

TE Vwgh Erkenntnis 2006/2/15 2002/13/0095

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 15.02.2006

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/04 Steuern vom Umsatz;

Norm

EStG 1988 §2 Abs2;
EStG 1988 §2 Abs3;
EStG 1988 §46 Abs1 Z2;
EStG 1988 §82;
LiebhabereiV 1993 §1 Abs1;
LiebhabereiV 1993 §2 Abs1;
LiebhabereiV 1993 §2 Abs2;
VwGG §28 Abs1 Z4;
VwGG §41 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Novak und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Keidel LL.M., über die Beschwerde des P L in W, vertreten durch Dr. Hermann Heller, Rechtsanwalt in 1030 Wien, Marokkanergasse 21/11, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat Va) vom 19. November 2001, GZ. RV/355-16/09/98 und RV/600-16/09/99, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1993 bis 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Umsatzsteuer 1993 und die Einkommensteuer 1993 bis 1996 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe:

Der Beschwerdeführer erklärte für das Jahr 1993 u.a. einen Verlust aus Gewerbebetrieb von rund S 1,4 Mio. In seiner

Umsatzsteuererklärung für 1993 wird die Art des Unternehmens mit "Cafe - Restaurant" bezeichnet und werden Umsätze von S 1,098.227,63 ausgewiesen, wobei - wie einer Beilage zu entnehmen war - Forderungsausfälle in Höhe von S 286.213,60 bei den 10%igen Umsätzen in Abzug gebracht waren.

Für die Jahre 1994 bis 1996 wurden keine Abgabenerklärungen eingereicht.

Im Bericht über das Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung der Jahre 1993 bis 1996 wird unter Tz. 16 ausgeführt, dass der seinen Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelnde Beschwerdeführer für die geprüften Jahre "keine entsprechende Buchhaltungen" habe vorlegen können. Mit Ausnahme des Jahres 1993 seien keine Bilanzen erstellt worden. Da auch "die Grundaufzeichnungen (z.B. Registrierkassenstreifen, ...) größtenteils nicht mehr vorhanden sind, Einlagen getätigt wurden, deren Herkunft trotz mehrmaliger Aufforderung nicht nachgewiesen werden konnten, und seitens der Betriebsprüfung durchgeführte Kalkulationen vor allem für das Jahr 1995 größere Differenzen ergaben", seien die Betriebsergebnisse der Jahre 1993 bis 1996 im Schätzungswege zu ermitteln.

Die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen seien ausgehend von den bisher erklärten Umsätzen zuzüglich der nicht aufgeklärten Einlagen der Jahre 1993 und 1994 in Höhe von S 700.000,- und der Kalkulationsdifferenzen des Jahres 1995 in Höhe von S 300.000,- unter Berücksichtigung eines Sicherheitszuschlages mit S 1,5 Mio. (1993), S 2,1 Mio. (1994), S 1,150.000,- (1995) und S 310.000,- (1996) zu ermitteln. Auch die Vorsteuern seien auf Grund der Feststellungen zu den Buchführungsmängeln zu schätzen sowie um Beträge zu kürzen, für welche keine Belege hätten vorgelegt werden können.

Weiters findet sich im Betriebsprüfungsbericht vom 9. Dezember 1997 die Feststellung, dass der Beschwerdeführer mit März 1996 seinen Gastronomiebetrieb stillgelegt habe und seit diesem Zeitpunkt nichtselbständig als Geschäftsführer und auf Werkvertragsbasis als Konsulent tätig sei. Für diese Tätigkeit habe er von Jänner bis September 1997 Honorarnoten über einen Nettobetrag von S 90.356,50 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer gelegt, welche der Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Jänner bis September 1997 zu Grunde zu legen seien.

Zur Frage der Gewinnermittlung wird in Tz. 25 ausgeführt, dass die Betriebsergebnisse des "aufgegebenen Betriebes" für die Jahre 1993 bis 1996 im Schätzungswege mit Null S "ermittelt" worden seien.

Das Finanzamt folgte den Prüferfeststellungen und erließ - teilweise nach Wiederaufnahme der Verfahren - geänderte Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 1993 bis 1996.

In seiner dagegen erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, dass eine doppelte Buchführung - bestehend aus Kassa-, Wareneingangs-, "Sonstige" Buch, Lohn-, Steuer- und Abgabenkonto, sowie Lösungsbögen (tägliche Umsatzaufzeichnungen) -

vorhanden sei. Eine Bilanz sei ab dem Jahr 1994 aus finanziellen Gründen nicht mehr erstellt worden, doch könnten die Betriebsergebnisse durch einfache Rechenvorgänge unschwer ermittelt werden. Auch lägen für sämtliche Zeiträume "monatliche Ust-Erklärungen" vor.

Wegen Übersiedlung an eine andere Wohnadresse sei die Aufbewahrung der Kassenstreifen nicht zumutbar gewesen. Das Fehlen der Kassenstreifen sei jedoch nicht von Relevanz, weil zum einen die Hälfte des Umsatzes - den Teilbetrieb "C-Bar" betreffend - aus dem Einkauf ermittelt worden sei, indem der wöchentliche Einkauf sofort mit dem Verkaufspreis an das Personal in Rechnung "gegeben und der noch nicht getätigte Umsatz voll kassiert und als Eingang Kassa verbucht" worden sei. Zum anderen sei die "M-Stuben", der zweite Teilbetrieb, vom 1. November 1993 bis 30. Juni 1995 an Martin V. verpachtet gewesen, welcher ihn "nach vorzeitiger Auflösung wg. Konkurs erst verspätet zurückgestellt" habe. Danach habe der Beschwerdeführer in diesem Bereich nur eine Servicekraft beschäftigt. Der Umsatz sei täglich händisch aufgezeichnet worden und "nach Standkontrolle täglich exakt überprüfbar".

