jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/10/6 92/14/0050

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 06.10.1992

Index

10/11 Vereinsrecht Versammlungsrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §29 Z1;
VereinsG 1951;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Dr. Baumann und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des Dr. N in K, vertreten durch Dr. C, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 14. Februar 1992, Zl. 6/34/36-BK/Ko-1992, betreffend Einkommensteuer 1983 bis 1986, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 11.630,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Zur Vorgeschichte des Beschwerdefalles wird auf das (aufhebende) hg. Erkenntnis vom 6. November 1990,90/14/0141, verwiesen. Strittig war, ob Einkünfte eines "Reitclub-Buffets" dem Verein (Reitclub) oder dem Beschwerdeführer (Vereinsobmann) zuzurechnen seien. Der Verwaltungsgerichtshof vermißte eine Klärung der Frage, ob der Verein durch seine nach der Satzung hiezu berufenen Organe die Führung des Reitclub-Buffets auf sein Risiko übernommen und durchgeführt habe; die belangte Behörde habe nicht überprüft, ob eine (allenfalls formlose) Willensübereinstimmung der Vorstandsmitglieder zur Führung des Buffets durch den Verein bestanden und der Beschwerdeführer durch seine Tätigkeit daher nur einen solchen Beschluß vollzogen habe, obwohl dies unschwer durch Vernehmung der Vorstandsmitglieder als Zeugen möglich gewesen wäre.

Im fortgesetzten Verfahren wurden Mitglieder des seinerzeitigen Vereinsvorstandes als Zeugen vernommen. Sie erklärten übereinstimmend, das Buffet sei auf Rechnung des Vereins geführt worden; allfällige Überschüsse seien dem Reitverein zugeflossen; ob in einer Vereinsvorstandssitzung jemand mit der Betriebsführung betraut worden wäre, sei nicht erinnerlich; schriftliche Unterlagen über

Beschlüsse seien nicht bekannt (und wurden auch nicht vorgelegt); durch den Betrieb habe die Versorgung der Reiter sichergestellt werden sollen; die tatsächliche Führung habe den festgelegten Grundsätzen entsprochen; wer den Wareneinkauf durchgeführt habe, sei unbekannt, desgleichen ob ein Kundenausweis bei einer Handelskette (Lebensmittelgroßhandel etc.) bestanden habe; in der Hauptversammlung sei über die Führung des Buffetbetriebes Rechenschaft abgelegt und die Entlastung erteilt worden; neben dem Beschwerdeführer und der Zeugwartin BK hätten auch andere Personen in ihrer Eigenschaft als Vereinsmitglieder Speisen und Getränke ausgefolgt; ob die beiden Vorgenannten oder einer von ihnen Vergütungen irgendwelcher Art (z.B. Geldbeträge, Sachleistungen etc.) erhalten hätten, sei nicht bekannt; im übrigen sei allgemein bekannt gewesen, daß das Buffet vom Verein geführt worden sei. Der Obmannstellvertreter erklärte, daß seines Wissens der Wareneinkauf durch den Beschwerdeführer und BK erfolgt sei und schriftliche Unterlagen über Sitzungsprotokolle nicht in seinem Besitz gewesen seien. Sie müßten sich beim Verein oder dessen Obmann befinden.

Das Finanzamt gab daraufhin der Berufung des Beschwerdeführers hinsichtlich Umsatzsteuer, Alkoholabgabe und Gewerbesteuer für 1983 bis 1986 mittels Berufungsvorentscheidung statt und hob die betreffenden Bescheide auf. Es erließ unter Bezugnahme auf die Feststellungen der 1987 beim Verein durchgeführten Betriebsprüfung (die nach Kalkulation Einnahmendifferenzen ergeben hatte) im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren neue, nunmehr an den Verein als Bescheidadressaten gerichtete Umsatzsteuer- und Alkoholabgabebescheide für 1983 bis 1986. Die dagegen eingebrachte Berufung des Vereins blieb erfolglos. Seine diesbezügliche Beschwerde ist zu hg. Zl. 92/14/0026, anhängig.

Im ergänzenden Ermittlungsverfahren wurde der Beschwerdeführer unter anderem aufgefordert, zu den aus den Bruttoeinnahmedifferenzen abgeleiteten Beträgen Stellung zu nehmen und aufzuklären, wem diese Beträge tatsächlich zugekommen seien.

