



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Grünberger-Katzmayr-Zwettler, WT-GmbH, Steuerberatungskanzlei, 4021 Linz, Stelzhamerstr. 12, vom 9. März 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 11. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer für die Zeiträume 1999 und 2000, Verspätungszuschlag 1999, Anspruchszinsen 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erklärte in den Jahren 1999 und 2000 aus seiner Tätigkeit als Versicherungsmakler Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Die Prüfungsabteilung Strafsachen (PASt) führte Erhebungen in Zusammenhang mit Einnahmen, die der nunmehrige Bw. in den Jahren 1999 und 2000 beim F (i.d.F.F) erzielte. F beschäftigte sich mit der Ausbildung von Finanzdienstleistern, es wurden Kurse und Lehrgänge abgehalten, u.a. auch an der K (i.d.F.K).

Die Abgabenbehörde erster Instanz hielt dem Bw. die Ergebnisse der von der PASt geführten Erhebungen vor, im Wesentlichen Folgendes: Als Vortragende traten u.a. Funktionäre von F (wie der nunmehrige Bw.) und eine für den Verein nach außen handelnde Person auf. Die

Abrechnung mit dem Verein für die erbrachten Leistungen erfolgte teilweise schwarz, d.h. Gelder wurden bar ohne Beleg verteilt. Funktionäre des Vereins gaben an, der nunmehrige Bw. hätte ebenso wie sie "steuerschonende Auszahlungen" von F erhalten. Der Bw. bestritt dies, gab als Grund für die Angaben der Funktionäre Rachegedanken und fehlende Sympathiewerte an. Er habe bloß an der K Vorlesungen gehalten, er sei dafür von K "unmittelbar in Form eines Lohnbezugs entlohnt" worden. – Laut Beantwortung eines Auskunftsersuchens gem. § 99 Abs. 1 FinStrG durch K hatte der Bw. zwar 2000 ein Honorar von 28.000,00 S von K erhalten, für weitere durch ihn an K gehaltene Vorträge sei er jedoch vereinbarungsgemäß durch F zu entlohen gewesen. Laut Ermittlungen der W (i.d.F.W) gelangten folgende Beträge schwarz (in Teilbeträgen) zur Auszahlung:

1999: 1.060.000,00 S

2000: 1.570.000,00 S

Da Belege über den tatsächlichen Verbleib der von F abgeflossenen Beträge nicht vorliegen und durch die Aussagen sich nur Teile der Gelder zuordnen lassen, wurde gem. § 184 BAO eine Aufteilung im Schätzungswege durchgeführt, wobei auf den nunmehrigen Bw. entfallen:

1999: 329.000,00 S

2000: 469.000,00 S

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000 wurde der nunmehrige Bw. ersucht, dazu Stellung zu nehmen. Diese Stellungnahme bestand darin, dass er mitteilte, dass "die in ihrem Schriftstück angeführten Beträge, vorsichtig ausgedrückt, unauffindbar" und die dafür Verantwortlichen mittlerweile strafrechtlich zur Verantwortung gezogen worden seien. Um "einen Überblick über die Situation" zu geben legte er die Berufung gegen den "Haftungsbescheid vom 2.4.2003, mit dem die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 1998 bis 2000 vorgeschrieben wurde" bei. Daraus geht im Wesentlichen hervor, dass die "handelnden Personen" F's "in einer Bandbreite zwischen professionell und kriminell handelten, wobei die Grenze zwischen stümperhaft und kriminell oft fließend ist. Die Handlungen wurden als normale Handlungen dargestellt und die handelnden Personen waren, zumindest aus damaliger Sicht, auch glaubwürdig und vertrauensvoll... aus der unterschiedlichen Qualität der Handlung leitet sich ab, dass auch die professionellen Handlungen diskreditiert werden".

Die Abgabenbehörde erster Instanz ging in der Folge bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 1999 beim Gesamtbetrag der Einkünfte von den Einkünften aus Gewerbebetrieb in erklärter Höhe und den Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von 329.000,00 S aus, bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2000 ging sie beim Gesamtbetrag der Einkünfte von Einkünften aus Gewerbebetrieb in erklärter Höhe und Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von 469.000,00 S aus.

