

GZ. RV/0078-G/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Leibnitz vom 13. September 2002 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird *Folge gegeben*.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2001 wird mit – **750,-- ATS** (entspricht einer Gutschrift von - **54,50 €**) festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Ermittlung der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

(1) Die Bw. hat im Streitjahr nichtselbständige Einkünfte – vorwiegend aus ihrer Tätigkeit als Kellnerin – bezogen. Das Finanzamt ist unter Heranziehung der Bestimmung des § 184 BAO davon ausgegangen, dass der Bw. daneben auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von ATS 150.000,- zugeflossen sind, und hat die Bw. mit berufungsgegenständlichem Bescheid auf Basis ihrer nichtselbständigen Einkünfte sowie der geschätzten selbständigen Einkünfte zur Einkommensteuer veranlagt.

(2) Mit der dagegen erhobenen Berufung, beim Finanzamt am 2. Oktober 2002 eingelangt, wendet die Bw. ein, im Jahr 2001 keine selbständige Arbeit ausgeübt und daher auch die seitens des Finanzamtes geschätzten Einkünfte iHv. ATS 150.000,- nicht bezogen zu haben. Unter Einem wurde eine mit 26. August 2002 datierte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 vorgelegt. In dieser gibt die Bw. an, lediglich nichtselbständige Einkünfte als Dienstnehmerin des Herrn R. H. (Cafe in G.) erzielt zu haben. Des Weiteren wurde ein an die Bw. adressiertes Schreiben der Fa. A. H. GmbH vom 24. September 2002 vorgelegt, in welchem seitens der GmbH "bestätigt" wird, dass die Bw. im Jahr 2001 "*keine – wie immer Namen habenden – Einkünfte*", auch keine Gewinnausschüttung, von der A. H. GmbH bezogen habe. Laut Firmenbuchauszug ist die Bw. alleinige Gesellschafterin dieser GmbH. Sie hat ihren Geschäftsanteil mit Vertrag vom 5. April 1997 von der vormaligen Alleingesellschafterin, Frau E. L., um den Abtretungspreis von ATS 275.000,- erworben. Diese GmbH (vormals E. L. GmbH) wurde von der Bw. im Jahre 1989 gemeinsam mit Frau E. L. errichtet (Gesellschaftsvertrag vom 1. September 1989). Damals hat die Bw. eine Stammeinlage von ATS 25.000,-- übernommen und zur Gänze bar eingezahlt.

(3) Im Veranlagungsakt findet sich weiters ein Erinnerungsvorhalt des Finanzamtes vom 13. Dezember 2002, in welchem auf eine persönliche Vorsprache der Bw. am 21. November 2002 Bezug genommen und diese zur "*vollständigen Offenlegung ihrer Einkünfte sowie zur Abgabe der Steuererklärung für das Jahr 2001*" aufgefordert wird.

In ihrem Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für die Jahre 2002 und 2003 vom 20. Jänner 2003 führt die Bw. wiederum aus, im Jahr 2001 nur Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit – und zwar aus zwei Dienstverhältnissen – bezogen zu haben. Sie habe keine Einkünfte aus selbständiger bzw. gewerblicher Betätigung erzielt. Gleichzeitig wurde eine berichtigte Abgabenerklärung hinsichtlich der Einkommensteuer 2001 (zuzüglich zweier Lohnzettel) beigebracht. In der mit 20. Jänner 2003 datierten Einkommensteuererklärung werden außer nichtselbständigen Einkünften keine weiteren Einkünfte angegeben.

