

TE Vwgh Erkenntnis 2006/7/6 2002/15/0202

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 06.07.2006

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §23;
EStG 1988 §25;
EStG 1988 §3 Abs1 Z5 lit a;
EStG 1988 §3 Abs2 idF 1993/818;
VwGG §28 Abs1 Z4;
VwGG §28 Abs1 Z5;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers MMag. Twardosz, LL.M., über die Beschwerde des G in W, vertreten durch MMag. Christoph Doppelbauer, LL.M., Rechtsanwalt in 4600 Wels, Vogelweiderstraße 9, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg (Berufungssenat) vom 12. Juli 2002, GZ. s, betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999, zu Recht erkannt:

Spruch

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

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 991,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte im Streitzeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb und bezog teilweise auch Notstandshilfe.

Mit Schreiben vom 9. Juni 1999 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer unter Setzung einer einmonatigen Frist und Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von 2.000 S auf, die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 einzureichen.

Am 13. August 1999 langte beim Finanzamt die Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers für das Jahr 1998 ein. Darin erklärte der Beschwerdeführer Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 61.167,78 S. Aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung ging hervor, der Beschwerdeführer habe Einnahmen in Höhe von 82.102 S erzielt und

davon Ausgaben in Höhe von 20.832,22 S abgezogen. Von den Ausgaben würden 305 S für "Post", 280 S für "Strom", 8.895 S für "Miete", 6.787 S für "Telefon", 2.159 S für "Büro" und 2.406,22 S für "Werbung" entfallen.

Das Finanzamt ersuchte den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 16. August 1999, unter Einräumung einer Frist bis 15. September 1999, die Einnahmen in Höhe von 82.102 S zu belegen und zu erklären, wem er die Miete bezahlt habe, die er in Höhe von 8.895 S in Abzug gebracht habe.

Mit Schreiben vom 3. Dezember 1999 erinnerte das Finanzamt den Beschwerdeführer daran, den Vorhalt vom 16. August 1999 zu beantworten, und drohte für den Fall, dass er diesem Ersuchen nicht Folge leiste, eine Zwangsstrafe in Höhe von 2.000 S an.

Am 3. Jänner 2000 langte beim Finanzamt folgendes Schreiben des Beschwerdeführers ein:

"S.g. Mitarbeiter des Finanzamtes (B.)!

Es ist richtig, daß in der Einkommensteuererklärung 1998 der Betrag von S 82.102,-- eingetragen wurde. Die Mietkosten von ATS 8895,-- wurden der Frau (E.) überwiesen.

Mit vorzüglicher Hochachtung, (Beschwerdeführer)"

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2000 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer, genau darzulegen, woraus sich der Betrag von 82.102 S zusammensetze, und das Datum, den Rechnungsbetrag, eine Leistungsbeschreibung, sowie den Leistungsempfänger der einzelnen Rechnungen bekannt zu geben.

Mit Schreiben vom 25. Februar 2000 erinnerte das Finanzamt den Beschwerdeführer an diesen Vorhalt, setzte ihm zu dessen Beantwortung eine Frist bis 27. März 2000 und drohte ihm eine Zwangsstrafe in Höhe von 2.000 S an.

Am 24. März 2000 langte folgendes Schreiben des Beschwerdeführers beim Finanzamt ein:

"S.g. Mitarbeiter des Finanzamtes (B.)!

Innert offener Frist möchte ich Ihrem Erinnerungsbegehren

nachkommen und wie folgt bekanntgeben:

Es ist richtig, daß in der Einkommensteuererklärung 1998 der Betrag von S 82.102,-- eingetragen wurde. Die Mietkosten von ATS 8895,-- wurden der Frau (E.) überwiesen.

Betreffend Ihrer Ergänzungspunkte möchte ich bemerkt haben, daß ich nicht zur Buchführung verpflichtet bin. Diese vereinnahmten Entgelte (ATS 82.102,--) wurden von mir zusammengezählt und dem Finanzamt in der Einkommensteuererklärung bekanntgegeben. Somit habe ich Ihre Fragen beantwortet, und ersuche um Entscheidung diesbezüglich.

Mit vorzüglicher Hochachtung, (Beschwerdeführer)"

Mit 31. März 2000 langte beim Finanzamt eine (an die Strafsachenstelle eines anderen Finanzamtes gerichtete) Mitteilung der Kriminalabteilung des Landesgendarmierkommandos für Vorarlberg ein. Bei Ermittlungen zu einem Verfahren wegen des Verdachtes des gewerbsmäßigen Betruges durch den Beschwerdeführer seien auch Bankerhebungsaufträge ausgestellt worden. Auf Grund dieser hätten sich auf den Konten des Beschwerdeführers Einnahmen von 145.857 S im Jahre 1998 und 67.764 S im Jahre 1999 ergeben, die er nach den bisherigen Ermittlungen gegenüber dem Finanzamt B. nicht bzw. nicht in voller Höhe erklärt haben dürfte. Weiters sei bei den Unterlagen des Beschwerdeführers auch ein Notizzettel "mit (wahrscheinlichen) Einnahmen im Jahre 1998 von insgesamt 185.422,--

(richtig wären 185.922,--)" aufgefunden worden. Die Anzeige an die Staatsanwaltschaft sei am 28. März 2000 erstattet worden. Als Beilagen übermittelte die Kriminalabteilung des Landesgendarmierkommandos eine Auflistung der "Einnahmen laut Bankerhebungen", eine Kopie der Einkommensteuererklärung 1998 und eine Kopie eines "Notizzettels".

Mit Schreiben vom 21. August 2000 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer unter Androhung einer Zwangsstrafe in Höhe von 2.000 S und Setzung einer Frist bis 20. September 2000 auf, die Einkommensteuererklärung und die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1999 einzureichen.

Am 19. September 2000 langten beim Finanzamt die Umsatzsteuererklärung und die Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers für 1999 ein. Darin erklärte er Umsätze in Höhe von 76.764 S und Einkünfte aus selbständiger

Arbeit in Höhe von 32.979,26 S. Weiters trug er bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit im Feld "Bezugsauszahlende Stellen" die Zahl "4" ein, und führte darunter im dafür vorgesehenen Feld die Namen dreier bezugsauszahlender Stellen und die jeweilige Beschäftigungsdauer an.

