

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

04.06.2008

Geschäftszahl

2006/13/0172

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde des P in W, vertreten durch Bartlmä Madl Köck Rechtsanwälte OG in 1090 Wien, Liechtensteinstraße 45a, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 26. Mai 2006, Zl. RV/1308-W/05, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Zunächst sei auf das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2004/13/0124, insbesondere die Umsatzsteuer des Beschwerdeführers für die Jahre 2000 und 2001 betreffend, verwiesen.

Für das Jahr 2002 erklärte der Beschwerdeführer einen gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelten Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von 956.400,20 EUR und negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 24.348,55 EUR. Mit Bescheid vom 24. Mai 2005 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer mit 1.194,63 EUR fest. Es ging entgegen der Abgabenerklärung von einem Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe von (lediglich) 3.067,30 EUR und von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 9.539,95 EUR aus, was zuzüglich der Pensionseinkünfte des Beschwerdeführers lt. Mitteilung der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft in Höhe von 6.275,52 EUR Gesamteinkünfte in Höhe von 12.748,17 EUR ergebe.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung wies die belangte Behörde mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid - unter Erhöhung der festgesetzten Einkommensteuer auf 3.312,19 EUR - als unbegründet ab, wobei sie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit

7.400 EUR, jene aus nichtselbständiger Arbeit mit 7.455,72 EUR (6.275,52 EUR Pension zuzüglich die gewährte Ausgleichszulage in Höhe 1.180,20 EUR) und schließlich jene aus Vermietung und Verpachtung mit 4.145,20 EUR festsetzte.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Aktenvorlage und Erstattung einer Gegenschrift seitens der belangten Behörde, zu der der Beschwerdeführer eine Gegenäußerung erstattete, erwogen:

1. Die Beschwerde richtet sich zunächst dagegen, dass die belangte Behörde die Ausgleichszulage in die zu versteuernden Einkünfte miteinbezog. Die Ausgleichszulage wäre vielmehr gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 als steuerfrei zu behandeln gewesen.

Nach der zuletzt genannten Bestimmung sind Bezüge oder Beihilfen u.a. aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung wegen Hilfsbedürftigkeit von der Einkommensteuer befreit. Ob Hilfsbedürftigkeit vorliegt (fallbezogen steht nur eine solche aus wirtschaftlichen Gründen in Frage), ist von den Abgabenbehörden zu beurteilen. Sie ist dann anzunehmen, wenn weder Einkommen noch Vermögen des Steuerpflichtigen noch beides zusammen ausreichen, um seinen notwendigen Lebensunterhalt zu gewährleisten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. September 1997, 95/13/0034). Ist wie im gegenständlichen Fall jedenfalls aus einkommensteuerrechtlicher Sicht zu Grunde zu legen, dass der Beschwerdeführer Gesamteinkünfte bezog, die deutlich über dem für ihn geltenden Richtsatz nach § 150 Abs. 1 lit. a sublit. bb GSVG liegen (für das

Streitjahr 630,92 EUR monatlich), so kann von einer derartigen Hilfsbedürftigkeit - und damit von Steuerfreiheit nach § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 - hier nicht ausgegangen werden. Insofern geht der Verweis auf gegenteilige Meinungen im Schrifttum, wonach die Ausgleichszulage steuerfrei sei (*Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch (1993), § 3 Tz 10.2; vgl. auch *Jakom/Laudacher* EStG § 3 Rz 5), ins Leere, weil dort erkennbar nicht auf vergleichbare richtsatzüberschreitende Gesamteinkünfte abgestellt wird (vgl. im Übrigen auch die von den bisher genannten Literaturstellen abweichende Ansicht von *Fuchs* in *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer III A § 3 Tz 6.3; zur Frage nicht ausdrücklich Stellung nehmend *Doralt*, EStG11, § 3 Tz 8). Auch auf die in der Beschwerde weiter angeführte Auskunft der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, wonach die Ausgleichszulage nicht der Einkommensteuer unterliege, trifft dies offenkundig zu.

