

# TE Vwgh Erkenntnis 1998/6/25 97/15/0218

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.06.1998

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §184;

BAO §260 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde des G H in W, vertreten durch Mag. Martin Machold, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Kramergasse 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom

18. September 1997, GZ. 17-94/4210/08, betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer, Abgabe von alkoholischen Getränken und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1988 bis 1992 sowie Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1988, 1989, 1990 und 1991, zu Recht erkannt:

## Spruch

Soweit der angefochtene Bescheid Umsatz- und Gewerbesteuer sowie Alkoholabgabe betrifft, wird er wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben. Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 15.000 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer ist Kommanditist der H-KG und Gesellschafter-Geschäftsführer ihrer Komplementär-GmbH.

Die H-KG betreibt eine Diskothek. Am 21. Februar 1993 wurde bei ihr eine Hausdurchsuchung durchgeführt. Eine Prüfung nach § 99 Abs. 2 FinStrG wurde für den Zeitraum 1987 bis 1992 vorgenommen. Im Zuge dieser Prüfung stellten die Prüfer fest, die Erlöse und Wareneinkäufe für die Jahre 1988 bis 1992 seien nur zum Teil aufgezeichnet worden; auch die Lohnzahlungen hätten zum Großteil keinen Niederschlag in der Buchhaltung gefunden. Beim Beschwerdeführer gebe es einen ungeklärten Vermögenszuwachs in Millionenhöhe. Mit dem Computerprogramm der H-KG seien die tatsächlich getätigten Umsätze nur zu 53% erfaßt worden. Die Erlöse und umsatzsteuerpflichtigen

Entgelte seien daher im Schätzungsweg um die nicht erklärten 47% (sohin im Durchschnitt um 10 Mio. S pro Jahr) zu erhöhen. Im selben Verhältnis seien die Bemessungsgrundlagen für die Alkoholabgabe der H-KG zu erhöhen. Zusätzliche Wareneinkäufe und Löhne seien allerdings gewinnmindernd zu berücksichtigen.

Den Prüfungsfeststellungen entsprechend erließ das Finanzamt gegenüber der H-KG Bescheide betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1988 bis 1992 und Abgabe von alkoholischen Getränken 1988 bis 1990 sowie Feststellung der Einheitswerte des Betriebsvermögens zum 1. Jänner 1988, 1989, 1990 und 1991.