Der Beschwerdeführer bestritt das Zufließen von Beträgen an einen Funktionär. Über die Vereinseinnahmen hätten alle Verfügungsberechtigten, somit auch Aushilfen und Hilfskassiere, verfügen können. Es habe hiebei das Vertrauensprinzip geherrscht, da auch alle Mitarbeiter nicht entlohnt worden seien. Fallweise aufgetretene Differenzen seien auf das Unvermögen des Inkassanten, alle Speisen- und Getränkehingaben vollständig zu registrieren und in der Folge zu kassieren, zurückzuführen. In der mündlichen Verhandlung über die Berufung wurde neuerlich bestritten, daß sich Einnahmendifferenzen ergeben hätten und daß der Beschwerdeführer Beträge abgezweigt habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung des Beschwerdeführers teilweise Folge gegeben. Die beim Verein vorgenommenen Zuschätzungen wurden dem Beschwerdeführer im Schätzungsweg mit Teilbeträgen als sonstige Einkünfte zugerechnet. Für 1983 und 1984 wurden Einkommensteuerbeträge von S 3.672,-- und S 8.194,-- festgesetzt; für 1985 und 1986 unterblieb gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1972 eine Veranlagung.

Die belangte Behörde führte zunächst näher aus, warum sie von den berechneten Einnahmedifferenzen ausgehe. Amtsbekannt sei ferner die Trainertätigkeit des Beschwerdeführers für den Verein gewesen. Dies werde auch durch eine vorgelegte Notiz vom 27. März 1980 über einen Auszug aus einem Vereinsvorstandsprotokoll erhärtet. Wenn darin von einem monatlichen "Reingewinn" von S 400,-- bis S 500,-- gesprochen werde, so sei dies deshalb bemerkenswert, weil zu diesem Zeitpunkt ein "Buffet" steuerlich noch nicht geführt worden sei (die Bekanntgabe der Eröffnung dieses Betriebes sei erst im Jänner 1981 erfolgt).

Der Beschwerdeführer sei daher einerseits Reitlehrer und andererseits Hauptverantwortlicher und "Kellner" des Buffetbetriebes gewesen. Seine persönlichen Leistungen für den Verein hätten demnach bei weitem die Mitarbeit der übrigen Vereinsmitglieder überwogen. Für diese Tätigkeit habe er zugegebenermaßen "Sachleistungen in Form von Speisen und Getränken" erhalten sollen. Der auf ihn entfallende Teil der gesamten Sachentnahmen habe allerdings mangels Aufzeichnungen (und trotz Aufforderung) nicht bekanntgegeben werden können. Zusätzlich habe er dem Verein Kilometergelder sowie die ihm zufolge des auf seinen Namen lautenden Gewerbescheins persönlich vorgeschriebenen Pflichtbeträge der gewerblichen Sozialversicherungsanstalt verrechnet. Die Angaben über eine "ehrenamtliche" Tätigkeit als Vereinsfunktionär entspreche jedenfalls insoweit nicht den tatsächlichen Verhältnissen.

Zweifelhaft sei somit lediglich, wem die verbleibenden Beträge zugekommen seien. Fest stehe dabei, daß diese Beträge nur jenen Personen zugeflossen sein könnten, die tatsächlich Buffet-Einnahmen kassiert und verwaltet hätten; die demnach durch persönliche Mitarbeit im Buffet überhaupt die Möglichkeit gehabt hätten, sich Geldbeträge oder allenfalls auch Waren wie Getränke etc. anzueignen. Der Prüfer habe festgestellt, daß das Buffet vom

Beschwerdeführer und der Zeugwartin BK geführt worden sei, die auch die Wareneinkäufe besorgt hätten. Dies habe auch der Obmannstellvertreter in seiner schriftlichen Zeugenaussage vom 2. März 1991 bestätigt, während alle übrigen befragten Vorstandsmitglieder hiezu angegeben hätten, dies "entziehe sich ihrer Kenntnis". Eine Aussage, die insbesondere bei einem kleinen Verein auch für einen längeren Zeitraum nach den tatsächlichen Vorgängen (1983 bis 1986) - die Aussagen wären im Februar 1991 erfolgt - sonderbar erscheine.

