jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/25 2000/13/0050

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 25.02.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §184;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2000/13/0061 2000/13/0060

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerden der Landesorganisation N in P, vertreten durch Schönherr Rechtsanwälte OEG in 1014 Wien, Tuchlauben 17, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland 1.) vom 14. Februar 2000, Zl. RV/316-16/06/99 (hg. Zl. 2000/13/0050), betreffend Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1988, 2.) vom 17. Februar 2000, Zl. RV/317 - 16/99 (hg. Zl. 2000/13/0060), betreffend Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Dezember 1993, und 3.) vom 29. Februar 2000, Zl. RV/319 - 16/99 (hg. Zl. 2000/13/0061), betreffend Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 1.145,70 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin handelt es um eine mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestattete Landesorganisation einer politischen Partei. Über die von den angefochtenen Bescheiden betroffenen Zeiträume fanden jeweils Lohnsteuerprüfungen statt. In einem als vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO bezeichneten Bericht über die Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum vom 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1988 (der als Begründung des ebenfalls vorläufig ergangenen Bescheides vom 9. April 1990 über diesen Zeitraum diente) wird ausgeführt, im Zuge der Lohnsteuerprüfung seien die vom Finanzamt gewünschten Buchhaltungskonten und Belege aus der Buchhaltung der Landesorganisation vorgelegt worden. Die Bezüge von Wahlkampfaushilfen für 1988 seien von der Beschwerdeführerin im Jänner 1989 als Aushilfslöhne nachträglich versteuert worden. Belege, welche Auskunft über

die Person des Empfängers sowie Art und Höhe der Löhne hätten geben können, seien nicht vorgelegt worden. Die Bezirksorganisationen seien Teile der Landesorganisation. Sie verfügten über keine eigene Rechtspersönlichkeit. Jede Bezirksorganisation führe ein eigenes Rechnungswesen. Dieser Teil der Buchhaltung sei in der von der Beschwerdeführerin bei der Prüfung vorgelegten Buchhaltung nicht enthalten gewesen. Der Einblick in die Aufzeichnungen der Bezirksorganisationen sei dem Finanzamt verweigert worden. Die Lohnsteuerprüfung gelte daher wegen der Verweigerung der Einsicht in das gesamte Rechnungswesen als nicht abgeschlossen.

Im endgültigen Bericht über das Ergebnis der am 2. Mai 1996 abgeschlossenen Lohnsteuerprüfung über den Zeitraum 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1988 wird betreffend "Gehälter in den Regionalorganisationen" ausgeführt, die Regionalorganisationen (Bezirksparteileitung, Stadtparteileitung usw.) seien Teile der Landesparteileitung. In der Buchhaltung der Landesparteileitung seien Aufwendungen und Erträge der Regionalorganisationen jedoch nicht enthalten. Eine Überprüfung der Unterlagen in den Bezirken sei den Lohnsteuerprüfern verweigert worden. Die Landesparteileitung sei wiederholt darauf aufmerksam gemacht worden, dass bei Überprüfung von Regionalorganisationen in anderen Bundesländern Feststellungen getroffen worden seien, welche zur Nachforderung von Lohnabgaben geführt hätten (Gehälter für Aushilfen, Urlaubsvertretungen, Reinigungskräfte, Zusatzgehälter für Angestellte usw.). Da den Prüfern der Einblick in wesentliche Teile der Buchhaltung der Landesparteileitung nicht gestattet worden sei, sei mittlerweile im Zuge der Lohnsteuerprüfung für die Jahre 1989 bis 1993 eine Schätzung gemäß § 184 BAO erfolgt. Dabei sei der bei den bisher durchgeführten Überprüfungen in anderen Bundesländern festgestellte Durchschnitt an Lohnaufwendungen je Bezirksorganisation und Stadtorganisation ermittelt worden. Der auf diese Weise ermittelte Lohnaufwand sei um einen Sicherheitszuschlag von 50 % erhöht worden. In gleicher Weise wie für die Jahre 1989 bis 1993 sei auch die Lohnsteuerprüfung für die Jahre 1987 und 1988 abzuschließen. Der durchschnittliche Aufwand für eine Bezirksorganisation ermittle sich mit jährlich

