

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/5/30 99/13/0099

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 30.05.2001

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §167 Abs2;

EStG 1972 §23 Z1;

EStG 1988 §23 Z1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Dr. Fuchs und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des Dipl. Ing. S in W, vertreten durch Dr. Wilhelm Huber, Rechtsanwalt in Wien I, Kärntnerstraße 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat V) vom 26. April 1999, GZ RV/187-16/10/94, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Einkommensteuer 1988 sowie Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für 1988 bis 1991, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Aus den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten geht hervor, dass gegen den Beschwerdeführer seit dem Jahre 1990 gerichtliche Verfolgungshandlungen wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung unternommen worden sind. So wurde von der im Sinne des § 197 Abs 1 FinStrG in Anspruch genommenen Finanzstrafbehörde am 25. Februar 1992 ein Bericht für die Staatsanwaltschaft Wien verfasst. Erst am 20. Oktober 1992 wurde beim Beschwerdeführer eine Hausdurchsuchung vorgenommen.

In einem mit 13. Juli 1993 datierten Bericht über die in der Folge hinsichtlich der Streitjahre vorgenommene abgabenbehördliche Prüfung wird ausgeführt, es seien bei der Hausdurchsuchung vom 20. Oktober 1992 Kassa-Paragonblöcke, EDV-Dateien und Ausgabenbelege sichergestellt worden. Der Beschwerdeführer habe ab dem Jahre 1988 einen Trakt eines viergeschoßigen Mietwohngrundstückes in Wien, R-Gasse 84 gemietet. Die Räume des Gebäudes, die zwischen zwei und acht Betten aufwiesen, seien an vorwiegend ungarische Arbeiter vermietet worden.

Die Mieten seien zum größten Teil von ungarischen Baufirmen, zum kleineren Teil von den Arbeitern selbst bezahlt worden. In den Mieten seien auch die Gas- und Stromkosten, Reparaturaufwendungen und die Kosten für Bettwäsche und Reinigung enthalten gewesen.

Aus folgenden Gründen liege eine gewerbliche Tätigkeit vor:

Der Vermieter leiste bei der polizeilichen An- und Abmeldung eine Hilfestellung. Der Bettwäschewechsel werde nach den vorgefundenen Wäscheplänen vom Vermieter durchgeführt. Kleinere Reparaturen seien im Preis inbegriffen und würden vom Vermieter vorgenommen. Die Mietabrechnung erfolge einschließlich der Strom- und Gaszahlungen. Vom Vermieter werde eine Kautions für vergebene Zimmerschlüssel eingehoben. Die Schlafstellen würden größtenteils nur sehr kurzfristig vergeben.

Der Beschwerdeführer habe die Tätigkeit der Vermietung von Ausländerquartieren ursprünglich im Rahmen des "Vereins Flurschutz zur Förderung und Ausübung des Körpersports" betrieben. Mit Bescheid der Sicherheitsdirektion für Wien vom 6. Februar 1992 sei der Verein wegen Statutenüberschreitung aufgelöst worden. In der Begründung des Bescheides sei darauf hingewiesen worden, dass nach den durchgeführten Erhebungen die Tätigkeit des Vereins in der Vermietung von Schlafgelegenheiten bestehe.

Das Prüfungsorgan ermittelte die Bemessungsgrundlagen der in Rede stehenden Abgaben auf Grund der bei der Hausdurchsuchung vorgefundenen Eingangs- und Ausgangsbelege sowie einer Schätzung einzelner Gruppen von Aufwendungen wie insbesondere Reise- und Kraftfahrzeugkosten.

In der gegen die nach der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide erhobenen Berufung wurde insbesondere vorgebracht, es habe sich bei den bei der Hausdurchsuchung vorgefundenen Belegen teilweise um Gefälligkeitsrechnungen gehandelt, wie es bei Firmen aus dem ehemaligen Ostblock häufig vorkomme. Der Beschwerdeführer sei gezwungen gewesen, derartige Rechnungen auszustellen, weil er ansonsten mit diesen Firmen nicht ins Geschäft gekommen wäre. Auf Grund der Stellungnahme der Prüfungsabteilung Strafsachen vom 27. Februar 1992 sei aktenkundig, dass pro Nacht und Person S 80,-- brutto vereinnahmt worden seien und dass die Räumlichkeiten grundsätzlich Montag bis Freitag, also vier Nächte, bewohnt worden seien. Auf Grund der Kalkulation der Prüfungsabteilung Strafsachen ergebe sich eine "Kapazität" von S 1.431.040,-- brutto pro Jahr. Unter der Annahme einer Auslastung von 75 % ergebe sich ein Jahresumsatz von S 1.073.280,-- pro Jahr. Im Jahr 1988 sei nur ein Betrag von S 715.520,-- anzusetzen.

