

TE Vwgh Erkenntnis 2004/2/24 99/14/0247

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.02.2004

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §115 Abs1;
BAO §115 Abs2;
BAO §138 Abs1;
BAO §138;
BAO §167 Abs2;
BAO §183 Abs4;
BAO §184;
EStG 1988 §33 Abs4 idF 1989/660;
VwGG §41 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der H W in S, vertreten durch Dr. Helmut Blum, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Mozartstraße 11/6, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 25. Juni 1999, Zi. RV-042.94/1-7/1994, betreffend u.a. Umsatz- und Einkommensteuer 1989 bis 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Gastwirt Herbert Ka teilte im Jahr 1992 dem Finanzamt mit, dass seine Buchhaltung im Jahr 1989 vom Finanzbeamten W gegen ein monatliches Entgelt von S 1.500,-- erstellt worden sei. Herbert Ka teilte weiters mit, ihm seien zwei weitere Gastwirte bekannt, für welche der Finanzbeamte W ebenfalls Bücher geführt habe.

In der Folge erstattete der Vorstand des Finanzamtes Disziplinaranzeige gegen den Finanzbeamten W, weil der Verdacht eines pflichtwidrigen außerdienstlichen Verhaltens bestehe. Der verdächtigte Beamte bestritt die Vorwürfe.

Mit Beschluss vom 9. Juni 1993 sprach die Disziplinarkommission beim Bundesministerium für Finanzen aus, dass gegen den Finanzbeamten W kein Disziplinarverfahren durchzuführen sei. Es fehle an einem ausreichend begründeten Verdacht. Der Finanzbeamte habe sich damit verantwortet, dass "seine Lebensgefährtin" (die Beschwerdeführerin) die Buchhaltungsarbeiten durchgeführt habe. Es lägen nunmehr drei Zeugenaussagen vor, nach welchen die Buchhaltungsarbeiten nicht von diesem Finanzbeamten, sondern von der Beschwerdeführerin durchgeführt worden seien.

Im gegebenen Zusammenhang befragte das Finanzamt zahlreiche Gastwirte seines Zuständigkeitsbereiches, bei denen auf Grund einer stichprobenweisen Durchsicht der Veranlagungskarten die Möglichkeit bestanden hatte, dass entweder der Finanzbeamte W oder die Beschwerdeführerin für sie Buchhaltungsarbeiten durchgeführt haben.

Ca. 10 Unternehmer gaben dem Finanzamt an, dass die Beschwerdeführerin für sie Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsarbeiten sowie Jahresabschlussarbeiten verrichtet habe oder zumindest bei solchen Arbeiten mitgewirkt habe. Ein großer Teil dieser Unternehmer gab an, für die laufende Buchhaltung ein monatliches Entgelt von lediglich S 200,-- und für den Jahresabschluss ein solches von lediglich S 500,-- bezahlt zu haben. Eine Reihe weiterer Unternehmer gab ebenfalls an, dass die Beschwerdeführerin bei der Erstellung der Buchhaltung mitgewirkt habe, führte jedoch aus, dass ihr "aus Freundschaft nichts bezahlt" worden sei.

Einer Aufforderung des Finanzamtes vom 8. März 1993 entsprechend hatte die Beschwerdeführerin am 25. März 1993 Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1987 bis 1999 vorgelegt; aus diesen ergaben sich jährliche Einnahmen zwischen S 8.960,-- und S 15.560,-- sowie jährliche Ausgaben (im Wesentlichen Kilometergelder) zwischen S 4.590,-- und S 7.136,--).

Am 29. April 1993 wurde die Beschwerdeführerin vom Finanzamt vernommen. Sie brachte dabei u.a. vor, sie wolle ihre "Klienten" dem Finanzamt nicht bekanntgeben, nehme aber an, dass diese dem Finanzamt bereits bekannt seien. Sie habe für laufende Buchhaltungsarbeiten monatlich S 200,-- und für Abschlussarbeiten S 500,-- erhalten, was einem Stundenlohn von S 100,-- entspreche. Der Gastwirt Herbert Ka habe nicht monatlich S 1.500,-- bezahlt, sie habe von ihm vielmehr lediglich dreimal S 500,-- erhalten.