Mit einem Ersuchen um Ergänzung vom 20. September 2000, forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf, die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 1999 nachzureichen. Weiters wies das Finanzamt den Beschwerdeführer darauf hin, dass er dem Finanzamt im Wege der Amtshilfe zur Kenntnis gebrachten Informationen zufolge im Jahre 1998 wesentlich höhere Einnahmen als die in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für diesen Zeitraum erklärten 82.102 S bezogen habe. Der Beschwerdeführer werde ersucht, sämtliche Einnahmen beider Jahre (1998 und 1999) dem Finanzamt bis 6. Oktober 2000 offen zu legen.

Mit einer Erinnerung vom 11. Oktober 2000 drohte das Finanzamt dem Beschwerdeführer eine Zwangsstrafe von 3.000 S für den Fall an, dass er dem Ersuchen vom 20. September 2000 nicht bis längstens 31. Oktober 2000 nachkomme.

Am 2. November 2000 langte folgendes Schreiben des Beschwerdeführers beim Finanzamt ein:

"S.g. Mitarbeiter des Finanzamtes (B.)!

Innert offener Frist möchte ich Ihrem Erinnerungsbegehren

nachkommen und wie folgt bekanntgeben:

Betreffend Ihrer Ergänzungspunkte möchte ich bemerkt haben, daß ich nicht zur Einnahmen-Ausgaben-Rechnung verpflichtet bin.

Diese vereinnahmten Entgelte (ATS 82.102,--) wurden von mir zusammengezählt und dem Finanzamt in der Einkommensteuererklärung bekanntgegeben, sodaß eine vollständige Offenlegung in den Erklärungen bereits stattfand.

Im Ersuchen um Ergänzung bemerkten Sie jedoch, daß 1998 eine wesentlich höhere Einnahme, als in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung angegeben ist, vorhanden war.

Da haben Sie schon richtig bemerkt. Diese Differenz rührt daher, daß ich noch bei anderen Firmen geringfügig beschäftigt war.

Wie von mir angenommen wurde, ist von den Fa. selbst, diese Einnahme mit dem Formular L 16 dem Finanzamt zu melden.

Ansonsten habe ich sämtliche Einnahmen der Jahre 1998 und 1999 in den Steuererklärungen vollständig offengelegt.

Somit wurden Ihre Fragen beantwortet, und ich ersuche um eine Entscheidung diesbezüglich."

Mit Bescheiden vom 7. November 2000 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 1998 mit 51.684 S und die Einkommensteuer für 1999 mit 2.277 S fest. Das Finanzamt nahm - abweichend von den Erklärungen des Beschwerdeführers - Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 165.090 S für 1998 und mit 72.158 S für 1999 an. Daneben legte das Finanzamt den Bescheiden auf Grund übermittelter Lohnzettel Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 8.700 S für 1998 und in Höhe von 44.495 S für 1999 zugrunde und führte die bezugsauszahlende Stelle, die Bezugszeiträume und die steuerpflichtigen Bezüge sowie Höhe und Dauer der vom Beschwerdeführer in den Jahren 1998 und 1999 bezogenen Notstandshilfe (steuerfreie Bezüge) an. In den Begründungen führte das Finanzamt dazu jeweils aus, bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) seien zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf das Einkommen angewendet worden (Umrechnungsvariante). Danach sei anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei der Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergebe. Da dies im Falle des Beschwerdeführers zutreffe, werde der Tarif nicht auf das im Bescheid ausgewiesene, sondern auf ein Einkommen von 265.944 S (1998) bzw. 151.249 S (1999) angewendet.

In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 1998 führte das Finanzamt ergänzend aus, der Berechnung der Einkünfte für diverse Buchhaltungsarbeiten seien die Einnahmen laut den dem Finanzamt vorliegenden amtlichen Unterlagen zugrundegelegt worden.

In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 1999 führte das Finanzamt ergänzend aus, die Ermittlung der Betriebsausgaben im Zusammenhang mit den Einnahmen aus Buchhaltungsarbeiten für das Jahr 1999 sei unter Zugrundelegung des Durchschnittssatzes von 6 % gemäß § 17 EStG erfolgt, weil der Beschwerdeführer die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 1999 auch nach Anforderung durch das Finanzamt nicht vorgelegt habe.

Gegen die Einkommensteuerbescheide für 1998 und 1999 erhob der Beschwerdeführer jeweils Berufung.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 beantragte er, die Behörde möge "den Rechenfehler auf Blatt 1" beheben und die Steuer vom tatsächlichen Einkommen berechnen, in den außergewöhnlichen Belastungen einen Freibetrag wie im Jahre 1999 von 15.420 S anrechnen, die in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ausgewiesenen Ausgaben von 20.934,22 S anrechnen und von einem "wie in der Amtshilfe errechneten Gesamteinkommen für das Jahr 1998, Einkünfte aus Gewerbebetrieb" von 136.087 S ausgehen. Er begründete dies damit, dass dem Finanzamt im Rahmen der Amtshilfe ein Einkommen für das Jahr 1998 von 136.087 S gemeldet worden sei. Davon stammten "aus dem Gewerbe ATS 82.102.--, abzüglich der Ausgaben von ATS 20.934,--". Dies ergebe ein "Nettoeinkommen aus dem Gewerbe von ATS 61.167,78". Die Differenz zum Gesamteinkommen stelle das Einkommen als Arbeitnehmer dar. Im Bescheid sei die Steuer von einem Einkommen berechnet worden, das es nicht gegeben habe.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 beantragte der Beschwerdeführer, die Behörde möge "den Rechenfehler auf Blatt 4" beheben und die Steuer vom tatsächlichen Einkommen berechnen, die in der der Einkommensteuererklärung beigelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ausgewiesenen Ausgaben von 43.784,74 S anrechnen und von einem, "wie in der Amtshilfe errechneten Gesamteinkommen für das Jahr 1999, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, von ATS 76.764,-- ausgehen". In der Begründung führte er aus, dem Finanzamt sei im Rahmen der Amtshilfe ein Einkommen für das Jahr 1999 von 76.764 S gemeldet worden. Im angefochtenen Bescheid sei die Steuer jedoch von einem Einkommen berechnet worden, das es nicht gegeben habe. Die in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 angeführten 15.500 S der Fa. K. seien in dem ausgewiesenen Betrag von 76.764 S bereits enthalten und gehörten demnach ausgeklammert. Die in dem Einkommensteuerbescheid angeführten 19.500 S der Fa. J. seien erst im Jahr 2000 vereinnahmt, d.h. ausbezahlt worden.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 fügte der Beschwerdeführer außerdem eine mit "Gewinn- und Verlustrechnung" überschriebene Beilage an. Darin führte er "sonstige betriebliche Aufwendungen", das "Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit", den "Jahresüberschuss" und den "Bilanzverlust" jeweils mit - 43.784,74 S an. Die "sonstigen betrieblichen Aufwendungen" gliederte er in den Betrag von 10.000 S für "Steuern, außer Steuern vom Einkommen und Ertrag" und 33.784,74 S für "übrige" auf.