Die für die Betriebsführung erforderlichen Mittel stammten aus in den Jahren 1988 bis 1992 bezogenen Einkünften und aus einem Kredit der B-Bank, welcher Ende 1992 von S 400.000,- auf S 560.000,- aufgestockt worden sei. Zusätzlich seien dem Beschwerdeführer von Frau Helene S. folgende Darlehen gewährt worden:

1994 S 250.000,-

1995 S 700.000,-

1996 S 250.000,-

Im Jahr 1995 sei dem Beschwerdeführer zudem auch ein Darlehen von Frau Yoko Y. über S 300.000,- eingeräumt

worden.

Dazu kämen liquide Mittel auf Grund der im November und Dezember 1993 vom Pächter Martin V. geleisteten Pachtvorauszahlungen in Höhe von S 264.000,--.

Das Finanzamt sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass höhere Erlöse als erklärt erzielt worden seien. Vielmehr seien die Umsätze auf Grund der Unfähigkeit der Pächter zuerst stark und sodann laufend zurückgegangen. Zudem habe die schlechte Lage am Wiener Gürtel ein "seriöses Kundengeschäft" erschwert. Im Jahr 1990 habe weiters ein Wasserschaden im Keller des Hauses eine Etage auf Dauer unbrauchbar gemacht. Die Kalkulationsdifferenzen des Jahres 1995 seien durch die erzwungene Übernahme des Pachtlokals zu erklären. Im Übrigen sei die Nachkalkulation mangels offen gelegter Aufschlagssätze für den Beschwerdeführer nicht nachvollziehbar.

Der Beschwerdeführer beantragte, die Umsatzsteuer für 1993 wie bisher und für die Folgejahre entsprechend den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen festzusetzen. Einkommensteuerlich seien das in der Bilanz zum 31. Dezember 1993 ausgewiesene Betriebsergebnis von - S 1,148.988,-- und für die Jahre 1994 und 1995 jeweils negative Einkünfte in Höhe von S 500.000,-- sowie für 1996 negative Einkünfte von S 200.000,-- der Veranlagung zu Grunde zu legen. Weiters sei zu prüfen, in welcher Form sein wirtschaftliches Engagement und die Kapitalverluste in Höhe von S 8,700.000,-- in Zusammenhang mit einer 50%igen Beteiligung an der C.W. GmbH mit Sitz in Düsseldorf steuerlich zu berücksichtigen seien. Der Betrag resultiere aus persönlichen Bürgschaften und Haftungen des Beschwerdeführers in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer und Gesellschafter der C.W. GmbH im Zeitraum 1994 und 1995 bis zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung über das Vermögen der Gesellschaft im Juli 1996.

In seiner Stellungnahme zur Berufung erwiderte der Prüfer, dass für das Jahr 1993 lediglich eine Bilanz sowie eine Gewinn- und Verlustrechnung samt Beilagen abgegeben worden seien, welche einer Überprüfung jedoch nicht zugänglich gewesen seien, weil trotz Urgenz weder Konten, Journale noch Um- und Nachbuchlisten beigebracht worden seien. Ein weiterer Bestandteil einer ordnungsgemäßen Buchführung, eine jährlich durchzuführende Inventur, habe der Beschwerdeführer nur für den Stichtag 29. Februar 1996 vorgelegt. Zu Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung sei dem Prüfer zudem mitgeteilt worden, dass die Losungen an Hand von Registrierkassenstreifen ermittelt worden seien. Diese Kassenstreifen stellten damit als Grundaufzeichnungen eine wesentliche Grundlage der Buchhaltung dar und hätten als solche auch aufbewahrt werden müssen.

Vom Vorliegen einer einwandfreien doppelten Buchführung könne im Beschwerdefall keine Rede sein, weil der Beschwerdeführer weder Inventarien noch Bilanzen erstellt habe und er die laufenden Geschäftsfälle lediglich in Form eines Wareneingangsbuches und eines Spesenvertailers, der noch dazu nach eigenen Angaben des Beschwerdeführers nachträglich geschrieben worden sei, erfasst habe. Eine Kontrolle der Erlöse sei mangels vollständig vorhandener Grundaufzeichnungen (Kassenstreifen) unmöglich.

Zur Frage der Kalkulationsdifferenzen erläuterte der Prüfer, dass ausgehend vom erklärten Wareneinsatz und den zugehörigen Erlösen für das Jahr 1993 für die einzelnen Warengruppen Rohaufschläge errechnet worden seien, welche - da Speise- und Getränkekarten nicht vorgelegt worden seien - auch auf die Jahre 1994 und 1995 angewandt worden seien. Dabei hätten sich für 1994 geringfügige und für 1995 wesentliche Kalkulationsdifferenzen von rund S 300.000,-- ergeben.

Weiters seien in den Jahren 1993 und 1994 Einlagen getätigt worden, deren Herkunft der Beschwerdeführer nicht schlüssig habe nachweisen können. So stünden im Jahr 1993 Entnahmen von rund S 420.000,-- nicht aufgeklärte Einlagen von rund S 1,050.000,-- gegenüber, was einen rechnerischen Differenzbetrag ergebe, der auch mit der in der Berufung angeführten Pachtvorauszahlung nicht erklärt werden könne. Im Jahr 1994 habe sich ein Einlagenüberhang von S 220.000,-- ergeben. Die Argumentation des Beschwerdeführers, dass er diese Einlagen zum Teil aus seinen anderen Einkünften der Vorjahre bestritten habe, sei - wie in der Stellungnahme näher ausgeführt - nicht überzeugend. Beim angeführten Privatkredit der B. Bank handle es sich um eine im Prüfungsverfahren nicht vorgebrachte Neuerung. Das Darlehen der Yoko Y. habe der Prüfer nicht anerkannt, weil aus dem vorgelegten Schriftstück weder deren Adresse noch eine Unterschrift aufscheine. Überdies betreffe das Darlehen das Jahr 1995. Die Gewährung von Privatdarlehen seitens der Helene S. habe der Prüfer nicht als erwiesen angenommen, weil dazu trotz entsprechender Urgenzen lediglich eine Bestätigung des Darlehensnehmers vorgelegt worden sei.