In der Berufung der H-KG gegen diese Bescheide wird vorgebracht, es seien zwar Umsätze hinterzogen worden, jedoch nicht in der vom Finanzamt angenommenen Höhe. Die Computerdaten, auf welche das Finanzamt seine Schätzung stütze, würden nicht stimmen, weil der PC in den Monaten Jänner bis Juli 1993 nicht ordentlich funktioniert habe. Für die Jahre 1988 bis 1992 seien den erklärten Umsätzen Beträge zwischen 2,6 Mio. S und 3,15 Mio. S und für Jänner bis Juni 1993 der Betrag von 566.667 S hinzuzurechnen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer, Abgabe von alkoholischen Getränken und Einheitswertfeststellung als unbegründet abgewiesen, hinsichtlich Gewinnfeststellung und Gewerbesteuer wurde ihr teilweise Folge gegeben. Eine Überprüfung des von der H-KG in ihrem Rechnungswesen verwendeten Computerprogrammes habe ergeben, daß die Tagesumsätze in zwei Dateien übertragen würden. Die Datei "Fibu" beinhalte die Tagesabrechnungen, die Datei "Kass" die Tageseinnahmen. Die Werte für die Tagesabrechnungen müßten mit den Tageseinnahmen übereinstimmen. Allerdings könne das Führen der Tageseinnahmen über das Installationsprogramm ein- und ausgeschaltet werden. Für jene Tage, bei denen Werte in der Tagesabrechnung erfaßt würden, nicht aber in den Tageseinnahmen, sei im Installationsprogramm das Führen der Tageseinnahmen ausgeschaltet worden. In diesem Fall sei die Verkürzung von Umsätzen relativ einfach. Im übrigen könnten die Daten der Dateien "Fibu" und "Kass" auch mit Hilfe des Festplatten- und Dateiverwaltungsprogrammes "Norton Utilities" verändert werden. Der Beschwerdeführer habe als Geschäftsführer der H-KG zugegeben, daß wissentlich Abgaben hinterzogen worden seien. Aus einer internen Aktennotiz der A-Bank (Hausbank der H-KG) vom 14. Februar 1989 gehe hervor, daß im Geschäftsjahr 1988 eine Betriebsleistung von 9 Mio. S offiziell und zusätzlich in gleicher Höhe "schwarz" erzielt worden sei. Auf Vorhalt habe der Beschwerdeführer angemerkt, er glaube nicht an die Richtigkeit dieser Aktennotiz. In einer internen Aktennotiz der A-Bank vom 27. Dezember 1989 sei festgehalten, daß der Beschwerdeführer wöchentlich eine Zahlung von 70.000 S auf ein zu Gunsten der Bank gewidmetes Sparbuch einzahle. Er habe hiezu auf Vorhalt ausgesagt, die Zahlen würden nicht stimmen, die Vorgangsweise habe dazu gedient, die Bank ruhig zu stellen. Nach den Angaben des Beschwerdeführers sei die Verkürzung des Umsatzes durch "Hausbonierung" erfolgt; die im Computer auf "Haus" gestellten Kellner seien bei der automatisch ausgedruckten Tagesabrechnung nicht erfaßt gewesen. Konfrontiert damit, daß auf seinen Privatkonten Beträge von 1 Mio. S (1988), 1,2 Mio. S (1991), 1,3 Mio. S (1990) und 3,3 Mio. S (1991) eingegangen seien, habe der Beschwerdeführer ausgeführt, die Einzahlungen stammten aus Krediten bzw. Umbuchungen. Das Finanzamt habe die Methode der kalkulatorischen Schätzung angewandt. Es habe den Inhalt der diversen Aktenvermerke der A-Bank - nach diesen sei der Schwarzumsatz der H-KG ungefähr gleich hoch wie der erklärte Umsatz - sowie die nachweislich festgestellten Umsatzverkürzungen der Monate Jänner und Feber 1993 und das Geständnis des Beschwerdeführers berücksichtigt. Diese Vorgangsweise sei am ehesten geeignet, den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen des gegenständlichen Falles gerecht zu werden. In der Berufung sei vorgebracht worden, die einzelnen Computerdaten, aus denen der Prüfer die Höhe der geschätzten Umsätze ableite, würden nicht stimmen, weil der PC in den Monaten Jänner bis Juli 1993 nicht funktioniert habe. Nach den Feststellungen des Finanzamtes ließen die mit Hilfe der Datenverarbeitung erstellten Sammelbelege keinen Rückschluß auf die Einzeldaten zu; nach der Tagesabrechnung sei es nicht mehr möglich, auf Informationen darüber zuzugreifen, von welchem Zapfbalken welcher Kellner welche Waren in welcher Menge bezogen und verkauft habe. Diese Informationen stünden zwar bis zum Tagesabschluß zur Verfügung, würden dann aber vom Computerprogramm zu Tages- und Monatssummen verdichtet. Es seien Unterlagen vorgefunden worden, welche einen Nachweis dafür darstellten, daß das Führen von Tageseinnahmen im Buchhaltungsprogramm ausgeschaltet gewesen sei, während das Führen der Tagesabrechnung nicht deaktiviert gewesen sei. Die Gegenüberstellung der Tageseinnahmen und der Tagesabrechnungen sei den EDV-mäßigen Unterlagen der H-KG entnommen worden und stelle eine taugliche Schätzungsgrundlage dar. Hätte der Computer tatsächlich unrichtig gearbeitet und willkürlich Daten in verschiedene Dateien projiziert, hätte sich der Beschwerdeführer umgehend mit