"14.109 + Zuschätzung 7.054 = 21.163" und der durchschnittliche Aufwand für eine Stadtorganisation mit jährlich

"80.693 + Zuschätzung 40.346 = 121.039". Die Beschwerdeführerin verfüge neben der Stadtorganisation für die Landeshauptstadt über eine bestimmte Anzahl von Bezirksorganisationen (die daraus resultierenden Nachforderungen an Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen werden im Prüfungsbericht ausgewiesen).

Der Lohnsteuerprüfungsbericht über den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Dezember 1993, der zur Begründung des entsprechenden Bescheides über die Nachforderung von lohnabhängigen Abgaben vom 23. Mai 1996 herangezogen wurde, entspricht inhaltlich dem Lohnsteuerprüfungsbericht für den Zeitraum 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1988.

Im Lohnsteuerprüfungsbericht über den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 (Begründung zum Nachforderungsbescheid vom 2. März 1998) wird ergänzend ausgeführt, dass schon bei den beiden vorangegangenen Lohnsteuerprüfungen über die Zeiträume 1987 bis 1988 sowie 1989 bis 1993 den Prüfern der Einblick in die Buchhaltungsaufzeichnungen der Bezirke verweigert worden sei. Auch im Rechtsmittelverfahren sei die Beschwerdeführerin nicht bereit gewesen, dem Finanzamt die Buchhaltung zu zeigen. Lediglich für den außerhalb des Prüfungszeitraumes liegenden Zeitraum 1 - 9/97 sei ein Einblick in Teile der Bezirksbuchhaltung - nicht jedoch für Wahlaufwendungen - gewährt worden. Entsprechend den Vorjahren sei daher auch für den laufenden Prüfungszeitraum anzunehmen, dass unversteuerte Zusatzgehälter an Dienstnehmer und Aushilfslöhne in den Bezirken zur Auszahlung gelangt seien. Deren Ermittlung erfolge wie bei der letzten Lohnsteuerprüfung (für die Stadtparteileitung würden Aushilfslöhne in Höhe von jährlich 60.519 S und Zusatzgehälter in Höhe von jährlich 60.519 S geschätzt; für jeden der Bezirke seien Aushilfslöhne in Höhe von jährlich 10.581 S sowie Zusatzgehälter in Höhe von ebenfalls jährlich 10.581 S anzusetzen).

Mit dem zur hg. Zl. 2000/13/0050 angefochtenen Bescheid (im Folgenden: erstangefochtener Bescheid) gab die belangte Behörde der gegen den Nachforderungsbescheid des Finanzamtes über den Prüfungszeitraum 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1988 erhobenen Berufung keine Folge. Mit dem zur hg. Zl. 2000/13/0060 angefochtenen Bescheid (im Folgenden: zweitangefochtener Bescheid) wurde der Berufung betreffend die erstinstanzliche Abgabenvorschreibung für den Zeitraum 1. Jänner 1989 bis 31. Dezember 1993 teilweise Folge gegeben. Nach dem zur hg. Zl. 2000/13/0061 angefochtenen Bescheid (im Folgenden: drittangefochtener Bescheid) hatte die Berufung gegen den erstinstanzlichen Bescheid betreffend den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 im Streitpunkt "Gehälter in den Regionalorganisationen" keinen Erfolg.