Da zum Nachweis der Einkünfte als Geschäftsführer der C.W. GmbH nur kopierte Gehaltszettel vorgewiesen und die

näheren Umstände der Auszahlung usw. nicht geklärt worden seien, sei ein Ansatz diese Einkünfte unterblieben. Vor dem Hintergrund des Berufungsvorbringens stelle sich nunmehr auch die Frage, wie der Beschwerdeführer seinen Anteil am Stammkapital in Höhe von DM 50.000,-- bzw. die Aufstockung im Jahr 1995 in Höhe von DM 150.000,-- habe finanzieren können.

In seiner Gegenäußerung betonte der Beschwerdeführer u.a., dass sein ehemaliger Steuerberater über sämtliche Konten des Jahres 1993 verfügen würde und er auch das Jahr 1994 "aufgebucht" habe. Weiters wiederholte er sein Vorbringen über die Verpachtung eines Teilbetriebes. Die Kalkulationsdifferenzen des Jahres 1995 erklärten sich aus einem "einmaligen Inventurverlust durch Pächterräumung und bedingte Betriebssperre". Speise- und Getränkekarten seien vorhanden und Inventuren aufgenommen worden. Die Erstellung eines Journals sei nicht erforderlich und er habe auch niemals eingestanden, Teile der Buchhaltung im Nachhinein erstellt zu haben. Die Mittel zur Einlagenfinanzierung stammten aus folgenden Quellen:

B. Bank S 560.000,-- Geschäftsführerbezüge (netto, nach Lohnsteuer)

S 700.000,--

Darlehen Yoko Y. S 550.000,--

Darlehen Helene S. S 2,550.000,--

In der Folge ergingen gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassene Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997, denen das Finanzamt - auf Grund einer entsprechenden Kontrollmitteilung - Einkünfte des Beschwerdeführers als Konsulent von rund S 90.000,-- sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Geschäftsführer der C. GmbH zu Grunde legte.

Auch gegen diese Bescheide erhob der Beschwerdeführer Berufung, die er damit begründete, dass er im Jahr 1997 tatsächlich nur S 40.000,-- aus der Konsulententätigkeit erhalten habe und die Geschäftsführereinkünfte als solche aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen seien, weil er die 40%ige Beteiligung an der C. GmbH nur treuhändig für Helene S. gehalten habe. Da ihm ein Lohnzettel nicht ausgehändigt worden sei, könne er den angesetzten Betrag von S 142.123,-- "nicht bestätigen". Jedenfalls sei bei Ansatz dieser Einkünfte die bereits entrichtete Lohnsteuer in Anrechnung zu bringen. Zudem seien die in den Vorjahren erlittenen Verluste in Abzug zu bringen.

Mit Vorhalt vom 8. September 2000 warf die belangte Behörde die Frage auf, ob "im Streitzeitraum hinsichtlich der Restaurationsbetriebe bzw. der Verpachtung derselben" von einer Einkunftsquelle auszugehen sei.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 8. Oktober 2000 wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass er die "M-Stuben" 1967 im Erbwege übernommen habe. Trotz hoher Investitionen und Abschreibungen habe er in der Folge zufriedenstellende Gewinne erzielt. Die sich Jahr um Jahr verschlechternde Situation am Wiener Gürtel (Verkehr, Parkplatzmangel, Rotlichtmilieu) hätten zu einer Umsatzstagnation und zu Rückgängen in der Gästefrequenz geführt, sodass sich auch die Ertragslage ins "Negative verkehrt" habe. Eine gewünschte Veräußerung sei mangels Interessenten gescheitert. Im Jahr 1987 habe er die ihm gehörende Liegenschaft veräußert, dafür aber "eine wesentlich erhöhte Miete für den Betrieb" und die Abgabe eines Kündigungsverzichtes bis 31. Juli 1993 in Kauf nehmen müssen. Dazu seien weitere nicht vorhersehbare Rückschläge gekommen:

Das am 1. April 1988 begonnene Pachtverhältnis mit Gerhard P. sei bereits am 26. April 1989 wegen grober Vertragsverletzung einseitig aufgelöst worden. Mangels Rückgabe habe ein Räumungsverfahren durchgeführt werden müssen, welches erst im September 1990 mit der Zurückstellung des Betriebes geendet habe. Der dem Beschwerdeführer dadurch entstandene Schaden habe rund S 933.000,-- betragen.

Ein im September 1990 erstmals aufgetretener Wasserschaden habe zunächst zu temporären Umsatzausfällen und schließlich zur Schließung des im Keller gelegenen Gastraumes geführt. Dies habe einen jährlichen Umsatzentfall von rund S 600.000,-- zur Folge gehabt.

Das am 1. November 1993 begonnene Pachtverhältnis mit Martin V. habe am 23. Februar 1994 wegen Konkurses des Pächters aufgelöst werden müssen. Tatsächlich sei der Betrieb erst am 30. Juni 1995 zurückgestellt worden. Um eine Betriebsschließung zu vermeiden, habe er Martin V. als Angestellten beschäftigen und den Betrieb auf seinen eigenen Namen führen müssen.

Umsätze und Erlöse der beiden Teilbetriebe seien nach unterschiedlichen Methoden ermittelt worden. Im Teilbereich

der "Stuben" seien tägliche Standkontrollen erfolgt; im Teilbereich der C-Bar hätten stichprobenweise Überprüfungen der Verwendung des Wareneinkaufes stattgefunden. Da der Umsatz der "C-Bar" aus dem Wareneinkauf ermittelt worden sei, könnten die für das Jahr 1995 festgestellten Kalkulationsdifferenzen nur aus dem Teilbereich der "Stuben" stammen. Die "Stuben" sei im Juli 1995 geschlossen gewesen, sodass der Warenbestand "Küche und Fassbier" dabei verloren gegangen sei.

Aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen ermittelte die belangte Behörde unter Berücksichtigung näher dargestellter Hinzurechnungen für die Jahre 1993 bis 1996 Verluste in Höhe von rund S 400.000,-- bis rund S 900.000,--, welche sie dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 21. Mai 2001 zur Kenntnis brachte. Weiters hielt sie dem Beschwerdeführer u.a. vor, dass die in der Umsatzsteuererklärung 1993 angegebenen Umsätze von den in der Bilanz und im "GuV-Buch" (S 1,342.747,92), sowie jenen im Kassabuch (brutto S 1,527.357,--) abwichen. Für Zwecke der Abgabenfestsetzung werde daher "von den in der Bilanz ausgewiesenen Werten ausgegangen".