Mit Schreiben vom 30. November 2000 ersuchte das Finanzamt um Ergänzung der Berufungen. Laut Landesgendarmieriekommando Vorarlberg habe er im Jahr 1998 Einnahmen in Höhe von 185.422 S erzielt. Der Beschwerdeführer werde gebeten, sämtliche Bankauszüge für die Jahre 1998 und 1999 offenzulegen, in denen die Einnahmen dieser beiden Jahre ersichtlich sind, sonst werde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Als Frist zur Beantwortung dieses Vorhaltes setzte das Finanzamt den 15. Dezember 2000 fest.

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2001 erinnerte das Finanzamt den Beschwerdeführer an diesen Vorhalt und drohte ihm eine Zwangsstrafe von 2.000 S und die Abweisung der Berufungen für den Fall an, dass er dem Ersuchen bis längstens 5. Februar 2000 nicht nachkomme.

Am 1. Februar 2001 langte beim Finanzamt ein mit "Ergänzung" bezeichneter Schriftsatz des Beschwerdeführers ein. Darin führte er aus:

"S.g. Mitarbeiter des Finanzamtes (B.)!

Innert offener Frist möchte ich Ihrem Erinnerungsbegehren

nachkommen und wie folgt bekanntgeben:

Es ist richtig, dass ich in der Einkommensteuererklärung 1998 und 1999 zusätzlich drei Beilagen angeschlossen habe. Eine der drei Beilagen betraf eine bezügliche Einnahmen-Ausgaben Erklärung.

Betreffend Ihrer Ergänzungspunkte möchte ich bemerkt haben, daß ich schon in der Berufung die Höhe der Beträge eingehend ausgeführt habe.

Sämtliche von Ihnen erbetenen Bankauszüge kann ich nicht vorlegen, da ich über dergleichen nicht verfüge.

Damit habe ich Ihre Fragen beantwortet, und ersuche um eine Entscheidung diesbezüglich.

Mit vorzüglicher Hochachtung, (Beschwerdeführer)"

Das Finanzamt wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Februar 2001 ab. Laut Mitteilung des Landesgendarmeriekommandos für Vorarlberg seien bei Ermittlungen auf Konten des Beschwerdeführers dem Finanzamt gegenüber nicht bekannt gegebene Einnahmen von 145.857 S im Jahr 1998 und von 67.764 S im Jahr 1999 festgestellt worden. Da er seinerseits die Umstände, die für die Abgabefestsetzung maßgeblich seien (Bankauszüge), nicht offenlege, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Behörde möge die in der der Einkommensteuererklärung beigelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (wohl für 1999) ausgewiesenen Ausgaben von 43.784,74 S anrechnen und von einem, "wie in der Amtshilfe errechneten Gesamteinkommen für das Jahr 1999, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, von ATS 76.764,--" ausgehen. Die Behörde möge "in den außergewöhnlichen Belastungen einen Freibetrag wie im Jahre 1999, von ATS 15.420 S" anrechnen und die in der der Einkommensteuererklärung beigelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (wohl für 1998) ausgewiesenen Ausgaben von 20.934,22 S anrechnen. Weiters möge die Behörde "von einem, wie in der Amtshilfe errechneten Gesamteinkommen für das Jahr 1998, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, von ATS 136.087,-- ausgehen".

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für das Jahr 1998 mit 46.287 S fest und wies die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 als unbegründet ab. Für 1998 ging die belangte Behörde von einem Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von

173.790 S, Sonderausgaben von 819 S, einem Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 4.020 S und außergewöhnlichen Belastungen wegen einer Behinderung in Höhe von 11.400 S aus und ermittelte das Einkommen mit 157.551 S.

In der Begründung führte die belangte Behörde aus, im Zuge einer Betriebsprüfung habe das Finanzamt festgestellt, dass der Beschwerdeführer für Buchhaltungsarbeiten gegenüber Kr. zwei mal 4.000 S und (einmal) 4.102 S in Rechnung gestellt habe. Das Finanzamt habe den Beschwerdeführer wiederholt aufgefordert, für das Jahr 1998 eine Einkommensteuererklärung einzureichen. Die beim Finanzamt abgegebene Erklärung habe Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 61.167,78 S ausgewiesen. Mit Ergänzungsaufträgen habe das Finanzamt den Beschwerdeführer ersucht, die erklärten Einnahmen von 82.102 S zu belegen bzw. Leistungsbeschreibungen zu erstellen und die Leistungsempfänger bekannt zu geben. Für das Jahr 1999 habe der Beschwerdeführer 32.979,26 S als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt. Eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung sei nicht angeschlossen gewesen. Das Landesgendarmeriekommando habe dem Finanzamt bekanntgegeben, dass im Verfahren gegen den Beschwerdeführer wegen des Verdachtes des gewerbsmäßigen Betruges Bankerhebungsaufträge ausgestellt worden seien und in einer Beilage unter Angabe der Monate Jänner bis Dezember 1998 sowie Jänner bis September 1999 die vom Beschwerdeführer auf seinen Konten von seinen Vertragspartnern aller Wahrscheinlichkeit nach im Zusammenhang mit Buchhaltungsarbeiten vereinnahmten Geldbeträge aufgelistet (145.857 S für 1998 und 67.764 S für 1999). Das Finanzamt habe den Beschwerdeführer entsprechend den zu seinen Konten erhobenen Bankeingängen veranlagt. Zusätzlich habe das Finanzamt Einnahmen in Höhe des Differenzbetrages zu seinen handschriftlichen Aufzeichnungen auf einem aufgefundenen Notizzettel angenommen (bei korrekter Addition würden sich diese mit 185.922 S errechnen).