Im erstangefochtenen Bescheid wird festgehalten, die Beschwerdeführerin habe der ihr im Abgabenrecht obliegenden Offenlegungs- und Wahrheitspflicht schon deshalb nicht entsprochen, weil sie eine Einsicht in die Unterlagen der Regionalorganisationen (Bezirks- und Stadtorganisationen) nicht zugelassen habe. Dies, obwohl bei Regionalorganisationen anderer Bundesländer Lohnsteuernachforderungen für Aushilfslöhne und Zusatzgehälter vorzuschreiben gewesen seien und daher die Vermutung bestanden habe, derartige Verhältnisse seien auch bei den der Beschwerdeführerin zugehörigen Regionalorganisationen gegeben. Der in einer Eingabe vom 30. November 1999 geäußerte Einwand, die "Vergleichs - Politischen Parteien" seien nicht genannt worden, gehe schon deshalb ins Leere, weil der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 7. Oktober 1999 ein ergänzender Schriftsatz des Finanzamtes zur Kenntnis gebracht worden sei, in dem eine nähere Bezeichnung dieser Organisationen erfolgt sei. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringe, für die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen seien "an sich isoliert untaugliche Zahlen aus anderen Körperschaften und verschiedenen Regionen" herangezogen worden, die eine derartige Streuung "zwischen Minima und Maxima aufwiesen, dass eine mathematisch zulässige und vernünftige repräsentative Schlussziehung oder gar einfache Mittelwertbildung unmöglich sei", sei darauf hinzuweisen, dass eine Fehlertoleranz jeder Schätzung immanent sei. Außerdem sei darauf hinzuweisen, dass die Beschwerdeführerin ohnedies auch durch den Umstand begünstigt sei, dass in das Schätzungsergebnis auch "Ziffern von kleineren Landesparteiorganisationen" Eingang gefunden hätten. Die Tatsache steuerlicher Nachforderungen bei den Regionalorganisationen "aller bislang geprüfter" Landesparteileitungen anderer Bundesländer habe zwingend zur Schlussfolgerung geführt, dass vergleichbare Verhältnisse auch bei den Regionalorganisationen der Beschwerdeführerin vorgelegen seien. Die Beschwerdeführerin hätte es in der Hand gehabt, "durch Offenlegung jener seitens der Regionalorganisationen geführten Unterlagen Schätzungsmaßnahmen hintanzuhalten bzw. eine Einschränkung der steuerlichen Nachforderungen auf das exakt gegebene Ausmaß gezahlter Aushilfslöhne und Zusatzgehälter zu bewirken". Dem vom Finanzamt zur Anwendung gebrachten Sicherheitszuschlag von 50 % liege die durchaus berechtigte Annahme zu Grunde, dass seitens der Regionalorganisationen Aushilfslöhne und Zusatzgehälter nicht nur auf Basis der entsprechenden Nachforderungen bei anderen Landesparteileitungen erfolgt seien, sondern auch in einem der Größe der Beschwerdeführerin entsprechenden Ausmaß, wobei als Schätzungskriterium die durchschnittliche Anzahl der Dienstnehmer herangezogen worden sei (nach einer näher dargestellten Berechnung seien in den Streitjahren bei der Beschwerdeführerin um rd. 50 % mehr Dienstnehmer beschäftigt gewesen als bei drei namentlich angeführten anderen Landesorganisationen).

Der zweitangefochtene Bescheid ist im Wesentlichen gleich lautend begründet wie der erstangefochtene Bescheid. Hinsichtlich des Sicherheitszuschlages wurde der Berufung allerdings Folge gegeben, weil die diesbezügliche Vergleichsrechnung für den Zeitraum 1989 bis 1993 nur eine geringfügige Abweichung bei den durchschnittlichen Dienstnehmerzahlen ergeben habe.

Die Begründung zum Streitpunkt "Gehälter in den Regionalorganisationen" ist im drittangefochtenen Bescheid ebenso abgefasst wie in den beiden anderen angefochtenen Bescheiden. Betreffend Sicherheitszuschlag wurde die Berufung (entsprechend den Ausführungen im erstangefochtenen Bescheid) abgewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat - nach Verbindung der Beschwerden zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung - erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach dem zweiten Absatz dieser Bestimmung insbesondere auch dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In den Fällen, in denen die Behörde in Ausübung der freien Beweiswürdigung zu ihrer Erledigung gelangt, obliegt dem Verwaltungsgerichtshof die Prüfung, ob die Tatsachenfeststellungen etwa auf aktenwidrigen Annahmen oder auf logisch unhaltbaren Schlüssen beruhen oder in einem mangelhaften Verfahren zu Stande gekommen sind.