Nach Erstattung einer Gegenäußerung, in der der Beschwerdeführer einzelnen Positionen der Umsatz- und Verlustermittlung entgegentrat, erging der nunmehr angefochtene Bescheid.

Begründend wird darin zunächst sachverhaltsbezogen ausgeführt, es stehe fest, dass der Beschwerdeführer seine Tätigkeit als Gastronom im März 1996 eingestellt habe. In den Jahren 1982, 1983, 1987, 1988 und 1991 habe er einen Gesamtverlust von rund S 1,239.000,-- und 1992 einen weiteren Verlust von rund S 1,138.000,-- erwirtschaftet. Seine Tätigkeit habe im Jahr 1969 mit der Übernahme der "Stuben" von seiner Mutter begonnen. Auf der übernommenen Liegenschaft hätten sich sowohl die C-Bar als auch die "Stuben" befunden. Im Jahr 1987 sei die Liegenschaft verkauft und in der Folge "teuer zurückgepachtet" worden.

In rechtlicher Hinsicht wird im angefochtenen Bescheid sodann begründet, dass eine Schätzungsberechtigung gegeben sei, weil die vom Beschwerdeführer angewandte Stockverrechnung mit dem Personal nach der Rechtsprechung nicht den Erfordernissen einer ordnungsgemäßen Buchführung entspreche und auch das Nichtaufbewahren der Kassenstreifen zur Schätzung Anlass gebe. Inventuren seien trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht vorgelegt worden. Auch die im Jahr 1995 behauptete Änderung der Speisekarte sei nicht durch geeignete Unterlagen glaubhaft gemacht worden. Sachkonten und Journale habe der Beschwerdeführer gleichfalls nicht vorgelegt. Zur Schätzung berechtigten schließlich auch die im Jahr 1993 getätigten hohen Einlagen, deren Herkunft nach wie vor ungeklärt geblieben sei sowie die im Jahr 1995 bestehende Umsatzdifferenz zwischen Kassabuch und "GuV Buch".

Soweit der Beschwerdeführer aus der im Jahr 1987 erfolgten Liegenschaftsveräußerung für das Jahr 1993 noch verbliebene liquide Mittel von S 500.000,-- behauptet habe, stehe dies im Widerspruch zu den von ihm gleichfalls ins Treffen geführten zusätzlichen jährlichen Zuschüssen seiner Mutter in Höhe von S 120.000,--. Die vom Beschwerdeführer behauptete hinreichende Liquidität im Jahr 1993 und die "Vereinnahmung von Zuschüssen" würden einander widersprechen. Im Hinblick auf die näher dargestellten umfangreichen Betriebsverluste der Jahre 1985 bis 1993 von rund S 6 Mio. sei es nicht glaubhaft, dass der Beschwerdeführer im Jahr 1993 noch über liquide Mittel aus dem Liegenschaftsverkauf verfügt habe. Auch habe Frau Y. dem Beschwerdeführer bereits im Jahr 1991 ein Darlehen über S 250.000,-

- gewährt, dessen es nicht bedurft hätte, hätte der Beschwerdeführer noch über ausreichend Eigenmittel aus der Liegenschaftsveräußerung verfügt.

Im Hinblick auf die aufgezeigten Buchführungsmängel sei für das Jahr 1993 eine Hinzuschätzung zu den erklärten Umsätzen von S 50.000,-- vorzunehmen. Die Umsätze 1993 seien weiters um die ungeklärten Einlagen in Höhe von S 350.000,--, um die festgestellte Differenz zu den in der Bilanz angesetzten Erlösen von S 213.750,-- sowie um eine erhaltene Mietvorauszahlung von S 18.583,33 zu erhöhen. Für das einkommensteuerliche Ergebnis sei allerdings nur ein Betrag von S 400.000,-- wirksam, weil der Gewinnermittlung richtigerweise Umsätze von S 1,311.978,46 zu Grunde gelegt worden seien.

Für das Jahr 1994 liege weder eine Unterdeckung noch eine Kalkulationsdifferenz vor, sodass die erklärten Umsätze lediglich auf Grund der festgestellten Buchführungsmängel um einen Sicherheitszuschlag von S 40.000,-- zu erhöhen seien.

Die erklärten Umsätze des Jahres 1995 seien um die festgestellte Umsatzdifferenz zwischen Kassabuch und "GuV-Buch" von S 185.000,-- sowie um einen Sicherheitszuschlag in Höhe von S 50.000,-- zu erhöhen.

Zu den Verhältnissen des Jahres 1995 wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, die belangte Behörde halte es aus näher dargestellten Erwägungen für erwiesen, dass der Pächter die "Stuben" bis zur Rückstellung des Betriebes im Juni 1995 auf eigene Rechnung geführt habe. Kalkulationsdifferenzen seien nicht festzustellen, weil - wie der Beschwerdeführer zutreffend aufgezeigt habe - bisher Eigen- und Personalverbrauch nicht berücksichtigt worden seien.

Eine Anrechnung von Lohnsteuer aus der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers für die C. GmbH sei nicht vorzunehmen, weil der Beschwerdeführer im Berufungsverfahren zwar glaubhaft gemacht habe, dass er an der Gesellschaft lediglich als Treuhänder für Helene S. beteiligt gewesen sei, ein Lohnsteuerabzug tatsächlich aber - wie eine Lohnsteuerprüfung ergeben habe - unter Hinweis auf die 40%ige Beteiligung des Beschwerdeführers am Gesellschaftskapital unterblieben sei und der Beschwerdeführer auch keine Gehaltsabrechnungen habe vorlegen können, welche einen Einbehalt von Lohnsteuer ausgewiesen hätten.