Nach Wiedergabe der Berufungen des Beschwerdeführers und der Ergänzungsaufträge und Erinnerungen des Finanzamtes führte die belangte Behörde aus, der Beschwerdeführer sei am 28. September 1999 von der Kriminalabteilung einvernommen worden und habe zu Protokoll gegeben:

"Derzeit arbeite ich seit etwa eineinhalb Jahren als Buchhalter bei der Firma Kr. in L. und bin dort zu einem Monatslohn von 5.000 S angestellt. Ich betreibe nebenbei auch noch ein Schreibbüro und erledige in dieser Funktion für verschiedene Firmen und Privatpersonen gelegentlich Arbeiten. Ich kann aber nicht sagen, wie viel Geld ich in dieser Funktion verdiene bzw. verdient habe."

In einer Vereinbarung vom 15. Jänner 1998 werde der Beschwerdeführer von der Fa. Kr. in L. mit der "Führung der Buchhaltung" betraut. Als Entgelt seien 4.000 S netto und die anfallenden Spesen vereinbart worden. Schließlich werde festgehalten, dass der Beschwerdeführer von der Fa. Kr. "bei der VGKK mit monatlich S 500,-- geringfügig angemeldet"

worden sei. In einem Schriftsatz mit Einlaufdatum des Arbeitsmarktservice vom 10. Jänner 2000 halte die Firma Kr. fest:

"Herr (Beschwerdeführer) wurde von uns bei der VGKK abgemeldet. Diese von Ihnen angesprochene Vereinbarung erlangte deshalb keine Gültigkeit, da von Herrn (Beschwerdeführer) keine entsprechende Gegenleistung in der genannten Höhe erbracht wurde. Herr (Beschwerdeführer) wurde zum Einen mit S 500,- monatlich in der Zeit vom 1.10.98 bis 30.9.99 als Angestellter entlohnt, und zum Anderen fallweise (je nach Arbeitsleistung) als freiberuflich Tätiger, mit bis zu S 2.500,- mtl. honoriert. Zusammen ergibt dies einen Verdienst von S 3000,- monatlich."

Die Ka. GmbH habe dem Arbeitsmarktservice "per 2.12.1998" mitgeteilt, sie bestätige, dass der Beschwerdeführer monatlich ab 1. Oktober 1998 einen Lohn von 500 S für Büroarbeiten beziehe. In einem weiteren Schriftsatz teile die Ka. GmbH dem Beschwerdeführer mit, dass sie das Dienstverhältnis unter Einhaltung der gesetzlichen Kündigungsfrist zum 28. Februar 1999 kündige.

Der Rechtsanwalt Dr. Ke. habe als Vertreter der C. GmbH dem Beschwerdeführer mitgeteilt:

"Sie haben seit Juni 1998 die Buchhaltung unserer Mandantin geführt. Am 15.3.1999 haben sie erklärt, keine weiteren Tätigkeiten für meine Mandantin auszuführen, insbesondere nicht die bis 31.3.1999 beim Finanzamt zu übergebende Steuererklärung samt Bilanz zu errichten. ... Ich fordere Sie auf, unverzüglich nach Erhalt dieses Schreibens sämtliche bei Ihnen befindlichen Unterlagen, insbesondere Urkunden und Buchhaltungsbelege, sowie die bei Ihnen befindlichen zur Bilanzstellung übergebenen Urkunden heraus zu geben und bekannt zu geben, wann diese Urkunden und Papiere bei Ihnen abgeholt werden können."

Auf dem PC des Beschwerdeführers hätten sich unter dem Stichwort "Kunden" Ordner mit folgenden Namen gefunden: B., C., E., F., G., Go., Gö., I., J., Jo., Ju., Ka., Kr., P., S., T. und Ü.

Ein Schriftsatz der Firma P. vom 28. April 1998 halte zum Titel "Lohnverrechnung für Mitarbeiter" fest:

"Ich, F., habe zur Buchhaltung und Lohnverrechnung auf privater Basis eine kompetente Person gesucht, wonach sich Herr (Beschwerdeführer) bereit erklärt hat, für eine Pauschalsumme monatlich alle Arbeiten fachgerecht zu erledigen. In gutem Glauben habe ich ihm auch alle anfallenden Unterlagen und Abklärungen gebracht und mitgeteilt."

Am 26. August 1998 habe die Firma P. das Arbeitsmarktservice unterrichtet:

"(Beschwerdeführer) hat über eine Annonce im (W.) seine Dienste angeboten. Nach ersten telefonischen Kontakten hat er per Fax (Kopie liegt bei) alle seine Dienstleistungen angeboten, worauf wir dann einen Termin vereinbarten. Nach dem Gespräch haben wir ihm alle unsere Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsangelegenheiten in Auftrag gegeben, mit einer monatlichen Pauschalsumme von ATS 4.500,-, welche wir auch auf sein Konto überwiesen haben. Es sind drei Mal Überweisungen in der Höhe von ATS 4.500,- von uns getätigt worden. Einmal per Bank, zweimal per Post. Überweisungsbelege an ihn wurden von ihm aus der Buchhaltung entfernt."

Im vorstehend erwähnten Fax sei unter dem Titel

"Buchhaltungsbüro" angeführt:

"Wir erledigen gerne für Sie:

laufende Buchhaltung, Lohnverrechnung, Schriftverkehr mit den Behörden, Steuererklärungen, Abschluss der Buchhaltung (Bilanz), Barauslagen (Post, Telefon, Büromat.)."

Ü. habe dem Beschwerdeführer am 13. August 1998 eine letzte Mahnung mit dem Hinweis gesendet:

"Ich habe Ihnen mehrere Belege überreicht, um für mich sowie für meine Firma die Erklärungen beim Finanzamt durchzuführen und auch andere notwendige Angelegenheiten zu erledigen. Da ich Ihnen bereits Geld überwiesen habe, sehe ich mich gezwungen, unser Auftragsverhältnis per sofort aufzulösen. Ich erwarte daher von Ihnen die umgehende, ordnungsgemäße Rückstellung meiner Unterlagen sowie der bereits von mir überwiesenen Beträge auf mein Konto (...) bei der R.-Bank."