Übereinstimmend sei allerdings angegeben worden, daß auch andere Personen (= andere Vereinsmitglieder) Speisen und Getränke abgegeben hätten. Obzwar der Beschwerdeführer auch darüber keinerlei Auskünfte erteilt habe und er dabei auf die Rechtsfolge der Zurechnung der Beträge an ihn als Verfasser der Aufzeichnungen und amtsbekannter Hauptmitarbeiter hingewiesen worden sei, erscheine eine Speisen- bzw. Getränkeabgabe auch durch andere Personen als möglich. Dafür spreche insbesondere der nahezu tägliche Buffetbetrieb, so z.B. nur 20 (1983), 40 (1984), 48 (1985) bzw. 59 (1986) Tage ohne eingetragene Tageslosung. Könne aber als erwiesen angenommen werden, daß auch andere Vereinsmitglieder Beträge vereinnahmt haben konnten, so könne dies nicht dazu führen, daß sämtliche Beträge dem Beschwerdeführer als Hauptverantwortlichem zuzurechnen seien. Als weitere Hauptperson sei sicherlich die Zeugwartin BK anzusehen. Warum weitere Personen nicht namentlich genannt worden seien, sei im Hinblick auf die Stellung des Beschwerdeführers als Vereinsobmann ebenfalls unerklärlich bzw. nur erklärlich, wenn damit gegen andere Personen entsprechende Nachforschungen verhindert hätten werden sollen.

Im Betrieb seien Einnahmen von mehr als 500.000,-- erzielt worden. Der Geschäftsumfang habe demnach ein Ausmaß angenommen, das es als unglaubwürdig erscheinen lasse, daß nach Art eines "Selbstbedienungsladens" jedes Mitglied seine Getränke selbst entnehme. Dies umsomehr, als auch nachweislich Nichtvereinsmitglieder im Buffet verkehrt hätten. Mangels Offenlegung durch den Beschwerdeführer werde in freier Beweiswürdigung angenommen, daß durchschnittlich zumindest eine weitere Person das Inkasso vorgenommen habe und daß von der verbleibenden Differenz etwa ein Drittel - das sind 1983 ca. S 28.000,--, 1984 S 35.000,--, 1985 S 11.200,-- und 1986 S 9.400,-- - auf den Beschwerdeführer entfielen. Damit sei dem Einwand des Nichtüberwiegens der Inkassotätigkeit des Beschwerdeführers und des Überwiegens seiner Vereinstätigkeit als Reitlehrer angemessen Rechnung getragen worden.

Eine Ermittlung dieses Anteiles im Wege der griffweisen Schätzung habe dabei der Beschwerdeführer durch sein Verhalten ausgelöst. Dem Grundsatz der größten Wahrscheinlichkeit werde durch die dargestellte Drittelung ausreichend Rechnung getragen. Die im Schätzungsweg erfolgte Zurechnung eines Anteiles erscheine auch deshalb gerechtfertigt, weil nach dem Ergebnis sämtlicher Erhebungen der Beschwerdeführer als Hauptverantwortlicher für das Buffet anzusehen sei. In diesem Sinne habe auch der Vereinskassier bereits am 18. Jänner 1988 anläßlich seiner Einvernahme angegeben, daß das Inkasso seines Wissens überwiegend der Beschwerdeführer gehabt habe. Diese Erstaussage genieße eine erhöhte Glaubwürdigkeit, sodaß die Annahme eines geringeren Anteiles nicht mehr gerechtfertigt erscheine.

Der Beschwerdeführer habe nachweislich die Einnahmen-Ausgabenaufzeichnungen für das Buffet geführt. Auch dieser Umstand spreche dafür, daß er auch für die entsprechende Vereinnahmung der Entgelte durch geeignete Hilfskassiere vorgesorgt habe und demnach auch für allfällige Differenzen mitverantwortlich sei.

Diese vom Beschwerdeführer als vereinnahmt anzusehenden Beträgen seien offensichtlich für die Übernahme der Vereinsfunktion "Führung des Buffetbetriebes" gezahlt worden. Ob dies mit oder ohne Wissen aller oder einzelner Vereinsfunktionäre erfolgt sei, könne am Zufluß und an der Steuerpflicht der Beträge nichts ändern. Derartige Bezüge seien als Einkünfte im Sinne des § 29 Z. 1 EStG 1972 zu erfassen, weil ein Dienstverhältnis des Obmannes zum Verein jedenfalls auszuschließen sei. Von diesen neben dem Reisekostenersatz (die oben angeführten Verpflegungssachleistungen) und dem zusätzlich gewährten Kilometergeld als zugeflossen angesehenen Beträgen seien als pauschale Werbungskosten ohne näheren Nachweis Beträge von monatlich S 1.000,--, demnach p.a. S 12.000,--, abzuziehen.