Die für die Tätigkeit in Deutschland erzielten Einkünfte seien nach Art. 8 Abs. 1 DBA-Deutschland von der österreichischen Besteuerung freizustellen. Aus den Haftungen und Darlehensgewährungen an die deutsche Gesellschaft resultierende Verluste des Beschwerdeführers seien - abgesehen davon, dass 1996 eine Einkommensteuer ohnedies nicht anfalle - nach § 20 Abs. 2 EStG nicht abzugsfähig. Überdies seien nach der österreichischen Rechtslage Verluste der Stammeinlagen als Verluste am Vermögensstamm steuerlich unbeachtlich. Die Kapitalzuführungen stellten die Folge eines vom Beschwerdeführer freiwillig eingegangenen Unternehmerwagnisses dar, sodass die daraus für den Beschwerdeführer erwachsenen Belastungen auch nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG zu beurteilen seien.

Die Umsätze des Jahres 1996 seien um einen Sicherheitszuschlag von S 15.000,-- zu erhöhen. Eine Vorsteuerkürzung sei - anders als vom Prüfer vertreten - nicht vorzunehmen.

Unter dem Punkt "9. Steuerliche Auswirkungen" wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer den Betrieb der "Stuben" samt Liegenschaft im Jahr 1969 von seiner Mutter übernommen habe. Allein in den Jahren 1988 bis 1993 habe der Beschwerdeführer ausnahmslos im Einzelnen aufgelistete negative Betriebsergebnisse erzielt. Regelmäßig hätten die Umsatzerlöse nicht ausgereicht, um Mietaufwand und Personalkosten zu decken. Der Anfall hoher Mietkosten sei auf den Verkauf der Liegenschaft zurückzuführen. In der Folge seien wesentliche Mängel im betrieblichen Rechnungswesen eingetreten. Das Gesamtbild der Verhältnisse werde durch ungeklärte Einlagen und nicht nachvollziehbare Darlehensaufnahmen abgerundet. Offenbar habe für den Mitteleinsatz kein Gewinnerzielungskonzept bestanden. "Anders ist die Hinnahme jahrzehntelanger Kapitalverluste nicht zu interpretieren." Es mögen zwar gewisse Unwägbarkeiten (insbesondere die verunglückten Verpachtungen) bestanden haben, doch ändere dies nichts daran, dass die "Ertragsfähigkeit des Betriebes an sich, sohin seine Eignung, einen Gesamtgewinn abzuwerfen, bei der konkreten Bewirtschaftung durch den Bw. nicht gegeben bzw. ausgeschlossen" sei. Durch die im Jahr 1996 erfolgte Betriebsaufgabe liege ein abgeschlossener Beurteilungszeitraum vor, hinsichtlich dessen die tatsächlich erzielten Ergebnisse für die Beurteilung heranzuziehen seien. Indem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb von der Betriebsprüfung mit S 0,-- angesetzt worden seien und auch bei Liebhaberei in dieser Höhe anzusetzen seien, komme die belangte Behörde zu einer Abweisung der Berufung hinsichtlich der Einkommensteuer 1993 bis 1995. Umsatzsteuerlich sei nach der Liebhabereiverordnung 1993 bei einer Tätigkeit im Sinne des § 1 Abs. 1 Liebhaberei hingegen nicht anzunehmen.

Zur Abgabenfestsetzung 1997 wird im angefochtenen Bescheid ausgeführt, dass den Berufungsanträgen insoweit nicht Folge zu geben gewesen sei, als ein Verlustabzug gemäß § 117 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 im Jahr 1997 nicht zulässig sei und auch für die Geschäftsführerbezüge einbehaltene Lohnsteuer nicht anzurechnen sei. Zwar habe der Beschwerdeführer glaubhaft gemacht, dass er die Gesellschaftsbeteiligung von 40% lediglich als Treuhänder der Helene S. gehalten habe, doch ändere dies nichts daran, dass eine bei der C. GmbH durchgeführte Lohnsteuerprüfung ergeben habe, dass die Bezüge lediglich als dienstgeberbeitragspflichtig behandelt worden seien und eine Lohnsteuer nicht einbehalten und abgeführt worden sei. Der Beschwerdeführer habe auch keine Gehaltsabrechnung vorgelegt, aus der ein Lohnsteuerabzug hervorgegangen wäre. Solches ergäbe sich insbesondere auch nicht aus der vom Beschwerdeführer vorgelegten Anmeldung zur Sozialversicherung.

Die dagegen erhobene Beschwerde wendet sich ihrem Inhalt nach gegen das Vorliegen einer Schätzungsberechtigung, die Umsatzzurechnung 1993, die Annahme von Liebhaberei sowie gegen das Unterbleiben einer Lohnsteueranrechnung hinsichtlich der Geschäftsführerbezüge des Beschwerdeführers.

Mit Schriftsatz vom 28. Februar 2003 verwies der Beschwerdeführer auf eine in derselben Sache vor dem Verfassungsgerichtshof erhobene Beschwerde und ersuchte, die darin vorgebrachten Ausführungen, in denen er sich gegen die Ungleichbehandlung von Verlusten aus Gewerbebetrieb und Verlusten aus Kapitalvermögen gewandt hatte, nach Ablehnung der Beschwerde durch den Verfassungsgerichtshof zum Gegenstand des vorliegenden Verfahrens zu machen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird der Prozessgegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens durch den Beschwerdepunkt festgelegt und damit der Rahmen abgesteckt, an den der Verwaltungsgerichtshof bei der Prüfung des angefochtenen Bescheides gebunden ist. Nach Ablauf der Beschwerdefrist kann der Beschwerdepunkt nicht mehr ergänzt werden.

Die aus dem Inhalt der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu entnehmenden Beschwerdepunkte bilden daher gemäß § 41 VwGG den Rahmen der Prüfung durch diesen Gerichtshof.

1. Schätzungsberechtigung und Höhe der Hinzurechnungen

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist u.a. zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nach § 18 Abs. 1 UStG 1972 war der Unternehmer verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung im Inland Aufzeichnungen zu führen. Der Aufzeichnungspflicht war nach Abs. 2 Z. 1 leg.cit. genügt, wenn sämtliche Entgelte für die vom Unternehmer ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen fortlaufend, unter Angabe des Tages derart aufgezeichnet werden, dass zu ersehen war, wie sich die Entgelte auf die Steuersätze verteilen und welche Entgelte auf steuerfreie Umsätze entfallen.