Im Juli 1993 wurde bei der Beschwerdeführerin eine Prüfung gemäß § 99 Finanzstrafgesetz durchgeführt. Diese betraf den Zeitraum 1986 bis 1992. In Tz 11 des Berichtes gemäß § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz vom 5. August 1993 wird ausgeführt, es sei festgestellt worden, dass die Beschwerdeführerin zumindest seit dem Jahre 1986 Buchhaltungsarbeiten gegen Entgelt für zumindest 10 Betriebe (im Wesentlichen Gastgewerbebetriebe) durchgeführt habe. Aus den niederschriftlichen Aussagen bzw. Unterlagen ergäben sich Einnahmen zwischen S 5.800,-- (im Jahr 1996) und S 27.200,-- (im Jahr 1992). Da allerdings die in den Niederschriften angegebenen Beträge von monatlich S 200,-- für die laufende Buchhaltung sowie von S 500,-- für den Jahresabschluss nicht realistisch seien und sich als offensichtlich abgesprochen erwiesen, werde pauschal ein Betrag von S 5.000,-- je "Kunde" und Jahr geschätzt. Da die Beschwerdeführerin nicht gewillt sei, die Namen ihren Kunden bekanntzugeben, sei anzunehmen, dass sie noch für weitere, dem Finanzamt bisher nicht bekannte Personen Buchhaltungsarbeiten durchgeführt habe. Es erscheine daher ein Sicherheitszuschlag von 100 % als angemessen.

In der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide, die das Finanzamt den Prüfungsfeststellungen entsprechend erlassen hatte, brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, der Prüfungsbericht enthalte keine Angaben über die Namen der amtlich bekannten "Kunden", welche der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen zugrundegelegt worden seien. Eine bloße Angabe von Zahlen bzw. der Anzahl der Betriebe stelle keine ausreichende Offenlegung der Schätzungsgrundlagen dar. In den Einkommensteuererklärungen aller betroffenen Jahre sei der Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt worden. In den Einkommensteuerbescheiden sei dieser ohne Angabe von Gründen nicht berücksichtigt worden, sodass auch der Kinderzuschlag für die beiden Kinder der Beschwerdeführerin unberücksichtigt geblieben sei. Es werde beantragt, der Einnahmenermittlung die tatsächlich vereinnahmten Beträge von monatlich S 200,-- pro "Kunde" sowie S 500,-- pro Jahresabschluss und "Kunde" zugrundezulegen, sowie von der Verhängung von Sicherheitszuschlägen abzusehen.

Das Finanzamt wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidung vom 26. November 1993 als unbegründet ab. Ihm sei bekannt geworden, dass die Beschwerdeführerin Buchhaltungsarbeiten für verschiedene Unternehmer gegen