dem Softwareerzeuger in Verbindung setzen und zudem der Aufzeichnungspflicht durch händische Aufzeichnungen entsprechen müssen. Daß dies nicht geschehen sei, spreche dafür, daß das Vorbringen betreffend den Computerfehler eine reine Schutzbehauptung sei. Auch das Vorhandensein des Festplatten- und Dateiverwaltungsprogrammes lasse einen Schluß auf die Manipulation der eingebuchten Daten im Schankcomputer zu, zumal die H-KG den Grund für das Vorhandensein dieses Programms - es ermögliche die Veränderung von gespeicherten Daten - im Speicher des Schankcomputers nicht habe dartun können. Aus der Gegenüberstellung der Werte der Tageseinnahmen und Tagesabrechnung zum Zeitpunkt der Beschlagnahme des Schankcomputers sei zu entnehmen, daß das Ausmaß der nicht erklärten Umsätze bei rund 47% der Gesamtumsätze liege. Aus drei internen Aktenvermerken der A-Bank und dem Kreditantrag bei dieser Bank ergebe sich, daß die H-KG von der Betriebseröffnung im Jahr 1988 an den Umsatz in einen "offiziellen" und einen "nicht offiziellen" Teil gespalten habe, wobei der Verteilungsschlüssel ca. 50:50 betragen habe. Die Notizen der A-Bank stammten aus den Jahren 1988 und 1989. Die Hausdurchsuchung, bei welcher der Computer beschlagnahmt worden sei, habe im Feber 1993 stattgefunden. Es gebe keinen Anhaltspunkt dafür, daß in den dazwischenliegenden Jahren 1990 bis 1992 die Hinterziehung nicht in dem für die Jahre 1988, 1989 und 1993 festgestellten Ausmaß erfolgt sei. In der Berufung sei vorgebracht worden, die Aussagen gegenüber der A-Bank seien getätigt worden, um diese "ruhigzustellen". Dem halte die belangte Behörde entgegen, daß im Aktenvermerk der Bank vom 14. Februar 1989 detailliert angegeben werde, wie der "inoffizielle" Teil ermittelt und verwendet worden sei. Eine "Ruhigstellung" könne darin nur insoweit erblickt werden, als diese Vorgangsweise für das Erlangen des Kredites notwendig gewesen und von der Bank offenbar erwartet worden sei. Die belangte Behörde hege keinen Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der Aktenvermerke der A-Bank; es gebe nämlich keine Anhaltspunkte dafür, daß der Kreditsachbearbeiter Kredite beantragen würden, die in Prognoserechnungen und Aussagen des Antragstellers keinerlei Deckung fänden. Die Mitarbeiter der A-Bank seien - wie sich aus den drei Aktenvermerken und dem Kreditantrag ergebe - von der Umsatzverkürzung im Ausmaß von 50% überzeugt gewesen. Nach Ansicht der belangten Behörde ergebe sich aus den genannten Bankunterlagen (drei Aktenvermerke und der Kreditantrag aus den Jahren 1988 und 1989) sowie den Computerdaten für Jänner und Februar 1993, daß die jeweilige Verkürzung des tatsächlichen Umsatzes ein Ausmaß von ca. 50% erreicht habe. Die belangte Behörde halte daher das Ergebnis der Schätzung der Prüfer als der Realität entsprechend, zumal die H-KG nicht substantiiert vorgetragen habe, wie ein der Realität näher kommendes Ergebnis ermittelt werden könnte. Die Richtigkeit der Schätzung des Prüfers ergebe sich aber auch noch aus folgenden Überlegungen:

Die H-KG habe in einem Schreiben vom 23. Jänner 1990 an die Fa. G die Besucherfrequenz mit 5.000 bis 6.000 pro Woche beziffert; weiters habe sie in der erwähnten Aktennotiz vom 27. Dezember 1989 den Pro-Kopf-Umsatz mit 120 S angegeben. Aus diesen beiden Daten errechne sich für die Jahre 1989 bis 1992 ein zwischen 26 und 28 Mio. S liegender Jahresumsatz. Die Aussagen der einvernommenen Kellner und sonstigen Bediensteten der H-KG ergäben, daß der durchschnittliche Umsatz pro Kellner und Tag bei ca. 11.000 S gelegen sei. Aus diesen Aussagen und aus einem Aktenvermerk des Arbeitsamtes Klosterneuburg vom 10. Dezember 1991 - nach diesem Aktenvermerk seien am 7. Dezember 1991 in der Diskothek 31 Personen beschäftigt gewesen - sei abzuleiten, daß durchschnittlich 16 Personen im Service tätig gewesen seien. Gehe man von drei Öffnungstagen pro Woche aus, errechne sich beim angegebenen Umsatz pro Kellner und beim angegebenen Personalumfang ein durchschnittlicher Jahresumsatz von ca. 27 Mio. S. Die von den Prüfern geschätzten Jahresumsätze betrügen im Durchschnitt 25 Mio. S. Sohin würden auch die Aussagen der Servierkräfte die Schätzung der Betriebsprüfer bestätigen. Die in der Berufung eingestandenen Schwarzumsätze seien sohin viel zu gering. Die eingestandenen Schwarzumsätze entsprächen ungefähr jenen Beträgen, die laufend - zur Kreditbesicherung - auf ein anonymes Sparbuch überwiesen worden seien (nämlich 3,360.000 S pro Jahr, das sind netto 2,8 Mio. S pro Jahr). Soweit die Berufung Umsatzsteuer und Alkoholabgabe betreffe, sei ihr daher der Erfolg zu versagen. Hinsichtlich der Alkoholabgabe 1991 ergebe sich sogar eine Mehrvorschreibung, weil der erstinstanzlichen Bescheid rechtsirrtümlich davon ausgegangen sei, der zeitliche Geltungsbereich des Alkoholabgabegesetzes habe schon vor Ablauf des Jahres 1991 geendet. Hinsichtlich der Höhe des Gewinnes der H-KG sei die belangte Behörde zur Auffassung gelangt, daß über die von den Betriebsprüfern gewinnmindernd in Abzug gebrachten Beträge für Schwarzlöhne und nicht erfaßte Wareneinsätze hinaus weitere Beträge in Abzug gebracht werden müßten. Aus der erwähnten Aktennotiz vom 27. Dezember 1989 ergebe sich, daß Investitionen in Höhe von 3 bis 4 Mio. S nicht in den Büchern aufschienen. Es müsse sich dabei um aktivierungspflichtige Vorgänge, nämlich um die Anschaffung von Wirtschaftsgütern gehandelt haben, zu einem geringen Teil aber auch um Instandsetzungen, Reparaturen, Verbrauchsmaterial etc. Diese Betriebsausgaben schätze die belangte Behörde mit 5% der von den Prüfern ermittelten

Umsatzhinzurechnungen. Unter Berücksichtigung der von den Prüfern anerkannten Beträge für Löhne und Wareneinsatz würden sohin Betriebsausgaben in Höhe von 40% der zugeschätzten Umsätze anerkannt. Insoweit werde der Berufung hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften und der Gewerbesteuer teilweise Folge gegeben. Da die Feststellung und die Steuerfestsetzung für die Jahre 1991 und 1992 bislang gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolgt sei, ein Grund für eine weiterbestehende Vorläufigkeit aber nicht vorliege, würden die Feststellungen bzw. Festsetzungen nunmehr iSd § 200 Abs. 2 BAO endgültig getroffen.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

#### 1. Gewerbesteuer, Umsatzsteuer, Abgabe von alkoholischen

Getränken:

Die erstinstanzlichen Bescheide sind an die H-KG ergangen, die auch Berufung erhoben hat. In Erledigung der Berufung hat die belangte Behörde sowohl an die H-KG als auch an den Beschwerdeführer einen Bescheid (Berufungsentscheidung) erlassen. Der Beschwerdeführer wurde sohin erstmals von der Rechtsmittelbehörde zu den genannten Abgaben herangezogen. Der Rechtsmittelbehörde mangelt aber die Zuständigkeit zur Erlassung eines Abgabenbescheides an eine Person, die nicht bereits von der Behörde erster Instanz zu dieser Abgabe herangezogen worden ist.