§ 18 Abs. 1 UStG 1994 bestimmt, dass der Unternehmer verpflichtet ist, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu führen. Der Aufzeichnungspflicht ist nach Abs. 2 leg.cit. genügt, wenn die vereinbarten, im Falle der Istbesteuerung die vereinnahmten Entgelte für die vom Unternehmer ausgeführten Lieferungen und sonstigen Leistungen fortlaufend, unter Angabe des Tages derart aufgezeichnet werden, dass zu ersehen ist, wie sich die Entgelte auf steuerpflichtige Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf steuerfreie Umsätze verteilen (Z. 1).

Soweit der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof die Ansicht vertritt, die Abgabenbehörde habe keine Aufzeichnungsmängel festgestellt, ist er an sein eigenes Berufungsvorbringen zu erinnern, wonach die Umsätze im Teilbetrieb "C-Bar" aus dem Einkauf ermittelt worden seien, indem "der wöchentliche Einkauf sofort mit dem Verkaufspreis an das Personal in Rechnung gegeben und der noch nicht getätigte Umsatz voll kassiert und als Eingang Kassa verbucht" worden sei. Damit hat der Beschwerdeführer außer Streit gestellt, dass seinen Aufzeichnungen nicht die tatsächlich erzielten Umsätze aus dem Betrieb der Bar, sondern kalkulatorisch ermittelte bzw. auf innerbetrieblichen Verrechnungen beruhende ("tatsächlich nicht getätigte") Werte zu Grunde liegen. Schon deshalb kann keine Rede davon sein, dass der Beschwerdeführer den gesetzlichen Aufzeichnungspflichten entsprochen hätte und die von ihm geführten Bücher und Aufzeichnungen daher die Vermutung der sachlichen Richtigkeit im Sinne des § 163 BAO für sich hätten. Vor dem Hintergrund fehlender Grundaufzeichnungen über die tatsächlichen Leistungserlöse und weitgehend fehlender Inventuren entzog sich das Rechenwerk des Beschwerdeführers jeder nachprüfenden Kontrolle, weshalb es keineswegs für die Vollständigkeit der erklärten Umsätze sprach, dass - wie in der Beschwerde betont wird - Kalkulationsdifferenzen nicht festgestellt werden konnten.

Die belangte Behörde hat die ausgewiesenen Umsätze um "nicht geklärte Einlagen" in Höhe von S 350.000,-- (1993), "Differenz, zu den in der Bilanz angesetzten Erlösen" von S 213.750,-- (1993), "Differenz Umsätze Kassabuch und UVA's bzw. GuV-Buch" von S 185.000,-- (1995) sowie um Sicherheitszuschläge von S 50.000,-- (1993), S 40.000,-- (1994), S 50.000,-- (1995) und S 15.000,-- (1996) erhöht.

Einwendungen gegen die Höhe der Sicherheitszuschläge und die Umsatzhinzurechnung des Jahres 1995 enthält die Beschwerde nicht.

Die Beschwerde bekämpft die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, die im Jahr 1993 festgestellten Einlagenüberhänge seien im Ausmaß eines Betrages von S 350.000,-- nicht in das Betriebsvermögen eingelegt, sondern im Rahmen der betrieblichen Tätigkeit dieses Jahres erzielt worden.

Bei der Frage, ob Einlagen tatsächlich wie behauptet geleistet wurden oder die buchhalterische Darstellung von Bareinlagen in Wahrheit dazu gedient hat, Umsatzverkürzungen (und dadurch offenbar aufgetretene Kassafehlbestände) zu verdecken, handelt es sich um eine von der belangten Behörde in freier Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage. Die Beweiswürdigung unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle dahingehend, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, indem sie den Denkgesetzen und dem menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2003, 99/13/0157).

Die belangte Behörde hat dem Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren wiederholt Gelegenheit gegeben, die Herkunft der im Jahr 1993 getätigten Einlagen(überhänge) darzulegen. Der Beschwerdeführer hat diese Gelegenheit in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 29. Dezember 2000 wahrgenommen und die Einlagen u.a. des Jahres 1993 "rekonstruiert". Zugleich hat er erklärt, aus dem im Jahr 1987 erfolgten Verkauf der Betriebsliegenschaft noch über Ersparnisse in Höhe von rund S 500.000,-- verfügt zu haben, aber auch eingeräumt, "jedenfalls keine genauen Angaben über die Herkunft der Mittel im Jahr 1993" machen zu können.

Im angefochtenen Bescheid hat sich die belangte Behörde mit diesem Vorbringen auseinandergesetzt und aufgezeigt, dass die vom Beschwerdeführer angestellte "Rekonstruktion" insoweit einer Korrektur bedürfe, als eine Entnahme in Höhe von S 163.000,-- erst am 31. Dezember 1993 erfolgt sei und dieser Betrag daher nicht für Einlagenleistungen vor dem 31. Dezember 1993 zur Verfügung gestanden sein könne. Weiters hätten in der Berechnung des Beschwerdeführers die Lebenshaltungskosten in Höhe von S 200.000,--

keine Berücksichtigung gefunden, sodass Einlagen im Ausmaß von rund S 350.000,-- nach wie vor als ungeklärt anzusehen seien. Sie hat weiters dem Vorbringen des Beschwerdeführers, aus dem im Jahr 1987 getätigten Liegenschaftsverkauf seien noch Ersparnisse von rund S 500.000,-- vorhanden gewesen, entgegengesetzt, dass dafür weder Nachweise vorlägen noch die Wahrscheinlichkeit für das Vorhandensein derartiger Ersparnisse spreche, weil der Beschwerdeführer schon im Jahr 1991 ein Privatdarlehen in Höhe von S 250.000,-- aufgenommen und von seiner Mutter jährliche "Zuschüsse" von rund S 120.000,-- aus deren Pensionseinkünften bezogen habe.