(4) Daraufhin hat das Finanzamt die Einkommensteuer mit – den angefochtenen Bescheid abändernder - Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2003 ausgehend von den erklärten Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit sowie von Einkünften aus selbstständiger Arbeit iHv. ATS 115.000,- festgesetzt. Die Bw. sei laut Gewerberegisterabfrage im Berufszeitraum für zumindest drei Betriebe (an den Standorten G.-L., M. und D.) "Konzessionsträgerin" gewesen. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens würden solche Leistungen fast ausnahmslos gegen Entgelt erfolgen. Aus einer Kontrollmitteilung von März 1999 gehe auch hervor, dass die Bw. von der Firma "Cafe MI." monatlich ATS 3.860,- für diese Leistung erhalten habe. Bei Umrechnung dieses Betrages auf einen Nettobetrag würden monatlich ATS 3.216,66 verbleiben. Dies wiederum ergebe – im Schätzungswege – einen Jahresbetrag von ATS 38.666,- (je Betrieb), hochgerechnet auf drei Betriebe würden sich daher selbständige Einkünfte von ATS 115.000,- errechnen. Diese Schätzung sei gerechtfertigt, da weder aus der Aktenlage noch aus der Offenlegung der Abgabepflichtigen nachvollziehbar wäre, woher sie das Geld für den Erwerb der Stammeinlagen der A. H. GmbH (iHv. ATS 500.000,-) bzw. der E. L. GmbH (ATS 25.000,-) erwirtschaftet habe.

(5) In ihrem ergänzenden Vorbringen zum Vorlageantrag nimmt die Bw. insbesondere zu den einzelnen von der Abgabenbehörde erster Instanz herangezogenen Betrieben, bei denen sie der Begründung der Berufungsvorentscheidung zufolge im Gewerberegister als Konzessionsträgerin aufscheine, wie folgt Stellung:

- Der Betrieb in G.-L. sei bereits seit zehn Jahren anderweitig verpachtet. Ihre Tätigkeit als Konzessionsträgerin an diesem Standort habe sich auf jenen Zeitraum beschränkt, in dem die E. L. GmbH das dortige Lokal betrieben hat.
- Der Betreiber des Lokales in M. sei bereits vor 13 Jahren verstorben, nach dessen Tod sei die Bw. nicht mehr Konzessionsträgerin für diesen Standort gewesen.
- Am vermeintlichen Standort in D. habe niemals ein Lokal bestanden. Dort befindet sich lediglich der Firmensitz der A. H. GmbH.
- Im Cafe MI. sei die Bw. kurzfristig als Dienstnehmerin beschäftigt gewesen. Dieses Dienstverhältnis betreffe allerdings nicht das Streitjahr, sondern ein vorangegangenes Jahr.

Aus dem geschilderten Sachverhalt sei daher ersichtlich, dass die Bw. im Jahr 2001 "*keine wie immer gearteten Einkünfte aus den seitens der Behörde angeführten Standorten erzielt*" habe. Die Durchführung der Streichung aus dem Gewerberegister sei in zwei Fällen verabsäumt worden, da es sich um Betriebsauflösungen gehandelt habe und sie daher die Angelegenheit als erledigt betrachtet habe. Es sei überdies unerklärlich, wie die im Jahre 1997 erfolgte

Übernahme des Geschäftsanteiles an der A. H. GmbH, der vormaligen E. L. GmbH, mit dem Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 in Zusammenhang gebracht werden könne.

(6) Der Referent der Abgabenbehörde zweiter Instanz hat per 31. März 2004 eine Firmenbuchabfrage (nach aktuellen sowie historischen Daten) mit dem Ergebnis durchgeführt, dass mit Ausnahme der A. H. GmbH, deren alleinige Gesellschafterin die Bw. seit dem Jahre 1997 ist, und der D. GmbH, deren handelsrechtliche Geschäftsführerin sie war, sämtliche im Firmenbuch eingetragenen Gesellschaften, an denen die Bw. in irgendeiner Weise beteiligt gewesen ist oder bei denen sie eine Funktion innegehabt hat, bereits vor dem in Frage stehenden Jahr 2001 gelöscht wurden bzw. dass die Funktion der Bw. als Prokuristin der nach wie vor existenten T. G. GmbH im Dezember 1993 gelöscht wurde.

Die Firma der D. GmbH, über deren Vermögen mit Beschluss des zuständigen Landesgerichtes vom 28. Oktober 1999 der Konkurs eröffnet wurde, wurde am 11. Jänner 2003 gemäß § 40 FBG gelöscht. Der bestellte Masseverwalter, Hr. Mag. K., hat dem ha. Referenten über dessen Anfrage am 31. März 2004 telefonisch mitgeteilt, dass der Bw. von ihm als gesetzlichen Vertreter der gemeinschuldnerischen Gesellschaft ab dem Zeitpunkt der Konkurseröffnung keinerlei Vergütungen o.ä. zugeflossen sind.