In einer rechtzeitig gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 sowie gegen den Bescheid mit dem ein Verspätungszuschlag 1999 festgesetzt und gegen den Bescheid mit dem Anspruchszinsen 2000 festgesetzt wurden eingebrochenen Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass nach Einvernahme der Vereinsverantwortlichen Beträge "steuerschonend" ausbezahlt worden seien – ohne weitere Überprüfung des Sachverhalts sei nun unterstellt worden, dass diese Beträge vom Bw. vereinnahmt worden wären. Tatsächlich erfolgte in jedem Fall ein Leistungsaustausch mit Dritten: das könne jedoch auf Grund fehlender Unterlagen im F nur glaubhaft gemacht aber nicht nachgewiesen werden.

Die damals beteiligten Personen, die für Schlampigkeiten im Rechnungswesen des Vereins, möglicherweise für kriminelle Handlungen verantwortlich sind, befänden sich zur Zeit in einem strafrechtlichen Verfahren.

Abgesehen von diesen Unregelmäßigkeiten war die Vereinstätigkeit gemeinnützig und nicht begünstigungsschädlich. Diese Annahme widerspreche auch den Vereinsrichtlinien Rz 155. Außerdem könne eine Zurechnung beim Bw. deswegen nicht erfolgen, weil der Verein Steuersubjekt sei: wird ein Zahlungsempfänger nicht genannt, werden diese Ausgaben dem Vereinserfolg zugerechnet. Eine Hinzurechnung an den Bw. könne nur über die Haftung erfolgen, was eine Ermessensüberschreitung wäre, weil hier die Subsidiarität zu beachten wäre. Außerdem sei eine Haftung ausgeschlossen, weil die sie bedingenden Umstände außerhalb der Einflusssphäre des Bw. liegen.

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz erließ nach Einbringen der gegenständlichen Berufung einen Bescheid betreffend die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegen den Bw. (FSRV/0017-L/05 vom 15.09.2005), gegen den der Bw. Beschwerde beim VwGH einbrachte, die als unbegründet abgewiesen wurde (VwGH vom 20.5.2010, 2008/15/0105): wesentlich führte der VwGH aus, dass der Bw. den Verdacht, der durch die konkreten Aussagen der übrigen Vorstandsmitglieder entstand, schwarze Honorarzahlungen erhalten und dem Finanzamt nicht erklärt zu haben, bei der Einleitung des Finanzstrafverfahrens nicht entkräften könne, wenn er in der Beschwerde behauptet, er sei nur zweimal als Vortragender tätig geworden, habe von ihm bei der Bank bar abgehobenes Geld an den Finanzreferenten weiter gegeben, das vorhandene Geld des gemeinnützigen F sei bei Auflösung satzungsgemäß weiter gegeben und nicht aufgeteilt worden. Die in der Beschwerde behaupteten stark widersprüchlichen Aussagen der genannten Personen betreffen nur die Höhe der vom Beschwerdeführer (= Bw.) übernommenen Beträge, nicht aber die Übernahme selbst.

Der Verspätungszuschlag 1999 zu Einkommensteuer 1999 wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz mit 1 % der festgesetzten Einkommensteuer 1999 auferlegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Gemäß § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offen legen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhalts notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263): angewendet auf den berufungsgegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheitsgemäße Stellungnahme durch den Bw. bzw. generelle, eindeutige Anfragebeantwortungen durch ihn die nach seinen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle

Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (Abs. 1).

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind (Abs. 2).

Zu schätzen ist ferner, 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 (Abs. 3).