Entgelt durchföhre. Sie habe die Namen ihrer "Kunden" nicht angegeben. Das Finanzamt habe Veranlagungsakten stichprobenweise durchgesehen und jene Abgabepflichtigen, bei denen eine Tätigkeit der Beschwerdeführerin zu vermuten gewesen sei, einvernommen. Die Voraussetzungen einer Schätzung seien im gegenständlichen Fall gegeben. Die Beschwerdeführerin habe keine Aufzeichnungen vorgelegt und die Bekanntgabe ihrer "Kunden" sowie die Aufgliederung der von ihr erklärten Einnahmen verweigert. Es stehe mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit fest, dass die Beschwerdeführerin neben den vom Finanzamt bereits ermittelten "Kunden" noch eine Reihe anderer "Kunden" gehabt habe. Daher sei den nachgewiesenen Einnahmen ein Sicherheitszuschlag von 100 % zuzurechnen. Wegen der mangelnden Mitwirkung der Beschwerdeführerin und in Anbetracht der beschränkten Möglichkeiten des Finanzamtes sei eine auch nur annähernd vollständige Ermittlung der Einnahmen nicht möglich. Der beantragte Alleinerhalterabsetzbetrag könne nicht berücksichtigt werden, weil die Beschwerdeführerin mit dem Kindesvater im gemeinsamen Haushalt lebe und somit die gemäß § 33 Abs. 4 EStG maßgeblichen Einkunftsgrenzen überschritten seien. Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge. Der Alleinerhalterabsetzbetrag stehe nicht zu. Die Beschwerdeführerin habe in einer Vorhaltsbeantwortung vorgebracht, dass keine Lebensgemeinschaft mit dem Finanzbeamten W bestanden habe bzw. dieser nicht ihr Lebensgefährte gewesen sei. Der Finanzbeamte W habe Unterhalt für die gemeinsamen Kinder (Stefan, geboren 1981, Ewald, geboren 1982) monatlich in bar geleistet. Gerichtliche Unterhaltsfestsetzungsbeschlüsse existierten nicht. Nach den Feststellungen der belangten Behörde ergebe sich aus dem amtlichen Telefonbuch, dass im fraglichen Zeitraum der Finanzbeamte W an der Adresse der Beschwerdeführerin wohnhaft gewesen sei. Auch eine Anfrage bei der Meldebehörde habe ergeben, dass der Finanzbeamte W an derselben Adresse wohnhaft sei wie die Beschwerdeführerin. Diese Umstände seien lediglich Indizien, die für eine Lebensgemeinschaft sprächen. Ein weiteres Indiz bestehe darin, dass die Unterhaltszahlungen für die Kinder nicht unter Verwendung der bestehenden Bankkonten, sondern in bar geleistet worden seien. Hinzu komme, dass die Beschwerdeführerin beantragt habe, die Ausführungen des Beschlusses der Disziplinarkommission beim Bundesministerium für Finanzen vom 9. Juni 1993 der Entscheidung der belangten Behörde zugrunde zu legen, in diesem Beschluss aber davon die Rede sei, dass die Beschwerdeführerin die Lebensgefährtin des Finanzbeamten W sei. Die belangte Behörde gelange sohin zur Auffassung, dass zwischen der Beschwerdeführerin und dem Finanzbeamten W im Berufungszeitraum eine Lebensgemeinschaft (umfassende Wirtschafts-, Wohn- und Geschlechtsgemeinschaft) bestanden habe. Da der Lebensgefährte der Beschwerdeführerin die im § 33 Abs. 4 EStG festgelegte Einkommensgrenze überschritten habe, seien die Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinerhalterabsetzbetrages nicht erfüllt.

Gemäß § 184 BAO habe die Abgabenbehörde zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermöge oder weitere Auskünfte verweigere. Zu schätzen sei auch, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen habe, nicht vorlege. Die Beschwerdeführerin habe in der niederschriftlichen Einvernahme vom 29. April 1993 - ebenso wie der Finanzbeamte W - angegeben, dass sie Buchhaltungsarbeiten durchgeführt habe. Unbestritten sei weiters, dass sie diese Tätigkeit dem Finanzamt nicht gemeldet und zunächst auch keine Abgabenerklärungen eingereicht habe. Erst auf entsprechende Aufforderungen des Finanzamtes seien Abgabenerklärungen eingereicht worden. Nach Ansicht der belangten Behörde bestünden Zweifel über die Richtigkeit der Abgabenerklärungen. Da keine Aufzeichnungen der Einnahmen bzw. Betriebsausgaben vorgelegt worden seien, sei ungeklärt geblieben, wie sich diese zusammensetzten bzw. gliederten. Unschlüssig erscheine etwa, wie man, wenn dem Berufungsbegehren entsprechend von S 2.900,- pro "Kunde" ausgegangen werde, zu Summen gelangen könne, die mit Beträgen von S 60,- endeten; in den Beilagen zu den eingereichten Einkommensteuererklärungen gebe die Beschwerdeführerin die Einnahmen aber jeweils mit einem auf den Betrag von S 60,- endenden Wert an. Das Finanzamt habe die Einnahmen von Amts wegen in Form von stichprobenweisen Erhebungen ermittelt, wobei die Beschwerdeführerin an der Wahrheitsfindung nicht mitgewirkt habe. Dabei hätte sie, insbesondere im Hinblick auf die Bestimmung des § 119 BAO, eine Mitwirkungspflicht getroffen. Sie habe es mit ihr namentlich bekannten "Kunden" zu tun; es könne ihr zugemutet werden, diese Namen der Abgabenbehörde bekanntzugeben. Nur ordnungsgemäß geführte Bücher und Aufzeichnungen könnten von vornehmesten Anspruch auf Glaubwürdigkeit erheben. Eine Schätzung sei gerechtfertigt, wenn Buchführungsmängel so schwerwiegend seien, dass sie berechtigte Zweifel an der Richtigkeit der Aufzeichnungen begründeten. Von schwerwiegenden Buchführungsmängeln könne jedenfalls dann gesprochen werden, wenn überhaupt keine Bücher