2.1. Was die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anlangt, so ist strittig, ob ein dem Beschwerdeführer von der Mieterin AF mit Beginn des Mietverhältnisses gewährtes zinsloses Darlehen in Höhe von 500.000 S (rückzahlbar bei Beendigung des Mietverhältnisses) dergestalt mit zu berücksichtigen sei, dass der beim Beschwerdeführer eintretende "Zinsnutzen" - die belangte Behörde spricht von "freiwilligem Mietentgelt", welches sie mit

2.180 EUR schätzt - seine Einnahmen entsprechend erhöht. Der Beschwerdeführer steht auf dem Standpunkt, dass es sich insoweit um "fiktive Betriebseinnahmen" handle, die nicht in Ansatz gebracht werden dürften. Dem kann nicht beigespflichtet werden.

Wie im schon genannten Erkenntnis 2004/13/0124 näher ausgeführt, ist nicht in Zweifel zu ziehen, dass dem von AF gewährten zinslosen Darlehen im Umfang des dadurch verschafften Zinsgewinns - mietzins erhöhender - Entgeltcharakter zukommt. Von daher liegt ein geldwerter Vorteil im Sinn des § 15 Abs. 1 und 2 EStG 1988 vor, was schon im Hinblick auf § 5 der zu § 15 Abs. 2 EStG 1988 ergangenen Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl. II Nr. 416/2001, (in der genannten Verordnungsbestimmung finden sich Bewertungsregeln über die "Zinsensparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen Arbeitgeberdarlehen") keiner weiteren Erörterung bedarf. Die belangte Behörde ist daher im gegebenen Zusammenhang zu Recht von - der Höhe nach nicht bestrittenen - Einnahmen ausgegangen.

2.2. AF hat die von ihr geschuldete Miete in den Monaten Jänner bis Juli 2002 dadurch beglichen, dass sie mit offenen Forderungen gegen den Beschwerdeführer aufrechnete. Dabei handelte es sich um Prozesskostenforderungen, die - so nunmehr die Beschwerde - aus Gerichtsverfahren im Zusammenhang mit der Vermietung resultierten. Diese dem Beschwerdeführer erwachsenen Kosten stellten mithin lt. Beschwerde Werbungskosten dar, die den durch Aufrechnung zugeflossenen Einnahmen in gleicher Höhe gegenüber stünden.

Im Abgabungsverfahren hat der Beschwerdeführer keine Behauptungen in Richtung Werbungskostencharakter der Prozesskosten aufgestellt. Der Berücksichtigung dieses Vorbringens steht daher das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot (§ 41 Abs. 1 VwGG) entgegen. Anders als der Beschwerdeführer meint, war nämlich auch nicht ohne Weiteres einsichtig, aus welchen Gerichtsverfahren die Kostenforderungen der AF entsprangen. Insoweit auf ein der belangten Behörde vorliegendes Schreiben von Rechtsanwalt Dr. Heinrich K. vom 13. September 2001 Bezug genommen wird, ist zu erwidern, dass darin zwar ein Zivilprozess seiner Geschäftszahl nach, nicht aber hinsichtlich seines Gegenstandes näher bezeichnet wird.

2.3. Den Einnahmen aus der Vermietung einer Wohnung in der K-Straße 13 an AF stellte die belangte Behörde (u.a.) AfA in Höhe von 1.686,89 EUR - der Beschwerdeführer hatte AfA in Höhe von 35.575,39 EUR geltend gemacht - gegenüber. Dabei ging sie, dem erstinstanzlichen Bescheid folgend, von einem im Oktober 2003 erzielten Verkaufserlös für die Liegenschaft K-Straße 13 in Höhe von 412.000 EUR als Bemessungsgrundlage aus. In der Beschwerde wird dazu vorgebracht, der im Oktober 2003 erzielte Verkaufserlös könne "nicht rückwirkend für die Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2002 herangezogen werden". Eine Fehlberechnung der Bemessungsgrundlage auf Basis des § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 zeigt der Beschwerdeführer damit indes nicht auf, zumal er es unterlässt, in Auseinandersetzung mit der Auffassung der belangten Behörde darzustellen, von welcher Bemessungsgrundlage seiner Ansicht nach richtig auszugehen gewesen wäre.

3.1. Bezüglich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb ging die belangte Behörde davon aus, dass der Beschwerdeführer für Hobbyautoren Bücher in Kleinstauflagen herstelle und dafür von den Autoren als Betriebseinnahme einen "Kaufpreis" und eine "Vermittlungsgebühr" erhalte. Soweit der Beschwerdeführer hinsichtlich anderer Werke "Rechte" erworben habe, handle es sich um Scheingeschäfte, die - so die belangte Behörde im Ergebnis - nur der (missbräuchlichen) Geltendmachung von Vorsteuern dienen sollten.