In den von der Kriminalabteilung angelegten Akten befänden sich drei beim Beschwerdeführer beschlagnahmte Urkunden, in denen in der jeweils ersten, "waagrechten Spalte" die Kalendermonate eingetragen seien und in der jeweils ersten "senkrechten Spalte" diverse Firmennamen. Teilweise seien die dort vorhandenen Zahlen datenunterstützt eingetragen, teilweise handschriftlich ergänzt worden.

Am 1. März 1999 habe der Beschwerdeführer einen Textvordruck erstellt und an die Z.-Druckerei das Ersuchen gerichtet, "folgende Wortanzeige in der B.-Zeitung und in der F.-Zeitung je einmal zu schalten":

"Erledige Ihre Buchhaltung, Lohnverrechnung, Mahnwesen, Bilanz u. Schriftverkehr. Tel (...)"

Den selben Text habe der Beschwerdeführer zweimal in der G.- Zeitung veröffentlichen lassen.

Hinsichtlich der Glaubwürdigkeit der Vorbringen des Beschwerdeführers sei zu berücksichtigen, dass er zur Erlangung eines Gewerbescheines für ein Schreibbüro bei der Bezirkshauptmannschaft B. per 15. Februar 1999 eine vom Gemeindeamt an (seine Ehegattin) A. ausgestellte Strafregisterbescheinigung durch Überkleben mit seinen Daten gefälscht habe, um drei in seiner Strafkartei aufscheinende Verurteilungen zu verschleiern. Weiters habe der Beschwerdeführer eine Urkunde mit dem Inhalt erstellt:

"(Der Beschwerdeführer) hat vor der Prüfungskommission des Wirtschaftsförderungsinstitutes der gewerblichen Wirtschaft für Oberösterreich die Bilanzbuchhalterprüfung mit sehr gutem Erfolg bestanden (7. Dezember 1978)."

Das WIFI Oberösterreich habe zu diesem Sachverhalt am 23. September 1999 mitgeteilt:

"Die Teilnahmebestätigung über den Kurs zur Bilanzbuchhalterprüfung ist nicht korrekt. Weder Kursnummer, Termin, Ort und Lehreinheiten stimmen mit dem tatsächlichen Kurs überein. Die Bilanzbuchhalterprüfung hat im Jahr 1978 weder ein (Beschwerdeführer) noch ein (früherer Name des Beschwerdeführers) abgelegt. Auffällig ist, dass der Prüfungsvorbereitungskurs in den Jahren 1990/1991 abgelegt wurde, die Prüfung aber 12 Jahre vorher."

Ebenso habe der Beschwerdeführer ein Konzessionsprüfungszeugnis des Amtes der Oberösterreichischen Landesregierung gefälscht.

Der Beschwerdeführer sei in den Streitjahren unzweifelhaft als Buchhalter - im weitesten Sinne - tätig gewesen. Er habe in diversen regionalen Publikationen um Kunden geworben, auf diese Weise Kunden requiriert und mit ihnen dann Anstellungs- und/oder Werkverträge abgeschlossen. Die daraus resultierenden Einnahmen seien über diverse Konten bei der R.-Bank, der S.-Bank und der C.- Bank in seinen Verfügungsbereich gelangt. Es sei nicht auszuschließen, dass er daneben Erlöse aus dieser Tätigkeit in bar vereinnahmt habe. Die auf der Festplatte seines PC gefundene Kundendatei decke sich weitgehend mit den Auftraggebern zu den vom Finanzamt herangezogenen Zahlungseingängen auf den erwähnten Konten. Der Beschwerdeführer habe auch diverse Listen erstellt, in denen er von seinen Auftraggebern erhaltene Zahlungen, geordnet nach Kalendermonaten, festgehalten habe. Die Zahlen aus diesen Listen deckten sich mit den vom Finanzamt zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen herangezogenen Bankkonteneingängen. Die von den Vertragspartnern des Beschwerdeführers teilweise verwendeten Textbezeichnungen seien ein weiterer Hinweis auf den Zahlungsgrund. Unter dem Kürzel "BH" sei wohl nichts anderes zu verstehen als "Buchhaltung".

Der Beschwerdeführer habe nicht erklärt, welche anderen Ursachen die in Rede stehenden Zahlungseingänge auf seinen Konten gehabt haben könnten als jene der Abgeltung vertraglich vereinbarter Leistungsbeziehungen im Zusammenhang mit Buchhaltungsarbeiten gegenüber seinen Kunden. Die Einwendungen des Beschwerdeführers hätten sich im Wesentlichen in der Aussage erschöpft, im Bescheid sei die Steuer "von einem Einkommen berechnet worden, das es nicht gegeben hat". Diese nebulöse, mit dem erhobenen Sachverhalt nicht in Einklang stehende Betrachtungsweise des Beschwerdeführers sei nicht geeignet, andere Bemessungsgrundlagen als die vom Finanzamt ermittelten der Steuerberechnung zu Grunde zu legen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO habe die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei seien alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung seien. Zu schätzen sei insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag, oder weitere Auskunft über Umstände verweigere, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich seien. Der anlässlich der Hausdurchsuchung beim Beschwerdeführer aufgefundene Notizzettel mit Einnahmen von diversen Kunden über 185.922 S betreffe aller Wahrscheinlichkeit nach das Jahr 1998. Teilweise würden sich die auf seinen Bankkonten eingelaufenen Summen mit den im Notizzettel festgehaltenen Beträgen decken:

"Vertragspartner(in)

Bankeingänge

lt. Notizzettel

Kr.

45.467.--

45.122.--

G.

13.600.--

13.600.--

Ka.

15.090.--

18.500.--

Ü.

2.200.--

2.700.--

B.

3.000.--

4.000.--

E.

1.000.--

1.000.--

I.

4.000.--

18.000.--

W.

26.000.--

26.000.--

J.