Diesen Ausführungen weiß die Beschwerde nichts Konkretes entgegen zu setzen. Soweit der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof seine "Gesamtbezüge 1983 - 1995 (ohne Betrieb)" mit S 9,880.000,-- beziffert und meint, dass damit die Betriebsverluste der Jahre 1982 bis 1996 von rund S 7,1 Mio. abgedeckt und die Privateinlagen "sofort" erklärt werden könnten, zeigt er einen vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Fehler der Beweiswürdigung der belangten Behörde nicht auf. Einkommen und Privatdarlehen der Jahre 1994 und 1995 standen dem Beschwerdeführer von vornherein nicht zur Bestreitung der fraglichen Einlagen des Jahres 1993 zur Verfügung. Auch ist nicht zu erkennen, dass sich die belangte Behörde über Hinweise auf zum 1. Jänner 1993 bestandene Ersparnisse - sei es aus dem Liegenschaftsverkauf 1987 oder aus anderen Einkünften - hinweg gesetzt hätte. Warum der Beschwerdeführer ungeachtet behaupteter Ersparnisse bereits im Jahr 1991 auf die Aufnahme von Privatdarlehen zurückgegriffen hat, wird im Übrigen auch in der Beschwerde nicht einsichtig gemacht.

Wenn die belangte Behörde daher von einem ungeklärten Mittelzufluss von rund S 350.000,-- und insoweit von Erlösverkürzungen ausgegangen ist, kann dies nicht als Ergebnis unschlüssiger Beweiswürdigung erkannt werden. Eine Unschlüssigkeit ist der belangten Behörde allerdings insofern unterlaufen, als der festgestellte ungeklärte Vermögenszuwachs wohl nur als Bruttobetrag verstanden werden kann, der die bisher nicht abgeführte Umsatzsteuer einschließt, sodass bei Ermittlung der Umsatzsteuerbeträge von entsprechend verringerten Bemessungsgrundlagen auszugehen gewesen wäre. Warum die belangte Behörde die ungeklärten Einlagen als Nettobetrag der Umsatzbesteuerung zu Grunde gelegt hat und daher im Ergebnis von einem höheren (ungeklärten) Vermögenszuwachs ausgegangen ist als dem von

Begründung

ihr festgestellten Fehlbetrag entsprach, ist dem angefochtenen Bescheid nicht zu

Bei diesem Verfahrensergebnis kann es dahingestellt bleiben, ob der Beschwerdeführer auch insoweit in Rechten verletzt wurde, als die belangte Behörde einen weiteren Betrag von S 213.750,-- mit der Begründung den Umsätzen des Jahres 1993 zugerechnet hat, dass eine "Differenz, zu den in den Bilanz angesetzten Erlösen" vorliege. Dass die aufgezeigte Differenz im Wesentlichen auf den Ansatz von "Forderungsausfällen" zurückzuführen war, stellt entgegen den Ausführungen der belangten Behörde in der Gegenschrift jedenfalls keine vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Neuerung dar, weil dieser Umstand der Beilage zur Umsatzsteuererklärung 1993 zu entnehmen war. Ob Forderungsausfälle zu einer Berichtigung der Umsatzsteuerschuld im Sinne des § 16 Abs. 3 UStG 1972 berechtigt haben oder - wie in der Gegenschrift ausgeführt wird - eine Kürzung der Bemessungsgrundlagen nach der Aktenlage zu Unrecht erfolgt sei, wird im fortzusetzenden Verfahren unter Rückgriff auf die Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers zu klären sein.

2. Liebhaberei (Einkommensteuer 1993 bis 1996)

Die Liebhabereiverordnung in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 33/1993 (im Folgenden: LVO) stellt in erster Linie auf die Absicht des Steuerpflichtigen ab, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über Werbungskosten zu erzielen. Im Falle von Tätigkeiten im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO ist das Vorliegen von Einkünften zu vermuten. Die Vermutung kann widerlegt werden, wenn die Absicht nicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 LVO) nachvollziehbar ist. Fallen bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 1 LVO Verluste an, ist das Vorliegen der Absicht, einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, insbesondere anhand der im § 2 Abs. 1 Z. 1 bis 6 LVO genannten Kriterien zu beurteilen. Dabei kommt dem in § 2 Abs. 1 Z. 6 LVO genannten Kriterium - Bemühungen zur Verbesserung der Ertragslage durch strukturverbessernde Maßnahmen - besondere Bedeutung zu. Gemäß § 2 Abs. 2 LVO ist nach Ablauf des Anlaufzeitraumes unter Berücksichtigung der Verhältnisse auch innerhalb dieses Zeitraumes nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen, ob weiterhin vom Vorliegen von Einkünften auszugehen ist (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2002, 96/15/0219, und vom 7. Oktober 2003, 99/15/0209).

Die belangte Behörde ist zu Recht davon ausgegangen, dass es sich bei der gegenständlichen Tätigkeit um eine solche gemäß § 1 Abs. 1 LVO handelt, sodass die für die Qualifizierung als Einkunftsquelle maßgebliche Absicht, einen Gesamtgewinn zu erzielen, zunächst zu vermuten ist.

Stellt sich bei einer Tätigkeit nach § 1 Abs. 1 LVO (mit Ausnahme der Vermietung) objektiv erst nach mehreren Jahren heraus, dass sie niemals erfolbringend sein kann, kann sie dennoch bis zu diesem Zeitpunkt als Einkunftsquelle anzusehen sein. Erst wenn die Tätigkeit dann nicht eingestellt wird, ist sie für Zeiträume ab diesem Zeitpunkt als Liebhaberei zu qualifizieren (vgl. das bereits zitierte Erkenntnis vom 7. Oktober 2003, 99/15/0209, sowie das eine geänderte Bewirtschaftungsart betreffende Erkenntnis vom 14. Dezember 2005, 2002/13/0131).