Soweit der angefochtene Bescheid die Festsetzung von Abgaben betrifft, war er daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 2 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufzuheben.

#### 2. Einkünftefeststellung, Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens:

Gemäß § 191 Abs. 3 BAO wirken einheitliche Feststellungsbescheide gegen alle,

a)

die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind (§ 186);

b)

denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 188).

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Aufgrund der vorstehenden gesetzlichen Bestimmungen sind die Feststellungsbescheide des Finanzamtes auch als an den Beschwerdeführer gerichtet und ihm bekanntgegeben anzusehen. Wenn die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid sowohl an die H-KG als auch - wohl im Hinblick auf § 81 Abs. 8 BAO aufgrund des Ausscheidens des Beschwerdeführers aus der KG - an diesen Beschwerdeführer gerichtet und zugestellt hat, ist darin ein Verstoß gegen Verfahrensbestimmungen nicht zu erblicken.

In der Beschwerde wird gegen die Schätzungsberechtigung der Behörde eingewendet, die H-KG habe im Berufungsverfahren "ordnungsgemäß ausgeführte Geschäftsaufzeichnungen über die in den Jahren 1988 bis 1992 getätigten Umsatzverkürzungen vorgelegt", weshalb ab diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen für eine Schätzung nicht mehr vorgelegen seien.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde ua dann die Grundlagen für die Abgabenerhebung 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 Unrichtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Feststellungen der Betriebsprüfer, wonach Umsätze (Einnahmen) und auch Aufwendungen für Löhne und Waren nur teilweise in die Bücher der H-KG Eingang gefunden haben, sind unbestritten. Solcherart kann kein Zweifel daran bestehen, daß Schätzungsbefugnis und Schätzungspflicht aufgrund der Vorschrift des § 184 Abs. 3 BAO gegeben sind. Daran vermag auch der Hinweis der Beschwerde auf - im Berufungsverfahren vorgelegte - ordnungsgemäß geführte Aufzeichnungen über Umsatzverkürzungen nichts zu ändern. Das Gesetz enthält keine Regelung zu Aufzeichnungen über Verkürzungen. Es sieht vielmehr vollständige und richtige Eintragungen in die Bücher vor (§ 131 Z. 2 BAO); gerade diesem Anspruch genügen aber die von der H-KG geführten Bücher nicht. Verwiesen sei aber auch darauf, daß weder der Beschwerdeführer noch die H-KG den geringsten Hinweis auf die Richtigkeit der im Berufungsverfahren eingewendeten Daten über Umsatzverkürzungen vorgetragen haben.

Gegen die Schätzungsmethode wendet der Beschwerdeführer zunächst ein, die belangte Behörde habe diese zu Unrecht als "kalkulatorische Schätzung" bezeichnet.

Dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die Behörde hat jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 184 Tz 12). Dem Umstand, wie die Behörde diese Methode benennt, kommt keine entscheidende Bedeutung zu.