3.000.--

4.000.--"

Die Namen der Vertragspartner auf den Kontobelegen und dem Notizzettel seien nicht vollständig ident. Beispielsweise sei auf dem Notizzettel der Name P. angeführt (19.500 S). Andererseits fehle auf dem Notizzettel der Name K.A. (15.000 S). Theoretisch könne die von K.A. erhaltene Summe zwar in "Versch. 23.500" enthalten sein. Diese Variante sei jedoch nicht überzeugend, weil die von P., E., Ü. und J. erhaltenen, wesentlich geringeren Summen im Notizzettel einzeln angeführt seien.

Der Beschwerdeführer habe an der Ermittlung des maßgebenden Sachverhalts in keiner Weise konstruktiv mitgewirkt. Dem Finanzamt habe er beispielsweise mitgeteilt, dass er Bankauszüge nicht vorlegen könne, weil er "über dergleichen nicht verfüge". Dennoch stehe fest, dass er über Bankkonten bei der C.-Bank, der R.-Bank, der S.-Bank in D. und der S.-Bank in F. verfüge. Denkbar sei, dass er in quantitativer Hinsicht wesentlich höhere Einnahmen verzeichnet habe, als vom Finanzamt ermittelt. Einnahmen in Höhe von 185.922 S (1998) und 76.764 S (1999) würden deshalb die Untergrenze im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Buchhalter im weitesten Sinne bilden, zumal die Einnahmen des Jahres 1999 auf den Angaben des Beschwerdeführers (USt-Erklärung) beruhten.

In solchen Lagen erweise sich folgende Schätzungsmethode als zielführend: Bei der Schätzung der

Besteuerungsgrundlagen könne vom Vermögenszuwachs auf Grund des jeweiligen Standes der vorgefundenen Sparkonten ausgegangen werden. Wende der Steuerpflichtige von der allgemeinen Lebenserfahrung abweichende Behauptungen ein, so sei es seine Pflicht, die Richtigkeit des Behaupteten darzutun, und nicht Sache der Behörde, die Unrichtigkeit dieser Behauptungen zu beweisen. Der Beschwerdeführer wende ein, "im angefochtenen Bescheid wurde die Einkommensteuer von einem Einkommen berechnet, das es nicht gegeben hat." Mit diesem unsubstanzierten Vorbringen vermöge er keine für ihn günstiger ausfallenden Einkommensteuerbescheide herbeizuführen. Im Rahmen der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen müsse der Beschwerdeführer Unschärfen in Kauf nehmen, wenn sich seine Mitwirkung im Verfahren darin erschöpfe, der Berufung gegen die Einkommensteuer des Jahres 1999 einen "Vordruck" (Gewinn- und Verlustrechnung) beizulegen, in welchem er, verteilt auf zwei Positionen, Betriebsausgaben in Höhe von 43.784,74 S, das wären 57 % der Einnahmen (1998 beliefen sich die Ausgaben auf 11,2 % der Einnahmen), ermittelt haben wolle. Demgegenüber habe das Finanzamt seine Betriebsausgaben mit 6 % der Einnahmen festgesetzt. Diese Gewichtung sei im Rahmen einer Schätzung ergebnishaft vertretbar, weil einerseits nicht sichergestellt sei, dass über die Bankkonten (bzw. im Jahr 1999 über die von ihm selbst angegebenen Entgelte) sämtliche Betriebseinnahmen erfasst wurden, andererseits der Beschwerdeführer in den Streitjahren weitere Tätigkeiten entfaltet haben könne (Hinweis auf einen Gesellschaftsvertrag mit Y.), die zu entsprechenden Einnahmen geführt hätten.

Der Berufung sei für das Jahr 1998 insofern Berechtigung zugekommen, als der vom Finanzamt im Jahr 1999 gewährte Freibetrag über Antrag des Beschwerdeführers unter Berücksichtigung des Bescheides des Bundessozialamtes Vorarlberg vom 15. November 1995 über den Grad der Behinderung (60 %), welcher "steuerlich per 16.10.1995 wirksam" geworden sei, somit auch im Jahr 1998 zu berücksichtigen sei. Hinsichtlich der Berechnung der diesbezüglichen Abgabenschuld werde auf "den Bescheid vom 7.11.2000" verwiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der Beschwerdeführer fühlt sich durch den angefochtenen Bescheid im Recht "auf Anerkennung der Betriebsausgaben zur Gänze", im Recht "dass entgegen der Bestimmung des § 184 BAO die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht geschätzt werden" und im Recht darauf "dass entgegen der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG das Einkommen nicht hochgerechnet werde" verletzt.

Soweit der Beschwerdeführer als Beschwerdepunkte die Verletzung im "Recht auf Durchführung eines mängelfreien Ermittlungsverfahrens unter Beachtung der Bestimmungen der §§ 114ff BAO (Parteiengehör)" und im "Recht auf Erlass einer fehlerfreien Entscheidung" geltend macht, handelt es sich dabei nicht um Beschwerdepunkte, sondern allenfalls um Beschwerdegründe (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa das hg. Erkenntnis vom 25. Jänner 2006, 2005/13/0151).

1. Betriebsausgaben

Soweit der Bescheid die Einkommensteuer 1998 betrifft, wurde der Beschwerdeführer im Recht auf Anerkennung von Betriebsausgaben insofern nicht verletzt, als die belangte Behörde die Ausgaben, die der Beschwerdeführer in der Beilage zur Einkommensteuererklärung 1998 in Höhe von 20.832,22 S geltend machte, bei der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb offensichtlich zur Gänze berücksichtigt hat. Der Gesamtbetrag der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 165.090 S weicht von der Erklärung des Beschwerdeführers nämlich nur insoweit ab, als die belangte Behörde dieser Berechnung (zu der sie auf den Bescheid des Finanzamtes vom 7. November 2000 verwies) höhere als die vom Beschwerdeführer erklärten Einnahmen, nämlich 185.922 S als "Untergrenze der Schätzung", zugrundegelegt hat. Dass die Betriebsausgaben 1998 höher wären, als der Beschwerdeführer selbst in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 angegeben hat, behauptet er auch in der Beschwerde nicht.