geführt worden seien bzw. diese fehlten. Es wäre der Beschwerdeführerin frei gestanden, durch Vorlage von Aufzeichnungen und Büchern bzw. durch schlüssige Berechnungen die Schätzung abzuwenden.

Die belangte Behörde nehme im Rahmen ihrer Schätzung die Beträge als gegeben an, welche die als Zeugen vernommenen Unternehmer als Zahlungen angegeben hätten. Diese Beträge stimmten im Wesentlichen mit den Angaben der Beschwerdeführerin überein. Die belangte Behörde gehe also "von den behaupteten jährlichen Beträgen in Höhe von S 2.900,-- aus, zumal diese im Wesentlichen von den Zeugen bestätigt wurden". Die auf diese Weise errechneten Einnahmen erhöhe sie um einen Sicherheitszuschlag von 90 %. Die belangte Behörde gelange damit zu einer teilweisen Stattgabe der Berufung, zumal das Finanzamt von S 5.000,-- pro "Klient" ausgegangen sei und einen Sicherheitszuschlag von 100 % berücksichtigt habe.

Das Wesen des Sicherheitszuschlages liege darin, dem Umstand gerecht zu werden, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen üblicherweise nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge keinen Eingang in das Rechnungswerk gefunden haben. Das Finanzamt habe die Anzahl der "Kunden" der Beschwerdeführerin dadurch ermittelt, dass es Veranlagungsakten stichprobenweise kontrolliert und jene Unternehmer, bei denen eine Tätigkeit der Beschwerdeführerin habe vermutet werden können, einvernommen habe. Durch eine solche Vorgangsweise habe nur eine "lückenhafte Anzahl der Kunden" ermittelt werden können. Dazu komme, dass einige der einvernommenen Unternehmer angegeben hätten, die Beschwerdeführerin habe zwar Buchhaltungsarbeiten erledigt, dies sei jedoch unentgeltlich und aus Freundschaft erfolgt. Nach Ansicht der belangten Behörde sei ein solches Vorgehen im allgemeinen Geschäftsleben nicht üblich. Andere Unternehmer hätten sich im Rahmen ihrer Zeugenaussage geweigert, jene Personen zu benennen, die für sie Buchhaltungsaufgaben erfüllten. Die belangte Behörde weise auch auf den Umstand hin, dass das Finanzamt ausschließlich Unternehmer einvernommen habe, die im örtlichen Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes ansässig seien. Zu berücksichtigen sei auch, dass die ermittelten "Klienten" der Beschwerdeführerin ausschließlich Gastwirte gewesen seien, im Hinblick auf die kaufmännische Ausbildung der Beschwerdeführerin und den Umstand, dass ihr die Mitarbeiterin einer Steuerberatungskanzlei bei den Buchhaltungsarbeiten behilflich gewesen sei, aber davon auszugehen sei, dass sie ihre Leistungen auch Unternehmern anderer Branchen gegenüber erbracht habe. Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass in den Gaststätten Mundpropaganda für sie betrieben worden sei. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages erscheine der belangten Behörde auch deshalb als gerechtfertigt, weil sich die Beschwerdeführerin beharrlich weigere, ihre "Kunden" bekanntzugeben. Zu berücksichtigen sei weiters, dass die Beschwerdeführerin in ihrer niederschriftlichen Einvernahme vom 29. April 1993 angegeben habe, für einige Personen auch Schreibarbeiten erbracht zu haben, auch wenn sie dies in ihrem Schreiben vom 21. April 1995 wieder in Abrede gestellt habe. Allen diesen Umständen entsprechend solle mit Hilfe des Sicherheitszuschlages von 90 % ein Ergebnis erreicht werden, welches der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage möglichst nahe komme. Die Beschwerdeführerin habe im Berufungsverfahren drei weitere Namen von "Kunden" bekanntgegeben; durch die Herabsetzung des Sicherheitszuschlages auf 90 % werde auch diesem Umstand Rechnung getragen.