In einer Stellungnahme zu dieser Berufung wurde vom Prüfungsorgan ausgeführt, es seien zur Ermittlung der vereinnahmten Entgelte nur die vom Beschwerdeführer selbst verfassten Belege wie Kassablöcke und EDV-Dateien verwendet worden. Diese Grundlagen seien dem Beschwerdeführer während der Prüfung zur Kenntnis gebracht worden; der Beschwerdeführer habe die Ermittlungsgrundlagen rechnerisch überprüfen können. Es sei von der Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages abgesehen worden, weil auf Grund der vorgefundenen Unterlagen, nämlich chronologisch fortlaufende Kassablöcke und EDV-Dateien, mit großer Wahrscheinlichkeit habe angenommen werden können, dass alle Einnahmen erfasst worden seien. Für eine "Überfakturierung" bei Ausstellung der Rechnungen an Firmen aus dem ehemaligen Ostblock hätten keine Beweise vorgelegt werden können. In der Stellungnahme der Prüfungsabteilung Strafsachen vom 25. Februar 1992 seien die Einnahmen lediglich geschätzt worden. Bei der acht Monate später vorgenommenen Hausdurchsuchung seien die Belege vorgefunden worden, die eine genaue Ermittlung der Einnahmen ermöglicht hätten.

Das Prüfungsorgan verwies in seiner Stellungnahme weiters auf Niederschriften je vom 20. Oktober 1992 mit Ferenc B. und Robert W. Nach den Angaben des Ferenc B. habe die Miete pro Bett und Monat S 2.750,-- betragen. Nach den Angaben des Robert W. habe die Miete für einen Zwei-Bett-Raum monatlich S 4.500,-- ausgemacht.

In einem Schriftsatz vom 15. Juni 1994 wiederholte der Beschwerdeführer, dass leitende Angestellte der Staatsfirmen in den ehemaligen Ostblockländern nur dann bereit gewesen seien, mit westlichen Firmen Geschäfte abzuschließen, wenn für sie persönlich entsprechende Provisionen gezahlt würden. Es sei dem Beschwerdeführer unmöglich, von diesen Personen eine Bestätigung über diese Vorgangsweise zu erlangen. Weiters sei nicht berücksichtigt worden, dass nach einer in den Akten erliegenden Zeugenaussage aus der Zeit vor der Hausdurchsuchung die Miete pro Bett und Monat S 1.280,-- betragen habe. Ferenc B. wohne noch heute mit Frau und zwei Kindern beim Beschwerdeführer und bezahle auch heute nicht mehr als S 6.500,--. Robert W. sei dem Beschwerdeführer unbekannt und sei nie Mieter gewesen.

Bei einer am 30. Oktober 1997 vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien erfolgten Vernehmung als Beschuldigter gab der Beschwerdeführer an, er habe 1987 oder 1988 mit G.W. und P. den Verein Flurschütz gegründet. Es sei ein Squash-Club geplant gewesen. Nach 1 1/2 Jahren sei das Umbauprojekt fallen gelassen worden. Weder W. noch P. hätten im Verein eine Tätigkeit entfaltet. Nur der Beschwerdeführer sei tätig geworden. Er habe 1989 mit der Bettenvermietung begonnen und dabei S 80,- pro Nacht und Bett verlangt. Der Beschwerdeführer habe keine Buchhaltung geführt und keine Rechnungen ausgestellt. Die beiden ungarischen Firmen seien Bekannte des Beschwerdeführers gewesen. Er habe an die Firmen überhöhte Quittungen ausgestellt; deren Verantwortliche hätten den Differenzbetrag eingesteckt. Während der Bausaison seien die Betten voll ausgelastet gewesen; im Winter seien die Betten leer gestanden.