Soweit der angefochtene Bescheid die Einkommensteuer 1999 betrifft, führt der Beschwerdeführer aus, dass die Abgabenbehörde erster Instanz die Betriebsausgaben rechtsirrig unter Zugrundelegung des Durchschnittssatzes gemäß § 17 EStG 1988 mit 6 % ermittelt habe. Die belangte Behörde habe versucht, diese Gesetzeswidrigkeit "über eine Schätzung der Betriebsausgaben zu sanieren". Alleine der Umstand, dass der belangten Behörde die geltend gemachten Betriebsausgaben zu hoch erscheinen, vermöge die unbegründete und undifferenzierte Annahme von 6 % nicht zu rechtfertigen.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO hat der Abgabepflichtige die Richtigkeit des Inhaltes seiner Abgabenerklärung nachzuweisen oder, wenn ihm dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln kann, zu schätzen. Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 2 leg. cit. insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Das Finanzamt forderte den Beschwerdeführer unstrittig mehrmals (20. September 2000, 11. Oktober 2000) auf, eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 1999 nachzureichen.

Der Beschwerdeführer entgegnete, er sei nicht zur Einnahmen-Ausgaben-Rechnung verpflichtet. Seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 fügte der Beschwerdeführer eine mit "Gewinn- und Verlustrechnung" überschriebene Beilage an, die einen als "Bilanzverlust" bezeichneten Betrag in Höhe von 43.784,74 S in zwei Positionen aufgliederte, davon 10.000 S für "Steuern, außer Steuern vom Einkommen und Ertrag" und den Rest für "übrige sonstige betriebliche Aufwendungen". Darin durfte auch der mit Buchhaltungsarbeiten beschäftigte Beschwerdeführer keine Aufstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben erblicken. Der Beschwerdeführer machte auch sonst weder Angaben dazu, wofür die von ihm geltend gemachten Ausgaben in Höhe von 43.784,74 S angefallen sein sollen, noch legte er einen Beleg für diese Ausgaben vor. Es ist daher nicht rechtswidrig, wenn die belangte Behörde die geltend gemachten Betriebsausgaben nicht anerkannt hat.

2. Betriebseinnahmen und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Soweit der angefochtene Bescheid die Einkommensteuer 1999 betrifft, ging die belangte Behörde von den vom Beschwerdeführer in seiner Umsatzsteuererklärung für 1999 angegebenen Höhe der Umsätze von 76.746 S als Höhe der Betriebseinnahmen aus. Daneben erfasste sie als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge von vier bezugsauszahlenden Stellen B., Kr., J., und Ka. in Höhe von insgesamt 46.295 S.

Dagegen hatte der Beschwerdeführer in seinem Vorlageantrag vorgebracht, die als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Jahres 1999 im Bescheid enthaltenen Beträge in Höhe von 15.500 S und 19.500 S, die von Kr. bzw. von J. ausbezahlt worden seien, seien in den von ihm erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb für 1999 bereits enthalten gewesen, sodass sie insofern nun doppelt erfasst worden seien. In seiner Beschwerde führt er aus, selbst wenn diese Einkünfte von ihm rechtsirrig als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt worden seien, könne ihm dieser Irrtum nicht insofern zum Nachteil gereichen, als diese Beträge nun als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit doppelt erfasst würden.

Wie die belangte Behörde zutreffend festhält, widerspricht dieses Vorbringen der vom Beschwerdeführer selbst in seiner Eingabe vom 23. Oktober 2000 und in der Beschwerde (S. 9) aufgestellten Behauptung, wonach er in seiner Einkommensteuererklärung für 1998 verschiedene Einkünfte nicht angegeben habe, weil er davon ausgegangen sei, dass seine Arbeitgeber diese Beträge dem Finanzamt melden. Er bringt vor, selbst wenn er rechtsirrig davon ausgegangen sein sollte, dass diese Einkünfte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit seien, könne ihm dieser Irrtum insofern nicht zum Nachteil gereichen, als diese Beträge nun als Einkünfte aus Gewerbebetrieb doppelt erfasst würden.

Es ist nicht einsichtig, warum der Beschwerdeführer, wenn er im Jahr 1998 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der irrigen Annahme, sie stellten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, dem Finanzamt nicht erklärte, im Jahr 1999 aber Einkünfte, die tatsächlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit waren, und als solche von seinen Arbeitgebern gemeldet wurden, rechtsirrig als Einkünfte aus Gewerbebetrieb, dem Finanzamt erklärt haben sollte. Weshalb er darüber hinaus Einnahmen mit den Steuererklärungen für 1999 (Einkommensteuer und Umsatzsteuer) erklärt haben will, die seiner erst in der Berufung aufgestellten und in der Beschwerde wiederholten Behauptung zufolge nicht im Jahr 1999, sondern erst im Jahr 2000 zugeflossen sein sollen (Einnahmen von 19.500 S von J.) und überdies zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geführt hätten, erläutert der Beschwerdeführer auch in der Beschwerde nicht.

Im Hinblick auf die Unschlüssigkeit dieses Vorbringens war es nicht rechtswidrig, dass die belangte Behörde den Behauptungen des Beschwerdeführers über einen ihm bei der Einkommensteuererklärung für 1999 unterlaufenen Irrtum keinen Glauben schenkte und die Betriebseinnahmen des Jahres 1999 - zur Schätzung aus den unter dem Punkt Betriebsausgaben angeführten Gründen berechtigt - mit jenem Betrag schätzte, mit welchem sie der Beschwerdeführer ursprünglich selbst erklärt hatte.

Soweit der angefochtene Bescheid die Einkommensteuer 1998 betrifft, beruht er auf einer Schätzung der Betriebseinnahmen mit dem Betrag von 185.922 S. Die belangte Behörde stützte diese Schätzung im Wesentlichen auf die Eingänge auf den Bankkonten des Beschwerdeführers und einen beim Beschwerdeführer im Zuge einer Hausdurchsuchung aufgefundenen "Notizzettel".

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 behauptete der Beschwerdeführer Betriebseinnahmen in Höhe von

82.102 S. In seiner Berufung und in seinem Vorlageantrag führte der Beschwerdeführer aus, das "Gesamteinkommen für das Jahr 1998, Einkünfte aus Gewerbebetrieb" betrage 136.087 S, davon seien 82.102 S Betriebseinnahmen, 20.934 S Betriebsausgaben und die "Differenz zum Gesamteinkommen" stelle das "Einkommen als Arbeitnehmer" dar. In der Beschwerde bringt er vor, er sei als Arbeitnehmer nicht verpflichtet, seine Bezüge zu melden, weil diese Einkünfte von seinen Arbeitgebern zu melden seien.