Die Bemessungsgrundlagen errechneten sich somit wie folgt, wobei der Zeugenaussage des Gastwirten Gr entsprechend bei ihm von durchschnittlichen Zahlungen in Höhe von S 3.500,-- ausgegangen worden sei und beim Gastwirt Ho weil er ab Oktober 1992 ein zweites Lokal betrieben habe, S 4.000,-- in Ansatz gebracht würden:

Name

1986

1987

1988

1989

1990

1991

1992

Di

2.500,--

2.900,--

Ba

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

Le

2.900,--

2.900,--

2.900,--

Ho

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

4.000,--

St

1.500,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

Ja

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

Pö

500,--

Kl

1.900,--

2.900,--

2.900,--

Gri

3.500,--

3.500,--

3.500,--

3.500,--

3.500,--

3.500,--

Sa

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

Le

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

Gru

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

2.900,--

Gö

2.900,--

5.800,--

Ka

1.500,--

Summe

5.800,--

15.100,--

19.500,--

25.300,--

28.600,--

35.000,--

39.900,--

Sicher-
heitszu-
schlag

5.220,--

13.590,--

17.550,--

22.770,--

25.740,--

31.500,--

35.910,--

Ein-
nahmen

11.020,--

28.690,--

37.050,--

48.070,--

54.340,--

66.500,--

75.810,--

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Die Beschwerdeführerin rügt zunächst, dass die belangte Behörde die Berücksichtigung des Absetzbetrages nach § 33 Abs. 4 EStG 1988 (samt Kinderzuschlag) verweigert hat.

§ 33 Abs. 4 EStG 1988 in der Fassung BGBl. 660/1989, lautet:

"Einem Alleinverdiener oder Alleinerhalter steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag von S 4.000,-- jährlich zuzüglich einem Kinderzuschlag von S 1.800,-- jährlich für jedes Kind (§ 106) zu. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger,

-

der zu Beginn des Veranlagungszeitraumes oder mindestens vier Monate im Veranlagungszeitraum verheiratet war und

-

dessen von ihm nicht dauernd getrennt lebender unbeschränkt Steuerpflichtiger Ehegatte, sofern er mindestens ein Kind hat, Einkünfte von höchstens S 40.000,-- jährlich, sonst Einkünfte von höchstens S 20.000,-- jährlich erzielt. ...

Alleinerhalter ist ein Steuerpflichtiger mit Kind,

-

der zu Beginn des Veranlagungszeitraumes oder mindestens vier Monate im Veranlagungszeitraum ledig oder geschieden ist oder von seinem Ehepartner dauernd getrennt lebt und

-

für sich Unterhaltsleistungen von höchstens S 40.000,-- jährlich erhält. Im Falle einer eheähnlichen Gemeinschaft gelten die für den Alleinverdiener maßgebenden Einkunftsgrenzen.