Dem wird in der Beschwerde lediglich entgegengehalten, dass es bereits für die Buchherstellung erforderlich sei, dass die Autoren der Bücher die Verwertungsrechte an den Beschwerdeführer abträten. Die von der belangten Behörde vorgenommene Trennung zwischen dem Geschäftsbetrieb "Buchherstellung" und jenem des "Handels mit Rechten" sei daher nicht möglich, der "Handel mit Rechten" sei demzufolge "gleichfalls der einkommensteuerrechtlichen Beurteilung" zu unterziehen.

Dass die Buchherstellung im Auftrag des Autors einer "Abtretung der Urheberrechte" bedarf, ist nicht nachvollziehbar. Im Übrigen ist zum Thema "Handel mit Rechten" wiederum auf das Erkenntnis 2004/13/0124 zu verweisen, an dessen Ergebnissen auch die ergänzend vorgetragene Verfahrensrüge nichts zu ändern vermag.

3.2. Ist nach dem eben Gesagten von Scheingeschäften und damit im Zusammenhang stehend von Scheinrechnungen im Rechenwerk des Beschwerdeführers auszugehen, so folgt schon daraus die Schätzungsberechtigung der belangten Behörde für die gewerbliche Tätigkeit des Beschwerdeführers (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2008, 2006/13/0153). Was die konkrete Vornahme der Schätzung anlangt, so ist einzuräumen, dass sich die Überlegungen der belangten Behörde auch unter Berücksichtigung des Berufungsbescheides vom 16. Dezember 2005, die Umsatzsteuer des Beschwerdeführers für das Jahr 2002 betreffend, auf den im bekämpften Bescheid verwiesen wird, nur schwer erschließen lassen. Im Rahmen der geltend gemachten Verletzung von Verfahrensvorschriften erkennt der Beschwerdeführer aber letztlich selbst, wovon die belangte Behörde ausgegangen ist, nämlich von seinen am 5. Dezember 2005 erstatteten Angaben, wonach er im Jahr 2002 etwa 260 Bücher seinem Lager entnommen habe. Dass die belangte Behörde insoweit in einem ersten Schritt als Ausgangspunkt für ihre Berechnungen auf diese Angabe des Beschwerdeführers Bezug nahm, kann nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Gegen die weitere Annahme, er habe für 260 Bücher insgesamt

3.560 EUR an Erlös erzielt, bringt der Beschwerdeführer nichts vor. Er wendet sich allerdings - an unterschiedlichen Stellen des Beschwerdeschriftsatzes - gegen die ergänzende Heranziehung eines Sicherheitszuschlages in der Höhe von 150 % (d.s. 5.340 EUR). Dabei bringt er unter Berufung auf *Stoll*, BAO-Kommentar, 1941, vor, dass Sicherheitszuschläge dann zur Anwendung gelangen dürfen, wenn die Behörde bei der Schätzung in allen oder bestimmten Belangen von den vom Abgabepflichtigen ausgewiesenen Ergebnissen (wie etwa Einnahmen, Ausgaben, Wareneinsatz, Lohneinsatz, Umsatz) ausgeht, hiebei aber zu berücksichtigen hat, dass eben diese Ausgangswerte nicht vollständig sind. Wie *Stoll*, aaO., weiter ausführt, kann es gerechtfertigt und geboten sein, diesen Ausgangspositionen im Grunde - wenn auch mit Hilfe von Korrekturen und den den Tatsachen möglichst nahe kommenden Zuschlägen - zu folgen. Genau diesen Weg hat die belangte Behörde letztlich beschritten. Sie baute auf den Angaben des Beschwerdeführers vom 5. Dezember 2005 auf und ermittelte auf dieser Basis zunächst einen präsumtiven Erlös. Von der nicht als unschlüssig zu erkennenden Überlegung ausgehend, dass die angeführten 260 Bücher nur einen Teil der im Streitjahr insgesamt verkauften Bücher ausmachten, gelangte sie schließlich ergänzend zu besagtem Sicherheitszuschlag, was auch in Anbetracht der Gesamthöhe der (geschätzten) Einnahmen im Ausmaß von 8.900 EUR nicht zu beanstanden ist. Dass die belangte Behörde die Einnahmen zunächst global geschätzt und dann - unzulässig - zusätzlich einen Sicherheitszuschlag veranschlagt hätte, trifft entgegen der in der Beschwerde geäußerten Auffassung nicht zu.