Der Beschwerdeführer hat im gesamten Verfahren keine Angaben dazu gemacht, von welchen Arbeitgebern, in welcher Höhe und zu welchem Zeitpunkt er diese "Differenz zum Gesamteinkommen" erhalten haben sollte. Die Behauptung, dass die Einkünfte in Höhe von 9.000 S und in Höhe von 1.500 S, die er von Kr. bzw. von der Ka. GmbH erhalten habe, jedenfalls im Betrag von 185.922 S enthalten seien, stellt eine unzulässige Neuerung dar.

Der Umstand, dass auf den Bankkonten und auf den persönlichen Aufzeichnungen des Beschwerdeführers wesentlich höhere Eingänge verzeichnet waren, als der Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung 1998 angegeben hatte, und dass der Beschwerdeführer diese weder erklären noch Aufzeichnungen dazu vorlegen konnte, erlaubte der belangten Behörde die Vermutung, dass die Erklärung des Beschwerdeführers nicht vollständig war, und berechtigte die belangte Behörde zur Schätzung der Betriebseinnahmen des Jahres 1998.

Im Rahmen dieser Schätzung hat die belangte Behörde die sich aus dem erwähnten Notizzettel ergebenden Beträge als Untergrenze der Betriebseinnahmen des Jahres 1998 angesehen. Diese Beträge und Namen überschneiden sich teilweise mit den Eingängen des Bankkontos des Jahres 1998. Die belangte Behörde durfte ohne Bedenken annehmen, es sei nicht auszuschließen, dass der Beschwerdeführer Entgelte auch bar vereinnahmte.

Der Beschwerdeführer wendet dagegen ein, der "angeblich so belastende Notizzettel" enthalte keinerlei Angaben darüber, was auf diesem festgehalten werde. Unter dem Gesichtspunkt der Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt der Beschwerdeführer, dass ihm dieser Notizzettel niemals zur Kenntnis gebracht worden sei. Wäre ihm dieser vorgehalten worden, so hätte er dazu ausführen können, dass der Zettel eine Momentaufnahme der ausstehenden Forderungen der Jahre 1997, 1998 und 1999 darstelle, wodurch die belangte Behörde zu einem anderslautenden Bescheid hätte kommen können. Der Beschwerdeführer räumt jedoch ein, dass ihm der auf diesem Zettel angeführte Betrag (185.422 S bzw. - bei korrekter Addition der Einzelbeträge - 185.922 S) vorgehalten worden sei.

Der Verfahrensrüge ist entgegenzuhalten, dass dem Beschwerdeführer der Umstand einer bei ihm durchgeführten Hausdurchsuchung bekannt sein musste. Spätestens durch den Vorhalt des Finanzamtes vom 30. November 2000, dass das Landesgendarmierkommando Einnahmen in Höhe von 185.422 S gemeldet habe, musste ihm bewusst sein, welche Unterlagen dem Finanzamt zur Verfügung standen. Nachdem er am 23. Jänner 2001 vom Finanzamt nochmals daran erinnert worden war, zu diesem Umstand Stellung zu nehmen, führte er in seinem Antwortschreiben vom 31. Jänner 2001 aus, er habe "schon in der Berufung die Höhe der Beträge eingehend ausgeführt." Wenn er in der Beschwerde nunmehr behauptet, der Betrag stelle Forderungen der Jahre 1997, 1998 und 1999 dar, so verstößt er gegen das vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehende Neuerungsverbot.

3. Anwendung des § 3 Abs. 2 EStG 1988

Nach § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Einzelleistungen von der Einkommensteuer befreit.

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, lautet:

"(2) Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der

sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer (§ 31 ASVG), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muß. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren des Datenträgeraustausches mit Verordnung festzulegen."

Der Beschwerdeführer bezog in den Streitjahren unstrittig Notstandshilfe durch das Arbeitsmarktservice, wobei es im Beschwerdefall für das verwaltungsgerichtliche Verfahren unerheblich ist, ob er diese zu Recht bezog. Die belangte Behörde zog diese Zahlungen gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10 EStG 1988) heran.

Der Beschwerdeführer wendet dagegen ein, das Gesetz sehe nur eine Umrechnung jener Arbeitseinkünfte vor, die für das restliche Kalenderjahr bezogen worden seien, demzufolge aber gerade nicht, wenn neben den befreiten Bezügen relevante Einkünfte bezogen worden seien.

Dass der Beschwerdeführer steuerfreie Bezüge (Notstandshilfe) im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres (nämlich 1998 für 349 Tage und 1999 für 188 Tage) bezogen hat, ist unstrittig. Damit ist aber der Tatbestand des § 3 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt, dass der Steuerpflichtige nur für einen Teil des Kalenderjahres im § 3 Abs. 2 EStG 1988 angeführte steuerfreie Bezüge erhalten hat. Somit hat die im § 3 Abs. 2 leg. cit. angeordnete Rechtsfolge einzutreten, dass die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für die Ermittlung des Steuersatzes auf das ganze Jahr hochzurechnen sind. Dass der Beschwerdeführer teilweise für denselben Zeitraum neben der Notstandshilfe Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb bezogen hat, hindert dies nicht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. März 2003, 97/13/0118).

Mit der Rüge, das Ergebnis der Berechnung sei nicht überprüfbar, weil die Umrechnung nicht nachvollziehbar dargestellt worden sei, zeigt der Beschwerdeführer allerdings eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Weder der Bescheid des Finanzamtes vom 7. November 2000, worauf der angefochtene Bescheid "zur Berechnung" verweist, noch der angefochtene Bescheid selbst enthalten eine nachvollziehbare Berechnung der Einkommensteuerschuld unter Anwendung des § 3 Abs. 2 EStG 1988. Insbesondere ist nicht angeführt, welche Einkünfte mit welchem Betrag auf einen Jahresbetrag hochgerechnet wurden.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Wien, am 6. Juli 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2002150202.X00

Im RIS seit

14.08.2006

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at