..."

§ 33 Abs. 8 EStG 1988 in der Stammfassung lautet:

"Die in den Abs. 3 bis 7 vorgesehenen Abzüge mit Ausnahme des Kinderzuschlages (Abs. 4) sind insgesamt nur bis zur Höhe der nach Abs. 1 und 2 berechneten Steuer zu berücksichtigen. Wirkt sich der Kinderzuschlag im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum nicht zur Gänze aus, so ist der Differenzbetrag durch den Arbeitgeber auszuzahlen."

Eine eheähnliche Gemeinschaft im Sinne des § 33 Abs. 4 EStG 1988 liegt dann vor, wenn zwei Personen in einer Lebensgemeinschaft zusammenleben und das gemeinschaftliche Zusammenleben auf Dauer angelegt ist. Bei einer Lebensgemeinschaft handelt es sich um einen eheähnlichen Zustand, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im Allgemeinen eine Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Dabei kann aber auch das eine oder andere Merkmal fehlen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 2003, 99/14/0224). Indizien für eine Lebensgemeinschaft können auch die polizeiliche Meldung an ein- und demselben Wohnort sowie eine gemeinsame Zustelladresse sein (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Juni 1994, 92/15/0212).

Die Beweiswürdigung der Verwaltungsbehörde unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es um die Beurteilung geht, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, also den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 24. Juni 2003, 2001/14/0084).

Die belangte Behörde stützt ihre Beweiswürdigung betreffend das Bestehen einer eheähnlichen Gemeinschaft (Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft) im Wesentlichen darauf, dass die Beschwerdeführerin mit ihrem späteren Ehemann, nämlich dem Finanzbeamten W, und den beiden gemeinsamen Kindern seit 1982 in einer gemeinsamen Wohnung gewohnt hat, wobei der spätere Ehemann laufend den Unterhalt für die Kinder geleistet hat. Zur Abrundung des Bildes hat die belangte Behörde auf den Umstand Bedacht genommen, dass die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 12. September 1995 eine Kopie des Beschlusses der Disziplinarkommission beim Bundesministerium für Finanzen vom 9. Juni 1993 vorgelegt hat, in dessen Begründungsteil ausgeführt wird, der Finanzbeamte W habe im Rahmen der gegen ihn geführten Ermittlungen eingewendet, die Buchhaltungsarbeiten seien von seiner "Lebensgefährtin" (unter Beisetzung des Namens der Beschwerdeführerin) erbracht worden.

Die Beweiswürdigung der belangten Behörde hält der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle stand. Die von der belangten Behörde angestellten Überlegungen stehen im Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung. Wenn in der Beschwerde vorgebracht wird, es habe ein Untermietvertrag zwischen der Beschwerdeführerin (als Untermieterin) und dem Finanzbeamten W bestanden, so stellt dies nicht nur eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar, sondern zeigt auch in keiner Weise einen Umstand auf, welcher zwingend der Annahme einer Lebensgemeinschaft entgegensteht.

Im Hinblick auf das Einkommen des Finanzbeamten W hat die belangte Behörde sohin zu Recht die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages verweigert.

Im Mittelpunkt der Beschwerde steht das Vorbringen, die belangte Behörde habe zu Unrecht die Befugnis zur Vornahme einer Schätzung angenommen und einen Sicherheitszuschlag verhängt.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht § 119 BAO) auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit einer Abgabenerklärung hegt, hat sie gemäß 161 Abs. 2 BAO die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern.

Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, haben gemäß § 163 BAO die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben

zugrundezulegen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde ferner 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.