Im Verwaltungsverfahren wurde die Beschwerdeführerin von der Abgabenbehörde mehrmals damit konfrontiert, dass

aus Prüfungstätigkeiten bei Landesorganisationen derselben politischen Partei in anderen Bundesländern entsprechende Nachforderungen an Lohnabgaben resultierten. Diesbezügliche Hinweise enthielten bereits die jeweiligen Lohnsteuerprüfungsberichte und in einem der Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 7. Oktober 1999 in Wahrung des Parteiengehörs übermittelten Finanzamtsbericht vom 7. April 1999 ist beispielsweise ebenfalls davon die Rede, dass bei den bisher überprüften Bezirksorganisationen "überall" nicht versteuerte Aushilfslöhne festgestellt worden seien. Auch in den angefochtenen Bescheiden wird bei der Begründung der Zuschätzung auch auf den Umstand steuerlicher Nachforderungen bei den Regionalorganisationen "aller bislang geprüfter" Landesparteileitungen Bezug genommen. Wenn in den Beschwerden demgegenüber von "vereinzelt" nicht ordnungsgemäß deklarierten Lohnabgaben der Parteiorganisationen in anderen Bundesländern ausgegangen wird (bei zahlreichen von den Abgabenbehörden überprüften Bezirksorganisationen seien keine Fehlbeträge festgestellt worden), entfernt sich die Beschwerdeführerin von dem den angefochtenen Bescheiden zu Grunde gelegten Sachverhalt. Das in diesem Zusammenhang erstattete Beschwerdevorbringen verstößt daher gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestehende Neuerungsverbot nach § 41 Abs. 1 VwGG.

Da die der Beschwerdeführerin auch vorgehaltenen Ergebnisse der Prüfungen bei den anderen Landesorganisationen das Vorliegen vergleichbarer Verhältnisse in Bezug auf nachzufordernde lohnabhängige Abgaben nahe legten, wäre es schon deshalb Aufgabe der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren gewesen, die diesbezüglich bestehende Verdachtslage zu zerstreuen. Die Beschwerdeführerin zog sich in ihrer Argumentationsweise im Verwaltungsverfahren jedoch im Wesentlichen darauf zurück, eine uneingeschränkte Einsichtnahme in die Aufzeichnungsführung der Bezirksorganisationen (laut Berufungsschriftsatz vom 1. Juli 1996 von "freiwillig geführten Aufzeichnungen") zu verweigern, obwohl auch hier entsprechend den Feststellungen bei den anderen abgabenbehördlichen Prüfungen ein für die Abgabenerhebung bedeutsames Datenmaterial zu vermuten war. In den Beschwerden wird zwar diesbezüglich wie bereits im Verwaltungsverfahren auf das Fehlen der Einsichtsbefugnis der Abgabenbehörden hingewiesen, aber ebenfalls nicht bestimmt dargelegt, warum etwa das nach Art. I Parteiengesetz verfassungsrechtlich abgesicherte Recht zur uneingeschränkten politischen Tätigkeit oder der Legalitätsgrundsatz (Art. 18 B-VG) einer solchen Einsichtnahme oder Aufzeichnungsvorlage entgegen gestanden wären. Um "unmotivierte" Untersuchungen konnte es sich angesichts der Abgabennachforderungen bei anderen Landesorganisationen nicht handeln und das in der Beschwerde ebenfalls angesprochene Recht auf Unschuldsvermutung (Art. 6 Abs. 2 MRK) käme nur im Rahmen von - hier nicht gegebenen - Finanzstrafverfahren zum Tragen.