(7) Im Zuge einer vom Referenten der Abgabenbehörde zweiter Instanz am 19. April 2004 durchgeführten Einvernahme gab die Bw. über mehrmalige ausdrückliche Befragung wiederholt an, im Jahre 2001 außer den erklärten nichtselbständigen Einkünften keine weiteren Einkünfte erzielt zu haben. Für ihren Lebensunterhalt komme zum Teil ihr Ehegatte auf. Zum anderen Teil habe sie nebenbei stets eigene nichtselbständige Einkünfte als Angestellte in Gasthäusern – vorwiegend dem Cafe des R. H. – iHv. ca. € 300,- bis 500,- monatlich bezogen. Vor dem Streitjahr habe sie teils geringe Entgelte aus der Zurverfügungstellung ihrer Gastgewerbeconzession an diverse Lokale erhalten. Derzeit habe sie ihre Konzession lediglich Herrn R. H. zur Verfügung gestellt. Dafür erhalte sie allerdings kein gesondertes Entgelt. Aus ihrer Beteiligung an der A. H. GmbH habe sie bislang – somit auch im Streitjahr – keine Einkünfte (wie insbesondere Gewinnausschüttungen) erhalten.

(8) Dem Veranlagungsakt der A. H. GmbH ist Folgendes zu entnehmen:

Das zuständige Finanzamt hat der Körperschaftsteuerveranlagung der A. H. GmbH im Jahr 2001 mit – rechtskräftigem – Bescheid vom 13. Februar 2003 einen Verlust iHv. ATS 199.918,-- zu Grunde gelegt.

Im Jahr 2000 wurde von den positiven Einkünften iHv. ATS 321.000,-- ein Verlustabzug in derselben Höhe in Abzug gebracht (Bescheid vom 29. August 2001).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Berufungsfall, ob die Bw. im Jahre 2001 neben ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit zusätzlich weitere – selbständige – Einkünfte aus der Zurverfügungstellung ihrer Gastgewerbekonzession an diverse Gastgewerbebetriebe erzielt hat oder nicht.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Diese Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auch auf den Sachverhalt dem Grunde nach (Ritz, BAO 2. Auflage, § 184 Tz 1, mwN).

Zu schätzen ist § 184 Abs. 2 BAO zufolge 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.

Das Finanzamt stützt seine Schätzungsberichtigung im angefochtenen Bescheid bzw. in der Berufungsvorentscheidung im Wesentlichen auf das Ergebnis einer durchgeföhrten Gewerbeerregisterabfrage, auf eine Kontrollmitteilung des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. März 1999 sowie auf den Umstand, dass die Bw. in den Jahren 1989 bzw. 1997 finanziell dazu in der Lage gewesen ist, GmbH-Anteile zu erwerben.

Nun geht zwar aus dem gesamten Veranlagungsakt hervor, dass die Bw. in den Vorjahren eine gewisse Nachlässigkeit hinsichtlich der Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen an den Tag gelegt hat. Dennoch kann es auf Grund der eingangs dargelegten – erst- wie auch zweitinstanzlichen – Ermittlungsergebnisse nach ha. Ansicht nicht als erwiesen erachtet werden, dass der Bw. im Streitjahr außer ihren nichtselbständigen Einkünften weitere ertragsteuerlich relevante Einkünfte zugeflossen sein sollen:

Die Bw. hat weder unzureichende Angaben getätigt noch die Erteilung von Auskünften über für die Abgabenerhebung wesentliche Umstände verweigert. Sie hat vielmehr wiederholt – auch vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz und nach ha. Ansicht durchaus glaubhaft – vorgebracht, außer den dem Finanzamt bekannten nichtselbständigen Einkünften im Streitjahr 2001 keine weiteren Einkünfte erzielt zu haben. Dieses Vorbringen wird im Übrigen durch das Schreiben der A. H. GmbH vom 24. September 2002 sowie den Umstand gestützt, dass die A. H. GmbH im Streitjahr einen (steuerlichen) Verlust erzielt hat bzw. im Jahr 2000 beträchtliche Verluste aus den Vorjahren steuerlich geltend machen konnte.