Durch diesen Bescheid erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht verletzt, "wonach ihm mangels einer eigenen Unternehmertätigkeit Einkünfte des Buffetbetriebes des Reitvereines nicht zugerechnet werden dürfen und er demnach aus diesen Vorgängen auch nicht schuldig ist, Einkommensteuerbeträge zu entrichten". Er beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Was die Formulierung des Beschwerdepunktes anlangt, ist festzuhalten, daß die belangte Behörde den Beschwerdeführer im angefochtenen Bescheid nicht (mehr) als Buffetbetreiber angesehen hat. Die teilweise Zurechnung von beim Verein vorgenommenen Zuschätzungen als sonstige Einkünfte ist allerdings vom Beschwerdepunkt mitumfaßt.

Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers hat die belangte Behörde nicht gegen § 63 Abs. 1 VwGG verstoßen. Vielmehr hat sie ausgehend von der im Vorerkenntnis dargelegten Rechtsmeinung ihr Ermittlungsverfahren ergänzt und vom Verwaltungsgerichtshof für erforderlich erachtete Klärungen nachgeholt. Die neu erhobenen Sachverhaltselemente hat sie im Zusammenhalt mit den bisherigen Verfahrensergebnissen gewürdigt und einer rechtlichen Beurteilung unterzogen, ohne mit der Bindungswirkung des Vorerkenntnisses in Konflikt zu geraten.

Die belangte Behörde hat das Vorliegen von sonstigen Einkünften gemäß § 29 Z. 1 EStG 1972, d.h. von wiederkehrenden Bezügen angenommen, wobei die vom Beschwerdeführer ihrer Ansicht nach vereinnahmten Beträge "offensichtlich" für die Übernahme der Vereinsfunktion "Führung des Buffetbetriebes" gezahlt worden seien. Hiebei handelt es sich allerdings um eine bloße Vermutung und keine durch Beweisergebnisse untermauerte Tatsachenfeststellung; an anderer Stelle ist in der Bescheidbegründung (ähnlich wie in der Gegenschrift) von der Möglichkeit, sich Geldbeträge "anzueignen", die Rede. Von einer Zahlung des Vereins an den Beschwerdeführer könnte nur dann gesprochen werden, wenn der Vereinsvorstand eine solche beschlossen oder zumindest die Aneignung von Geldbeträgen durch den Beschwerdeführer geduldet hätte. Die Auffassung der belangten Behörde, es könne an der Steuerpflicht der Beträge nichts ändern, ob "Zahlungen" mit oder ohne Wissen aller oder einzelner Vereinsfunktionäre erfolgt seien, teilt der Verwaltungsgerichtshof nicht. Wiederkehrende Bezüge im Sinne des § 29 Z. 1 EStG 1972 müssen nämlich auf einer einheitlichen Rechtsgrundlage oder zumindest einem einheitlichen Entschluß des Leistenden beruhen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. Februar 1984, Zl. 83/14/0001, und vom 20. September 1988, Zl. 87/14/0167, sowie Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer, § 29 EStG 1972 Tz 2, und Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch,

2. Auflage, § 29 Tz 5). Eine entsprechende Feststellung hat die belangte Behörde aber nicht getroffen. Das in der Gegenschrift angeführte "stillschweigende Einverständnis zu allfälligen Einnahmendifferenzen, die nur von jenen Personen verursacht werden konnten, denen die Buffetkassaführung oblag", ist für den Verwaltungsgerichtshof an Hand des angefochtenen Bescheides nicht nachvollziehbar. Die wiederholte eigenmächtige Aneignung (Nichtabführung) von Beträgen würde hingegen für sich allein noch nicht zur Qualifikation als wiederkehrende Bezüge im Sinne der zitierten Gesetzesstelle führen.

Durch die Annahme sonstiger Einkünfte gemäß § 29 Z. 1 EStG 1972 hat die belangte Behörde ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben war. Es kann daher auf sich beruhen, ob die der rechtlichen Beurteilung der belangten Behörde zu Grunde liegenden Tatsachenfeststellungen der verwaltungsgerichtlichen Beweiswürdigungskontrolle (vgl. Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit, 3. Auflage, Seiten 548 f) standhielten. Eine Behandlung der weiteren Beschwerdeausführungen erübrigte sich.

Die Kostenentscheidung beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1992140050.X00

Im RIS seit

06.10.1992

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at