Im Beschwerdefall ist nicht zu erkennen, dass die belangte Behörde auch nur den Versuch unternommen hätte, die Tätigkeit des Beschwerdeführers und sein subjektives Ertragstreben anhand der LVO - insbesondere der Kriterien des § 2 Abs. 1 Z. 1 bis 6 leg.cit. - zu beurteilen. Eine Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers, die ab 1987 aufgetretenen Verluste seien auf nicht eingehaltene Pachtvereinbarungen und die Unbenützbarkeit von Räumlichkeiten auf Grund von Wasserschäden zurückzuführen, enthält der Bescheid nicht. Ebenso wenig ist die belangte Behörde auf die Einwendungen des Beschwerdeführers eingegangen, dass er versucht habe, die sich als ertraglos abzeichnende Betätigung durch einen Verkauf des Betriebes zu beenden, dieser Versuch aber an fehlenden Kaufinteressenten gescheitert sei und eine frühere Beendigung der Betätigung auf Grund des seinerzeit abgegebenen befristeten Verzichtes auf Kündigung des Bestandverhältnisses nicht möglich gewesen wäre. Soweit die belangte Behörde davon ausgegangen sein sollte, dass der Verkauf der Betriebsliegenschaft im Jahr 1987 eine Änderung der Bewirtschaftungsart mit der Folge dargestellt hat, dass sich die Betätigung des Beschwerdeführers jedenfalls - auch ohne Hinzutreten der vom Beschwerdeführer aufgezeigten Unwägbarkeiten - zu einer ertraglosen gestalten musste, unterlässt sie es, dies in einer für den Verwaltungsgerichtshof nachvollziehbaren Weise darzulegen. Welcher Begründungswert der im gegebenen Zusammenhang getroffenen Feststellung zukommen soll, "das Gesamtbild der Verhältnisse wird durch ungeklärte Einlagen und nicht nachvollziehbare Darlehensaufnahmen abgerundet", bleibt im Dunkeln. Wie unter Punkt 1 ausgeführt, hat die belangte Behörde die Verbuchung "ungeklärter Einlagen" auf Sachverhaltsebene dahingehend gewürdigt, dass vom Vorliegen bisher nicht erklärter Umsätze des Betriebes

auszugehen sei. Dass das Auftreten von Buchführungsmängeln und Umsatzverkürzungen gegen das Vorliegen einer Einkunftsquelle sprechen sollte, ist nicht zu erkennen. Zu bemerken ist weiters, dass der belangten Behörde bei Auflistung der Betriebsergebnisse der Jahre 1987 bis 1996 offenbar insofern ein Irrtum unterlaufen ist, als für das Jahr 1993 der "Verlust laut Bilanz" (S 1,434.555,-) und nicht das um die Zuschätzungen erhöhte Betriebsergebnis (Verlustminderung auf S 1,034.555,-) zu Grunde gelegt wurde.

Nach dem Gesagten durfte die belangte Behörde allein aus der Entwicklung der Einkünfte bis zum Einstellen der Tätigkeit im Jahr 1996 auch ertragsteuerlich noch nicht auf Liebhaberei schließen.

3. Anrechnung von Lohnsteuer (Einkommensteuer 1996 und 1997)

Der Beschwerdeführer bringt vor, die belangte Behörde habe ihre Entscheidung, Lohnsteuer nicht anzurechnen auf eine "Auskunft der Lohnsteuerprüfung, die überdies noch nicht einmal rechtskräftig erledigt ist", gestützt. Dabei habe sie die vorgelegten Unterlagen, wie die Anmeldung bei der Gebietskrankenkasse, und sein Vorbringen zu Unrecht nicht berücksichtigt.

Mit diesem Vorbringen wird keine weitere Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Gemäß § 46 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 werden auf die Einkommensteuerschuld die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen, angerechnet.

Für die Anrechnung von Lohnsteuer auf die veranlagte Einkommensteuer genügt es, dass der Betrag vom Arbeitgeber einbehalten wurde. Die Frage, ob und wann die einbehaltenen Beträge an das Finanzamt abgeführt wurden, ist für die Anrechnung gemäß § 46 leg.cit. ohne Bedeutung (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Band III, Tz. 6 zu § 46).

Dass die C. GmbH von den Geschäftsführerbezügen des Beschwerdeführers Lohnsteuer einbehalten habe, hat der Beschwerdeführer mit der Vorlage einer Anmeldung zur Gebietskrankenkasse - wie die belangte Behörde zutreffend ausgeführt hat - nicht unter Beweis gestellt. Warum sich aus dieser Anmeldung entgegen den Feststellungen der Lohnsteuerprüfung die Einbehaltung von Lohnsteuerbeträgen ergeben sollte, macht der Beschwerdeführer auch vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht einsichtig. Andere Beweismittel für den Einbehalt von Lohnsteuer hat der Beschwerdeführer trotz der ihm im Verwaltungsverfahren dazu eingeräumten Gelegenheit nicht angeboten. Weder wurden Lohnabrechnungen vorgelegt, noch mit der Lohnverrechnung befasste Personen namhaft gemacht. Schließlich hat der Beschwerdeführer nicht einmal anhand eines Vergleiches der tatsächlich ausbezahlten Bezüge mit den vereinbarten Bezügen eine Kürzung um allenfalls als Lohnsteuer zu betrachtende Beträge dargelegt.

Was die "nicht rechtskräftigen Feststellungen" der Lohnsteuerprüfung anlangt, ist der Vollständigkeit halber auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach eine Haftung des Arbeitgebers dann nicht mehr auszusprechen ist, wenn dem Arbeitnehmer die auf die Einkünfte entfallende Einkommensteuer bereits vorgeschrieben wurde und er die Steuer entrichtet hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. April 2002, 2001/15/0152).

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit hinsichtlich Umsatzsteuer 1993 aus den zu Punkt 1 angeführten Gründen und hinsichtlich Einkommensteuer 1993 bis 1996 aus den zu Punkt 2 angeführten Gründen als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und war daher insoweit gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG aufzuheben. Im Übrigen, somit hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 bis 1997 und Einkommensteuer 1997, war die Beschwerde hingegen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 15. Februar 2006

Schlagworte

Beschwerdepunkt Beschwerdebegehren Entscheidungsrahmen und Überprüfungsrahmen des VwGH

AllgemeinBeschwerdepunkt Beschwerdebegehren Erklärung und Umfang der Anfechtung Anfechtungserklärung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2002130095.X00

Im RIS seit

17.03.2006

Zuletzt aktualisiert am

05.11.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at