Allein der Umstand einer aufrechten Gewerberegistermeldung für diverse Gaststätten berechtigt noch nicht zu der zwingenden Annahme, dass der Bw. daraus auch Einkünfte zuge-

flossen sein sollen, zumal sie selbst angibt, in zwei Fällen hinsichtlich der Veranlassung ihrer Löschung als Konzessionsträgerin nachlässig gewesen zu sein. Dazu kommt, dass sich am in der Berufungsverentscheidung angeführten Standort in D. kein Gastronomiebetrieb, sondern der Sitz der A. H. GmbH, deren Alleingesellschafterin die Bw. ist, befindet, und überdies ein Gewerberegisterauszug, wonach die Bw. Konzessionsträgerin eines Lokales in G.-L. gewesen sei, im Veranlagungsakt nicht enthalten ist.

Des Weiteren betrifft die zur Bescheidbegründung herangezogene Kontrollmitteilung vom 8. März 1999 nicht den streitgegenständlichen Zeitraum, sondern die Jahre 1998 und (allenfalls auch) 1999. Laut dieser vom Finanzamt Graz-Stadt ausgefertigten Mitteilung war die Bw. Konzessionsträgerin des Cafe MI. in G. Der dieser Kontrollmitteilung beigefügten Versicherungsanmeldung vom 18. November 1998 ist zu entnehmen, dass die Bw. im Cafe MI. geringfügig angestellt war und dafür ein monatliches Entgelt von ATS 3.860,-- erhalten hat. Daraus sind jedoch keine zwingenden Rückschlüsse darauf möglich, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe der Bw. im Jahre 2001 Einkünfte – welcher Art auch immer – zugeflossen sind. Die Bw. hat in diesem Zusammenhang überdies vorgebracht, nur kurzfristig in diesem Gastgewerbebetrieb beschäftigt gewesen zu sein, da dieser selbst nicht lange betrieben worden sei.

Auch die seitens des Referenten durchgeführte Firmenbuchabfrage hinsichtlich jener Gesellschaften, an welchen die Bw. beteiligt war bzw. ist oder bei welchen sie eine Funktion innegehabt hat (siehe oben), hat keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass ihr im Streitjahr Einkünfte aus diesen Beteiligungen bzw. Funktionen zugeflossen wären (siehe in diesem Zusammenhang auch das oa. Telefonat mit dem Masseverwalter der D. GmbH, Herrn Mag. K.).

Letztlich ist auch die vom Finanzamt ins Treffen geführte Rechtfertigung der Schätzung damit, dass nicht nachvollziehbar sei, woher die Bw. das Geld für den Erwerb der Geschäftsanteile an der A. H. GmbH bzw. an der L. GmbH erwirtschaftet habe, nicht geeignet, der Bw. im Jahr 2001 den Zufluss bislang nicht erklärter Einkünfte zu unterstellen: Die Bw. hat diese Geschäftsanteile (Stammeinlagen) bereits in den Jahren 1989 bzw. 1997 – sohin lange vor dem berufungsgegenständlichen Jahr – erworben (übernommen). Die Finanzierung dieser Anteile kann daher unmöglich aus allenfalls später erzielten Einkünften erfolgt sein.

Auf Grund dieser Aktenlage konnte daher das Vorbringen der Bw., wonach sie im Streitjahr neben ihren erklärten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit keine weiteren Einkünfte erzielt habe, nicht widerlegt werden, weshalb der Abgabenbehörde im vorliegenden Fall eine Schätzungsberichtigung schon dem Grunde nach nicht zukommt.

Gemäß der Bestimmung des § 41 Abs. 1 Z 2 EStG (zeitweise gleichzeitiger Bezug zweier lohnsteuerpflichtiger Einkünfte) hat eine Pflichtveranlagung zu erfolgen und war daher die Einkommensteuer 2001 spruchgemäß festzusetzen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, 18. Mai 2004