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, die Aussagen gegenüber der A-Bank seien nur getätigt worden, um die Finanzierung nicht zu gefährden; die festgestellten Differenzen bei den Computerdaten seien auf Störungen des Computers zurückzuführen. Weiters wird vorgebracht, daß in den Computerdaten nicht nur die niedrigeren, sondern auch die höheren Beträge für die Tageseinnahmen erfaßt seien, was einer Verkürzung von Umsätzen entgegenstehe. Schließlich könnten Feststellungen aus dem Jahr 1993 nicht für Schätzungen der Vorjahre herangezogen werden. Die Angaben gegenüber der Firma G über die Besucherzahlen und über Umsätze pro Besucher habe die H-KG getätigt, um sich "im Hinblick auf eine zukünftige Geschäftsbeziehung als möglichst attraktiver Geschäftspartner" darzustellen, weshalb diese Daten zu einem völlig überzogenen Schätzungsergebnis führten. Die Anzahl der durchschnittlich beschäftigten Kellner habe die belangte Behörde aufgrund der Aussagen von Zeugen mit 16 angenommen, dabei aber übersehen, daß in diesen Aussagen von "beschäftigten Personen" die Rede sei; diese Bezeichnung erfasse aber neben dem Servicepersonal auch Küchenkräfte, Türsteher und Hilfskräfte.

Ziel einer Schätzung ist die möglichst genaue Feststellung der tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen. Im Falle einer Schätzung hat die Begründung ua die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrundegelegten Sachverhaltsannahmen und die Berechnung darzulegen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. September 1988, 85/17/0132).

Die Beweiswürdigung unterliegt insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle, als es sich um die Beurteilung handelt, ob hinreichende Ermittlungen gepflogen worden sind und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind, ob sie also den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen.

In gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer unbestritten gegenüber der A-Bank konkrete Äußerungen über das Ausmaß von Scharzumsätzen der H-KG gemacht, die ihren Niederschlag in vier Schriftstücken der A-Bank aus den Jahren 1988 und 1989 gefunden haben. In eben diesem Ausmaß weichen die im Computer der H-KG in diversen Daten gespeicherten Beträge hinsichtlich mehrerer vor der Hausdurchsuchung vom 21. Februar 1993 liegender Tage voneinander ab. Aufgrund dieser Feststellungen ist die belangte Behörde zur Überzeugung gelangt, die H-KG habe nur ungefähr die Hälfte der tatsächlich erzielten Umsätze erklärt. Zur Überprüfung ihrer Sachverhaltsannahme hat die belangte Behörde Jahresumsätze auf der Basis der Besucherzahlen und der Umsätze pro Besucher berechnet, welche die H-KG der Fa. G gegenüber genannt hat. Zur weiteren Überprüfung ihrer Sachverhaltsannahme hat die belangte Behörde schließlich den Jahresumsatz aus der Anzahl der durchschnittlich beschäftigten Kellnerinnen bzw Kellner und dem durchschnittlich pro Servierkraft erzielten Umsatz errechnet. Diese beiden Überprüfungsberechnungen ergaben im Durchschnitt der Jahre 1988 bis 1992 Jahresumsätze (26 Mio. S bzw. 27,4 Mio. S) die höher lagen als der Durchschnitt der von der Behörde - im Wege der Verdoppelung der erklärten Umsätze - angenommenen Umsätze (25 Mio. S). Schließlich konnte die belangte Behörde berücksichtigen, daß die H-KG jährliche Schwarzumsätze im Ausmaß von Beträgen zwischen 2,6 und 3,15 Mio. S pro Jahr eingestanden hat.

Die Sachverhaltsannahme der belangten Behörde erweist sich als das Ergebnis schlüssiger Beweiswürdigung. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, die Angaben gegenüber die A-Bank seien nur zum Zweck der Sicherung der Finanzierung durch die Bank, jene gegenüber der Fa. G nur zum Zweck der Herbeiführung einer künftigen Geschäftsbeziehung gemacht worden, ist nicht dazu angetan, es als glaubwürdig erscheinen zu lassen, daß gerade die zweite Version der Sachverhaltsdarstellung der H-KG gegenüber der Behörde (d.h. die im Berufungsverfahren behaupteten Umsatz- und Gewinnbeträge) der Wahrheit entsprechen sollte. Im übrigen ist auf die exakten Angaben in den Schriftstücken der A-Bank zu verweisen; so wird im Aktenvermerk vom 14. Februar 1989 festgehalten:

"Zusätzlich zum offiziellen Teil wurde die gleiche Höhe SCHWARZ umgesetzt. Dieser Teil wurde wie folgt verwendet: S 2,8 Mio. sind bei uns anonym auf Spb einbezahlt, rd. 2,0 Mio. wurden für div Zahlungen verwendet (Rückzahlung Kredit bei Spk ... S 600.000,--, bei ... S 150.000,--, Privatentnahmen S 250.000,--, div. Rechnungen für Bauarbeiten S 500.000,--). Die Differenz auf rd. S 10 Mio. wurde zum Teil für den Einkauf der schwarzen Waren sowie privat von den Gesellschaftern verbraucht ..."

Es entspricht durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung, in der Exaktheit dieser Angaben einen Hinweis auf ihren Wahrheitsgehalt zu erblicken.

Was die Funktionsuntüchtigkeit der Computeranlage anlangt, hat die H-KG im Verwaltungsverfahren vorgebracht, in den Monaten Jänner bis Juli 1993 seien aufgrund einer Funktionsstörung der Anlage willkürliche Daten zustandegekommen. Dem konnte die belangte Behörde zu Recht entgegenhalten, daß die H-KG bei einer derart lange anhaltenden Störung ihr Rechnungswesen anders organisiert hätte. Soweit in der Beschwerde vorgebracht wird, die EDV-Dateien würden ohnedies auch die höheren Einnahmenbeträge ausweisen, was einer Abgabenverkürzung entgegenstehe, ist darauf zu verweisen, daß der Datenbestand aus der Zeit unmittelbar vor der (wohl unvorhergesehenen) Durchführung der Hausdurchsuchung und Beschlagnahme des Computers stammt, die "Berichtigung" der tatsächlich vom Servicepersonal vereinnahmten Beträge auf einen niedrigeren Stand aber mit einem EDV-Arbeitsgang möglich wäre.

Der Beschwerdeeinwand, die Feststellungen zu den Computerdaten beträfen nicht den Streitzeitraum, sondern erst das Jahr 1993, sind wohl zutreffend; Feststellungen zu einem bestimmten Zeitraum können aber allemal ein Indiz für eine bereits früher praktizierte Vorgangsweise sein, welches im Rahmen der erforderlichen Gesamtbetrachtung mitzuberücksichtigen ist.

Nicht stichhaltig ist auch das Vorbringen der Beschwerde gegen die Feststellung der belangten Behörde zur Anzahl der durchschnittlich beschäftigten Kellnerinnen und Kellner. Zum einen läßt die Beschwerde unerwähnt, daß sich der angefochtene Bescheid auch auf einen Aktenvermerk des Arbeitsamtes Korneuburg stützt, der die Anzahl der Beschäftigten am 7. Dezember 1991 mit 31 angibt. Zum anderen hat etwa die Zeugin Karin Schneider ausgesagt (OZ. 3/21 des Verwaltungsaktes), es wären außer ihr noch 20 bis 22 Personen im Service tätig gewesen. Auch aus der Aussage des Zeugen Rudolf Kotek (OZ. 3/26) ergibt sich, daß mehr als 20 Kellnerinnen bzw. Kellner beschäftigt gewesen waren.

Die Beschwerde vermag sohin eine Rechtswidrigkeit der Schätzung nicht aufzuzeigen.

Zu den mit dem angefochtenen Bescheid festgestellten Einheitswerten des Betriebsvermögen enthält die Beschwerde kein eigenständiges - über die oben dargestellte Behauptung der Fehlerhaftigkeit der Schätzung hinausgehendes - Vorbringen.

Der angefochtene Bescheid war daher, soweit er die Feststellung der Einkünfte und der Einheitswerte betrifft, gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. 416/1994.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1998:1997150218.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

**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)