Bei der von der belangten Behörde vorgenommenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der Beschwerdeführer im Wesentlichen wie in seinen Schriftsätzen aus.

Der in der mündlichen Verhandlung als Zeuge vernommene Prüfer Robert S. gab unter anderem an, von einer Winterflaute bei der Vermietung an Bauarbeiter könne nicht gesprochen werden. Aus einem Bericht der Bundespolizeidirektion Wien vom 4. Oktober 1991 ergebe sich, dass viele Personen bei im Innenausbau tätigen Firmen beschäftigt gewesen seien, bei denen die Auslastung im Winter nicht nachlasse. Auch sollten die Arbeitnehmer nicht allzu auffällig sein, wie dies bei einer Tätigkeit außerhalb von Gebäuden der Fall sei.

Im Juni 1991 seien 99 Betten vorhanden und belegt gewesen. Bei der Hausdurchsuchung hätten zwar nicht alle Wohnungen besichtigt werden können; bei den besichtigten Wohnungen hätten jedoch die Wohnungspläne mit der Anzahl der vorgefundenen Betten übereingestimmt. Die Schätzung sei auch auf die vom Beschwerdeführer selbst stammenden Wohnungs-, Belags- und Wäschepläne gestützt worden. Das Gästebuch sei für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen nicht herangezogen worden, weil es nach dem Polizeibericht nicht richtig geführt worden sei.

Dem Zeugen sei unklar, wofür die Gefälligkeitsrechnungen hätten ausgestellt werden sollen. Der Beschwerdeführer sei im Streitzeitraum nicht mehr betrieblich tätig gewesen, sondern habe nur mehr vermietet.

In den EDV-Unterlagen seien die Ausgaben komplett erfasst gewesen. Die entsprechenden Belege seien mit dem Steuerberater des Beschwerdeführers verprobt worden. Der Prüfer habe die Ausgaben nicht geschätzt, sondern die tatsächlich erwachsenen Ausgaben angesetzt. Eine Doppelerfassung in den Handaufzeichnungen und in den EDV-Dateien sei nicht festzustellen gewesen. Es habe nicht festgestellt werden können, dass ein Betrag in der EDV-Datei ident mit einem Betrag in den Handaufzeichnungen gewesen sei. Es sei auch überprüft worden, ob die jeweiligen Buchungen eine Zusammenfassung mehrerer Beträge hätten sein können.

Es seien auch Anfragen an die Meldebehörde gestellt worden, und zwar für Oktober 1991. Dies habe eine Auslastung von mindestens 90 % ergeben. Nach einem Bericht der Bundespolizeidirektion seien ca. 100 Betten vermietet gewesen; die Monatsmiete habe pro Person S 2.700,- betragen. Es hätten nur zwei Auskunftspersonen vernommen werden können, weil die meisten Personen keine Arbeitsbewilligung gehabt hätten und beim Erscheinen der Behördenorgane geflohen seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens als unbegründet abgewiesen; im Übrigen wurde der Berufung teilweise stattgegeben. In der Begründung ging die belangte Behörde davon aus, dass es sich bei der Vermietung der in Rede stehenden Räumlichkeiten um eine gewerbliche Tätigkeit gehandelt habe. Schon der Umstand, dass für die großteils kurzfristig wechselnden Mieter die polizeiliche An- und Abmeldung, die Bezahlung der Heiz- und Betriebskosten und das Bettwäscheservice übernommen worden seien, erfülle den Tatbestand der gewerblichen Beherbergung. Da die Bemessungsgrundlagen aus den vorgefundenen Kassablöcken und EDV-Dateien hätten ermittelt werden können, sei ein Schätzungsbedarf nicht gegeben gewesen. Diese Uraufzeichnungen seien einigermaßen verlässlich. Es hätten keine Überschneidungen zwischen den Kassablöcken und den EDV-Aufzeichnungen festgestellt werden können. In den EDV-Dateien seien sämtliche Betriebsausgaben dem Grunde nach und zumeist auch der Höhe nach richtig erfasst gewesen. Dies müsse auch für die dort konkret und in realistischer Höhe erfassten Einzeleinnahmen gelten. Die Behauptung des Beschwerdeführers, alleiniger Zweck der EDV-Dateien sei ein - scheinbarer - Nachweis für die gemeinnützige Vereinstätigkeit gegenüber der Vereinsbehörde gewesen, sei unglaubwürdig. Dass in der EDV-Datei mit den Kassablockaufzeichnungen nicht kollidierende Einnahmen "bloß fiktiv" aufgezeichnet worden sein sollen, um sie gegenüber der Vereinsbehörde ins Treffen führen zu können, während in derselben Datei die realen Ausgaben in zutreffender Höhe ausgewiesen

