ist vergleiche , hg. Erkenntnis vom 17. Mai 1968, Zl. 1233/67).

Da sich demnach die vorliegende Beschwerde als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG 1965 abzuweisen. Da sich demnach die vorliegende Beschwerde als unbegründet erweist, war sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG 1965 abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, BGBl. Nr. 542/1977. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965 in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers, Bundesgesetzblatt Nr. 542 aus 1977,.

Wien, am 11. Juni 1979

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1979:1979000450.X00

Im RIS seit

11.06.1979

Zuletzt aktualisiert am

26.06.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at