Festzuhalten ist, dass aus dem bezogenen VwGH Erkenntnis vom 20.5.2010 hervorgeht, dass hinsichtlich der Übernahme der berufungsgegenständlichen "Schwarzgelder" die angeführten Vorstandsmitglieder dem Grunde nach keine widersprüchlichen Angaben machten, wohl aber über die Höhe dieser "Schwarzgelder". Es ist in der Folge davon auszugehen, dass diese Gelder geflossen sind, das heißt auch der Bw. Schwarzgelder entgegennahm und ist im Wesentlichen zu folgern, dass damit die Ausführungen in der Berufung, wonach hinsichtlich dieser Beträge "in jeden Fall ein Leistungsaustausch mit Dritten erfolgte", er jedoch auf Grund fehlender Unterlagen bei F dies nur glaubhaft machen, aber nicht nachweisen könne (womit der Bw. selbst bestätigt, dass die Voraussetzungen des § 184 Abs. 1 leg.cit. erfüllt sind), nichts für das Berufungsbegehren bringen. – Dies in Zusammenhang damit, dass der Bw. – wohl auf Grund der Tatsachen, die im Erkenntnis des VwGH insoweit gewürdigt wurden, als die Beschwerde abgewiesen wurde - eine Glaubhaftmachung nicht einmal versuchte.

Durch das Fehlen von Beweismitteln und die fehlende Glaubhaftmachung von Fakten für sein Vorbringen hat der Bw. die Voraussetzungen des § 184 Abs. 2, 1. Alternative leg.cit. erfüllt. – Wesentlich zu bemerken ist weiters, dass der Bw. hinsichtlich der von der Abgabenbehörde erster Instanz zugeschätzten Beträge der Höhe nach keine Berufungsausführungen machte, seine Ausführungen weder begründet noch hinsichtlich des vorliegenden Sachverhalts nachvollziehbar sind. Es wurde dem Bw. mit der Möglichkeit zur Stellungnahme im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 1999 und 2000 das Recht auf Parteiengehör ermöglicht, doch machte er durch die angeführte Beantwortung nur unzureichend davon Gebrauch. Die Ausführungen zu Gemeinnützigkeit, Zurechnung an F, Haftung uä. betreffen nicht das hier zu behandelnde Berufungsbegehren. Dadurch hat der Bw. seine Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt (VwGH 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099).

Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH 25.9.1997, 97/16/0067). Dazu

genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244): Da somit davon auszugehen ist, dass Schwarzgelder flossen (siehe w.o.a. VwGH-Erkenntnis vom 20.5.2010 und Beantwortung des Auskunftsersuchens gemäß § 99 Abs. 1 FinStrG durch K, wonach der Bw. neben einem Honorar von 28.000,00 S im Jahr 2000 für weitere an K gehaltene Vorträge von F zu entlohen war – hinsichtlich dieser Beträge und anderer aber eine Beweisbarkeit, wie der Bw. in der Berufung selbst angibt, nicht möglich ist und de facto eine Glaubhaftmachung nicht erfolgte) sowie die von der Abgabenbehörde erster Instanz in der Folge zugerechneten Beträge der Höhe nach nicht beeinsprucht wurden sondern der Bw. in einer Stellungnahme an die Abgabenbehörde erster Instanz lediglich ausführte, dass ".... die angeführten Beträge, vorsichtig ausgedrückt, unauffindbar" seien, also begründete Angaben zu einer geringeren Höhe als den geschätzten Beträgen nicht machte, war hinsichtlich der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 spruchgemäß zu entscheiden.

B) Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrags der selbstberechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgaberechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Da sich laut Berufungserledigung ad A die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer 1999 nicht ändert, ändert sich auch die Bemessungsgrundlage des Verspätungszuschlags nicht und ist bei Beibehaltung des Verspätungszuschlags von 1 % spruchgemäß zu entscheiden.

C) Gemäß § 205 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

- Aufhebungen von Abgabenbescheiden,
- Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,
- auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen

Rückzahlungsbescheiden (Abs.1).

Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen (Abs. 2).

Der Abgabepflichtige kann, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. ... (Abs. 3).

Da die für 2000 festgesetzte Einkommensteuer sich auf Grund der Entscheidung ad A nicht verringert, ergibt sich nach Gegenüberstellung mit dem bisher vorgeschriebenen Betrag keine geringere Nachforderung, weshalb die Verzinsung gemäß § 205 BAO gleich bleibt und spruchgemäß zu entscheiden ist.

Linz, am 7. November 2011