Die Betriebsausgaben hat die belangte Behörde im Schätzungsweg mit 1.500 EUR angesetzt. Soweit der Beschwerdeführer diesbezüglich ausführt, es sei nicht zu erkennen, weshalb nicht (auch) die in einer Beilage zu seiner Einkommensteuererklärung angeführten Ausgaben für geringwertige Wirtschaftsgüter, Fahrtspesen, Bankspesen, Portokosten, Kosten für Strom und Gas etc. berücksichtigt worden seien, ist er auf die von ihm selbst erwähnte Stelle im schon genannten Berufungsbescheid vom 16. Dezember 2005, die Umsatzsteuer des Beschwerdeführers für das Jahr 2002 betreffend, zu verweisen, wo zu einzelnen Positionen die Auffassung vertreten wurde, es sei die unternehmerische Veranlassung nicht erkennbar. Dem tritt der Beschwerdeführer nicht entgegen, davon ausgehend begegnet auch die pauschale Ansetzung von Betriebsausgaben im dargestellten Ausmaß (1.500 EUR) keinen Bedenken.

4.1. In seiner Verfahrensrüge bemängelt der Beschwerdeführer zunächst die Verweisungen der belangten Behörde, die sich nicht nur auf den zuletzt erwähnten Berufungsbescheid vom 16. Dezember 2005 (Gegenstand des hg. Erkenntnisses 2006/13/0102), sondern insbesondere auch auf den dem schon eingangs genannten Erkenntnis 2004/13/0124 zu Grunde liegenden Berufungsbescheid vom 29. März 2004 erstrecken. Es ist indes nicht rechtswidrig, in der Begründung eines Bescheides auf die eines anderen, der Partei bekannten Bescheides zu verweisen (vgl. die bei *Ritz*, BAO3, § 93 Tz 15, wiedergegebene hg. Judikatur). Dass die konkreten Verweisungen nicht immer leicht nachvollziehbar sind, trifft zu. Die Beschwerdeausführungen zeigen jedoch, dass der Beschwerdeführer letztlich in der Lage war, die wesentlichen Überlegungen der belangten Behörde zu erkennen, sodass sich der insoweit behauptete Begründungsmangel jedenfalls als nicht relevant erweist. Bezüglich der behaupteten Ermittlungsmängel gelingt es dem Beschwerdeführer gleichfalls nicht, die Relevanz eines allfälligen Versäumnisses der belangten Behörde aufzuzeigen.

4.2. Auch der abschließend erhobene Vorwurf der Befangenheit der zuständigen Organwalterin der belangten Behörde ist nicht gerechtfertigt. Von "unzulässigen Verallgemeinerungen", aus denen sich deren Voreingenommenheit ergebe, kann nämlich dann nicht die Rede sein, wenn - worauf sich der Befangenheitsvorwurf näher bezieht - dem Beschwerdeführer nicht genehme Feststellungen ordnungsgemäß beweismäßig untermauert werden und wenn (lediglich) vor dem Hintergrund der unstrittigen strafgerichtlichen Verurteilung des Beschwerdeführers (näher dargestellt im Erkenntnis 2004/13/0124) der Vorwurf erhoben wird, der Beschwerdeführer versuche ein "Vorsteuerbetrugsmodell" zu entwerfen. Dass der Beschwerdeführer mutwillig Verfahren vom Zaun bricht, hat schließlich auch der Verwaltungsgerichtshof befunden (vgl. etwa den Beschluss vom 22. März 2006, 2005/13/0029). Im Übrigen ist mit der behördlichen Gegenschrift darauf hinzuweisen, dass den Berufungen des Beschwerdeführers gegen die erstinstanzlichen

Umsatzsteuerbescheide betreffend die Jahre 2000, 2001 und 2002 - zuständige Referentin war ebenfalls die hier tätige Organwalterin - teilweise Folge gegeben wurde, was zweifelsohne gegen jede Voreingenommenheit spricht.

5. Zusammenfassend ergibt sich nach dem Gesagten, dass dem bekämpften Bescheid keine Rechtswidrigkeit anhaftet. Die dagegen erhobene Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Spruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Wien, am 4. Juni 2008