Warum ein laut Beschwerden den Prüfern übergebener Kontenplan und ein stichprobenweiser Einblick in die ab 1997 (somit außerhalb der Streitzeiträume) EDV-mäßig geführten Aufzeichnungen der Bezirksorganisationen (Kontenplan der Bezirksbuchhaltungen, Saldenlisten und Konten mit Ausnahme der Wahlkampfkonten) geeignet gewesen sein sollten, ein verlässliches Bild darüber zu bieten, dass bei der Beschwerdeführerin anders als bei den geprüften Landesorganisationen ihrer "Schwesterparteien" kein Anlass zur Annahme nicht entrichteter lohnabhängiger Abgaben bestanden haben sollte, ist nicht erkennbar.

In den Beschwerden wird vorgebracht, dass es sich bei den einzelnen Bezirksorganisationen um rechtlich unselbständige territoriale Organisationseinheiten handle, die nur parteiintern über eine auf ihren Wirkungsbereich beschränkte Autonomie verfügten. Wenn auch nach dem Beschwerdevorbringen die einzelnen Bezirksorganisationen "zur Beschäftigung von Personen nicht kompetent (bevollmächtigt)" gewesen seien (alle Personalangelegenheiten würden von der Beschwerdeführerin vorgenommen), ändert dies nichts daran, dass die steuerliche Zurechnung der im Wirkungsbereich der Regionalorganisationen beschäftigten Personen hinsichtlich der Vorschreibung der lohnabhängigen Abgaben an die Beschwerdeführerin als deren Rechtsträgerin zu erfolgen hatte.

Die belangte Behörde hat der Beschwerdeführerin ihre Schätzungsgrundlagen (mit näherer Bezeichnung der einzelnen zum Vergleich herangezogenen Organisationseinheiten) zur Kenntnis gebracht. Soweit zu dem in den Beschwerden wiederholten Vorbringen hinsichtlich starker Streuung der Vergleichswerte (zwischen Minima und Maxima) von der belangten Behörde auf die jeder Schätzung immanente Fehlertoleranz hingewiesen wird, kann darin keine Rechtwidrigkeit erblickt werden, zumal es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen den tatsächlichen Verhältnissen nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad entsprechen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. April 1998, 97/15/0076). Dass sich die von der belangten Behörde vorgenommene Durchschnittsbewertung "jeglicher objektiver Nachprüfbarkeit" entziehe und

"rein spekulativer Natur" sei, ist im Übrigen eine Beschwerdebehauptung, die sich an Hand der aktenkundigen und der Beschwerdeführerin mit Vorhalt vom 7. Oktober 1999 auch zur Kenntnis gebrachten Berechnungen nicht nachvollziehen lässt.

Ein Sicherheitszuschlag gehört zu den Elementen einer Schätzung (vgl. etwa die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Jänner 2000, 95/15/0015, 0019, und vom 28. November 2001, 96/13/0210). Seine Bemessung durch eine Vergleichsrechnung unter Berücksichtigung der Größe der Organisation der Beschwerdeführerin gerät mit der Lebenserfahrung nicht in Widerspruch. Wenn in den Beschwerden (zum erst- und drittangefochtenen Bescheid) vorgebracht wird, es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die größere Anzahl an Dienstnehmern einen derart hohen Sicherheitszuschlag rechtfertigen sollte, obwohl die größere Dienstnehmeranzahl indirekt bereits dadurch berücksichtigt sei, dass der geschätzte Durchschnittswert mit der Anzahl der Bezirksorganisationen multipliziert worden sei, ist darauf hinzuweisen, dass die Multiplikation des je Regionalorganisation ermittelten Durchschnittswertes mit der Anzahl dieser Organisationen von der Berücksichtigung der Größenverhältnisse insgesamt zu unterscheiden ist.

Die Beschwerden erweisen sich damit insgesamt als unbegründet. Sie waren daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 25. Februar 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2000130050.X00

Im RIS seit

26.03.2004

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at