Im gegenständlichen Fall steht fest, dass die Beschwerdeführerin Bücher oder Aufzeichnungen der Abgabenbehörde nicht vorgelegt hat. Die Behörde konnte keine Feststellungen darüber treffen, ob solche Aufschreibungen überhaupt geführt worden sind. Bei dieser Sachlage konnte sich die Beschwerdeführerin nicht auf die durch § 163 BAO normierte Vermutung der inhaltlichen Richtigkeit von Büchern und Aufzeichnungen berufen.

Die Abgabenbehörde hat sohin im gegenständlichen Fall unbeeinflusst von der Vermutung der sachlichen Richtigkeit von Aufschreibungen (§ 163 BAO) die tatsächlichen Verhältnisse, die für die Abgabepflicht der Beschwerdeführerin von Bedeutung sind, festzustellen gehabt. Bei der Schätzung handelt es sich lediglich um eine Form der Ermittlung des Sachverhaltes; sie kommt zur Anwendung, wenn die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht exakt ermittelt bzw. errechnet werden können.

Auf Grund der Aufforderung der Abgabenbehörde wäre die Beschwerdeführerin gemäß § 138 Abs. 1 BAO gehalten gewesen, einen Nachweis für die Richtigkeit der in den Abgabenerklärungen dargestellten Bemessungsgrundlagen zu erbringen. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (vgl. das hg. Erkenntnis vom 12. Juni 1990, 89/14/0173). Die Beschwerdeführerin hat es insbesondere unterlassen, eine komplette Liste der Namen jener Personen, denen gegenüber sie Arbeitsleistungen erbracht hat, zu übermitteln.

Das Finanzamt hat durch stichprobenweise Überprüfungen der zu seinem Zuständigkeitsbereich gehörenden Gastwirte Kenntnis von ca. 10 Unternehmern erlangt, für welche die Beschwerdeführerin entgeltlich Buchführungsarbeiten erbracht hat. Bei dieser Art der Sachverhaltsermittlung entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass nur ein Teil der steuerlich relevanten Einnahmen ermittelt werden kann. Es entspricht somit der allgemeinen Lebenserfahrung, dass nicht nur die durch die Befragung der - im Wege von Stichproben ausgewählten - Zeugen festgestellten Erlöse, sondern auch weitere Erlöse erzielt worden sind. Die belangte Behörde hat sich auch nicht dadurch in Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung gesetzt, dass sie die Zeugenaussagen, wonach laufende Buchhaltungsarbeiten unentgeltlich erbracht worden seien, für nicht überzeugend gewertet hat. Wenn die belangte Behörde die Gesamtheit dieser Umstände durch die Erhöhung der errechneten Erlöse um einen Sicherheitszuschlag Rechnung getragen hat, kann ihr nicht entgegengetreten werden. Die Schätzungsweise der Anwendung eines Sicherheitszuschlages kommt gerade dann in Betracht, wenn es nach den Umständen des Einzelfalles nicht wahrscheinlich ist, dass die vorrangig angestellten Ermittlungen sämtliche steuerlich relevanten Vorgänge ans Tageslicht gebracht haben.

Die Beschwerdeführerin ist auch nicht durch die Höhe des Sicherheitszuschlages in ihren Rechten verletzt. Die Überlegung der belangten Behörde, im Hinblick auf die Stichprobenmethode kaum mehr als die Hälfte der tatsächlich erzielten Erlöse eruiert zu haben, erweist sich als nicht unschlüssig.

Die belangte Behörde hat die Verhängung des Sicherheitszuschlages auch damit begründet, dass die Beschwerdeführerin in der in der Niederschrift vom 29. April 1993 festgehaltenen Aussage zugestanden habe, u.a. "Schreibarbeiten" erbracht zu haben. In der Beschwerde wird behauptet, eine solche "niederschriftliche Angabe" existiere nicht.

Diesem Vorbringen ist entgegenzuhalten, dass sich im Verwaltungsakt die Niederschrift über die Vernehmung der Beschwerdeführerin vom 29. April 1993 befindet, in welcher u. a. folgende Aussage der Beschwerdeführerin festgehalten ist:

"Ich beziehe seit ca. 7 Jahren Arbeitslosengeld in Höhe von derzeit S 12.000,-- mtl. (wie umseitig angeführt), außerdem mache ich für einige Leute Schreibarbeiten, Steuererklärungen u. Buchhaltungsarbeiten. Mit diesen Arbeiten habe ich vor ca. fünf Jahren begonnen."