gewesen wären, erscheine in hohem Maße unwahrscheinlich. Ebenso sei ein Nachweis über den behaupteten Scheincharakter von fiktiv oder überhöht ausgestellten Rechnungen an ausländische Firmen ausgeblieben. Den Behauptungen werde daher kein Glaube geschenkt. Die aus den Kassabüchern und Dateien erschießbaren Gesamteinnahmen hätten nach einer Plausibilitätskontrolle des Prüfers mit den Kapazitäten und den im Falle Ferenc B. festgestellten Mietpreisen übereingestimmt. Der Antrag, Ferenc B. neuerlich als Zeugen zu vernehmen, sei abzuweisen gewesen, weil daraus kein Aufschluss über die Einnahmen des Beschwerdeführers zu gewinnen gewesen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer - der in den Jahren vor dem Streitzeitraum in verschiedenen Tätigkeiten unternehmerisch bzw als Geschäftsführer von GmbH tätig gewesen ist - im Beschwerdezeitraum eine gewerbliche Tätigkeit ausgeübt hat, ohne die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen. Erst sicherheitsbehördliche Ermittlungen zogen die entsprechenden abgabenbehördlichen Ermittlungen nach sich. Dabei wurden im Zuge einer Hausdurchsuchung Kassabücher und Datenträger mit Einnahmen- und Ausgabenaufzeichnungen vorgefunden. Diese Aufzeichnungen wurden von den Abgabenbehörden einer Kontrollprüfung durch Ermittlungen über die Kapazitäten des vom Beschwerdeführer illegal betriebenen Beherbergungsbetriebes und Ermittlungen über die Mietentgelte unterzogen. Wenn die Abgabenbehörden auf Grund dieser eingehenden Erhebungen zum Ergebnis gekommen sind, in den genannten Aufzeichnungen seien tatsächlich die relevanten Betriebsergebnisse verzeichnet gewesen, so entspricht dies den Denkgesetzen.

Mit seinem Beschwerdevorbringen kann der Beschwerdeführer nicht aufzeigen, dass die von der belangten Behörde vorgenommene Beweismwürdigung nicht schlüssig ist, also nicht den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht. In keiner Weise ist nachvollziehbar, warum die Abgabenbehörde einer mittels einer Globalschätzung erfolgten Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen durch die Finanzstrafbehörde den Vorzug gegenüber den Ermittlungen auf Grund der im weiteren Verlauf des Verfahrens vorgefundenen Aufzeichnungen hätte geben sollen.

Soweit auch vor dem Verwaltungsgerichtshof die Behauptung aufrechterhalten wird, die in den Kassabüchern verzeichneten Einnahmen seien zur Gänze überhöht gewesen, ist dem Beschwerdeführer zunächst entgegenzuhalten, dass nach den unwidersprochen gebliebenen Prüfungsfeststellungen ein kleinerer Teil der Mieten von den Mietern selbst beglichen worden ist. Abgesehen davon, dass der Abgabenbehörde kein Fehler unterlaufen ist, wenn sie die Behauptungen über Schmiergeldzahlungen - die weder der Höhe noch dem Empfängerkreis nach in irgendeiner Weise näher beschrieben worden sind - als nicht erwiesen angesehen hat, ist der Hinweis des Beschwerdeführers auf Geschäftspraktiken in den ehemaligen Staatshandelsländern verfehlt, weil es sich beim Kreis der Mieter um in Österreich illegal sich aufhaltende und illegal beschäftigte Bauarbeiter gehandelt hat und damit auch klargestellt ist, dass es sich auch bei den "Baufirmen" um illegal in Österreich tätige Personengruppen gehandelt hat. Wenn nun sowohl die Betätigung des Beschwerdeführers selbst als auch all seiner "Geschäftspartner" sich im Bereich der so genannten Schattenwirtschaft bewegt hat, können Schmiergeldzahlungen nicht mit den in den ehemaligen Ostblockländern üblichen Praktiken begründet werden. Wenn die beteiligten Personen wie hier von vornherein mit der Absicht aufgetreten sind, ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen zur Ersparnis der mit ihrer Tätigkeit verbundenen Abgaben nicht nachzukommen, ist die Ausstellung unrichtiger Kassa-Quittungen und dgl völlig sinnlos.