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin bestand für die belangte Behörde auch keine Verpflichtung, der Beschwerdeführerin ihre eigene Aussage vorzuhalten und somit diesbezüglich Parteiengehör zu gewähren.

Soweit in der Beschwerde vorgebracht wird, die Beschwerdeführerin treffe keine Verpflichtung, die Namen ihrer "Klienten" bekannt zu geben, wird darauf verwiesen, dass § 138 BAO eine solche Namensnennung nicht ausnimmt, zumal sich die Beschwerdeführerin nicht auf eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht berufen kann. In der Beschwerde wird eingewendet, die Abgabenbehörde dürfe beispielsweise von einem Friseur die Bekanntgabe der Namen seiner Kunden nicht verlangen; mit diesem Vorbringen übersieht die Beschwerdeführerin, dass dem Friseur die Namen der "Laufkundschaft" regelmäßig nicht bekannt sind und § 138 BAO offenbar unerfüllbare Aufträge nicht abdeckt (vgl. Ritz, BAO-Kommentar2, § 138 Tz 2). Dass der Beschwerdeführerin die Namen ihrer "Klienten" nicht bekannt gewesen seien, behauptet sie nicht.

Die Beschwerde führt auch aus, die von der Beschwerdeführerin in den Abgabenerklärungen bekanntgegebenen Abgabenbemessungsgrundlagen deckten sich im Wesentlichen mit den von den vernommenen Zeugen gemachten Aussagen.

Diesem Vorbringen ist mit der Einschränkung zuzustimmen, dass sich aus den Zeugenaussagen Beträge ergeben, die zumindest um einige S 1.000,-- höher liegen als die von der Beschwerdeführerin erklärt. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin führt dies aber nicht dazu, dass die belangte Behörde an die in den Abgabenerklärungen ausgewiesenen Beträge gebunden gewesen wäre.

Zum Vorbringen betreffend die vom Gastwirt Ka an die Beschwerdeführerin gezahlten Entgelte ist auszuführen, dass die belangte Behörde - dem Berufungsvorbringen folgend - solche Entgelte ohnedies nur im Jahre 1989 und nur mit dem Betrag von insgesamt S 1.500,-- angesetzt hat.

Auch mit dem Vorbringen, der Unternehmer Gr habe deshalb höhere Entgelte bezahlt, weil die ihm gegenüber erbrachten Buchhaltungsarbeiten zwei Betriebe betroffen hätten, wird eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht dargetan.

Die Beschwerdeführerin rügt schließlich, die belangte Behörde habe ihr die Grundlagen der von ihr vorgenommenen Schätzung nicht vorgehalten, obwohl sie von der Schätzung des Finanzamtes abgewichen sei. Auch dieses Vorbringen ist nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides darzutun. Die belangte Behörde hat die Jahresentgelte pro namentlich bekanntem "Klienten" der Beschwerdeführerin mit noch niedrigeren Beträgen angenommen als das Finanzamt. Sie hat die Sicherheitszuschläge mit Beträgen angesetzt, die sowohl prozentuell als auch absolut niedriger liegen als die vom Finanzamt angenommenen Beträge. Solcherart hat für die belangte Behörde keine Verpflichtung bestanden, ihr - teilweise dem Berufungsbegehren Rechnung tragendes - Schätzungsergebnis der Beschwerdeführerin zur Stellungnahme zu übermitteln.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBI. II 333/2003.

Wien, am 24. Februar 2004

Schlagworte

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Lebensgemeinschaft Sachverhalt Beweiswürdigung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:1999140247.X00

Im RIS seit

26.03.2004

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

© 2026 JUSLINE

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