Die weitere Behauptung des Beschwerdeführers, die auf elektronischen Datenträgern verzeichneten - weiteren - Einnahmen seien dort nur eingetragen worden, um gegenüber der Vereinsbehörde einen Tätigkeitsnachweis zu erbringen, ist gleichfalls mit den Denkgesetzen nicht vereinbar. Die ausgeübte Vermietungstätigkeit war mit der Tätigkeit eines Sportvereines nicht in Einklang zu bringen.

Das Vorbringen in der Beschwerde, das "Rechenwerk, die Buchhaltung" basiere auf den "richtig und aktuell geführten Gästebüchern", ist unverständlich. Zum Einen hat der Beschwerdeführer bei seiner Vernehmung vor dem Landesgericht für Strafsachen selbst zugegeben, dass er eben keine Buchhaltung geführt hat. Zum anderen hat der als Zeuge vernommene Prüfer in der mündlichen Verhandlung ausgeführt, schon aus dem Polizeibericht sei hervorgegangen, dass das Gästebuch unrichtig geführt worden sei.

Der vom Beschwerdeführer weiters erhobene Vorwurf einer Verletzung des Rechtes auf Parteigehör besteht im Hinblick auf das lang anhaltende Abgabenverfahren und die durchgeführte mündliche Verhandlung nicht zu Recht.

Das neue und daher im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtliche Vorbringen, der die Auflösung des Vereines aussprechende Bescheid sei nicht in Rechtskraft erwachsen, ist im Hinblick auf den Umstand, dass nach dem gesamten Ergebnis der abgabenrechtlichen Erhebungen, die insoweit vom Beschwerdeführer im Abgabenverfahren nicht bestritten worden sind, die Tätigkeit dem Beschwerdeführer selbst zuzurechnen war, für den Bestand des angefochtenen Bescheides nicht wesentlich.

Auch der Umstand, dass im (gesondert aufgenommenen) Protokoll über die Vernehmung des Zeugen Robert S. ein Schreibfehler über die Beendigung der Zeugeneinvernahme (11 Uhr 50 statt richtig 10 Uhr 50) enthalten war, stellt keinen relevanten Verfahrensmangel dar.

Auch aus dem Umstand, dass dem Beschwerdeführer das Ergebnis einer Befragung des Prüfers im Berufungsverfahren nicht bekanntgegeben worden ist, kann der Beschwerdeführer nichts gewinnen, da sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht darauf, sondern vielmehr auf die in Anwesenheit des Beschwerdeführers und seines Vertreters im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung durchgeführte Zeugeneinvernahme gestützt hat.

Die Behauptung, der Beschwerdeführer habe einen - § 183 Abs. 3 BAO entsprechenden - Antrag auf (neuerliche) Vernehmung des Zeugen Ferenc B. gestellt, ist unrichtig. Im Übrigen steht die Behauptung über das vom Zeugen im Jahre 1994 geleistete Mietentgelt für eine Wohngelegenheit für eine vierköpfige Familie nicht in Widerspruch zu den Prüfungsfeststellungen über die im Streitzeitraum von einzelnen Bauarbeitern geleisteten Mieten für Schlafstellen.

Die Beschwerde erweist sich daher zur Gänze als unbegründet, sodass sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war. Von der Durchführung der beantragten Verhandlung konnte dabei aus den Gründen des § 39 Abs 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 30. Mai 2001

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:1999130099.X00

**Im RIS seit**

23.10.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)