

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin[...] in der Beschwerdesache Bf., ***Bf.-Adr1***, über die Beschwerde vom 30. April 2021 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2015 bis 2017 und Umsatzsteuer 2016 und 2017, die Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2019, die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2020, die Anspruchszinsenbescheide 2015 bis 2018 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2021 des Finanzamtes Österreich vom 02., 20. und 21. April 2021, Steuernummer [...], nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I.

1. Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2015 bis 2017 und Umsatzsteuer 2016 und 2017 wird als unbegründet abgewiesen.

2. Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2019 und die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2020 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

3. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Anspruchszinsen 2015 bis 2018 wird als unbegründet abgewiesen.

4. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuervorauszahlung für 2021 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2021 werden mit € 9.333,00 festgesetzt.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

1. Am 29.09.2020 wurde eine Betriebsprüfung beim steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers (in der Folge kurz: Bf.) aufgrund eines Prüfungsauftrags vom selben Tag bezüglich Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Kammerumlage, jeweils für den Zeitraum 2016 bis 2019, angemeldet. Prüfungsbeginn war am 13.10.2020.
2. Am 19.10.2020 wurde dem Steuerberater ein Nachschauauftrag für die Umsatzsteuer 2020 übermittelt und im weiteren Verlauf der Prüfung wurde am 18.11.2020 die Betriebsprüfung auf das Jahr 2015 ausgedehnt.
3. Am **22.12.2020** fand eine **Vorbesprechung** mit dem Bf., dessen Steuerberater, der BV-Teamleiterin und den beiden mit dem Fall betrauten Prüfern statt. Dem darüber aufgenommenen Protokoll sind u.a. folgende Punkte zu entnehmen:

Tz. 2 Katzen- und Hundezucht: Katzen und Hunde würden je € 750 kosten; der Bf. habe 60 Zuchtkatzen gehabt; Katzenfutter (€ 4.632) sei 2019 nur für seine eigenen Katzen gewesen; kein aktiver Verkauf des Katzenfutters; Sack laut Bf. € 60; es gebe Unterlagen für die Jahre 2015 – 2020; Unterlagen zur Katzen und Hundezucht würden noch nachgereicht (S. 12)

Tz. 6 Vermietung ***Bf.-Adr2*** lt. Bf.: pro Zimmer habe nur eine Person übernachtet, auch wenn es ein 3-Bettzimmer gewesen sei. ***1*** und ***2*** hätten auf ***Bf.-Adr1*** gewohnt und eine Folierung in der Garage gehabt. Einzelzimmer € 130, Doppelzimmer € 200; Anfang 2018 mit der V+V begonnen; 2018 und 2019 20 Betten, 2020: 33 Betten (S. 13f)

Tz. 7 Bargeldbewegungen: Bareinlagen in Höhe von € 63.440 (2018) und € 42.523,63 Bareinlagen (2019) – keine Klärung (S. 14)

Tz. 8 Vorlage der Unterlagen: Keine Unterlagen für Hunde und Katzen (S. 14)

4. Nach umfangreichem E-Mailverkehr zwischen dem Bf. bzw. dessen Steuerberater und dem Finanzamt (s. vorgelegte Unterlagen), einem Ergänzungsersuchen an den Bf. vom 14.01.2021 mit Anforderung zahlreicher Unterlagen, einem E-Mail an den Bf. vom 10.02.2021 mit einer Zusammenfassung der noch zu klärenden Punkte und einer Betriebsbesichtigung durch die BV-Teamleiterin und eine Betriebsprüferin am 03.03.2021 wurde am 22.03.2021 eine Einladung zur Schlussbesprechung am 26.03.2021 inkl. Besprechungsprogramm beim Steuerberater des Bf. abgegeben.
5. Im **Besprechungsprogramm vom 22.03.2021** wurde zusammengefasst Folgendes festgehalten:

Tz. 1: Der Abg.Pfl. habe nach dem Erhalt eines Vorhaltes vom 15.01.2021 betreffend die Beibringung von Unterlagen jegliche Zusammenarbeit mit dem Prüfer abgelehnt (E-Mail vom 19.01.2021).

Tz 2: Zu Beginn der Katzenzucht im Jahr 2000 sei der Abgabepflichtige vom Finanzamt aufgefordert worden eine Prognoserechnung betreffend die Liebhabereiverordnung abzugeben. Er habe diese nicht übermittelt, da er der Meinung gewesen sei, dass dies bei einer Katzenzucht nicht möglich sei und er keine Gewinne erzielen werde. Aufgrund der Angaben des Abgabepflichtigen, dass ab 2015 keine Ausstellungen mehr besucht worden seien und die dafür anfallenden Kosten nicht mehr vorhanden seien, werde von der Betriebsprüfung [BP] eine Veränderung der Verhältnisse ab 2015 festgestellt. Die Behauptung des Abgabepflichtigen, dass die Lebensgefährtin im Jahr 2015 zu den Katzenausstellungen gefahren sei, habe durch keine Unterlagen bewiesen werden können.

Tz 3: Basis für die Berechnung der Katzenerlöse seien die Anzahl der Kittenimpfungen aufgrund der Tierklinikrechnungen, wobei die Kitten nach Auskunft der Tierklinik nach der zweiten Impfung verkauft würden. Für das Jahr 2020 seien aufgrund der fehlenden Tierarztrechnungen für die Quartale 2 – 4 die Beträge von 2019 hergenommen worden. Nach Angabe der Tierklinik seien die älteren Katzen nicht regelmäßig geimpft worden. Lt. Angaben des Abgabepflichtigen gebe es auch eine tschechische Tierärztin, die Impfungen durchgeführt habe. Es sei daher davon auszugehen, dass die Rechnungen der Tierklinik ***7*** nur die Impfungen der Kitten betreffen.

Basis für die Berechnung der Hundeerlöse seien die Anzahl der Chippungen aufgrund der Tierklinikrechnungen, wobei jeder Hund nach Auskunft der Tierklinik vor dem Verkauf einmal gechippt werde. Für das Jahr 2020 seien aufgrund der fehlenden Tierarztrechnungen für die Quartale 2 – 4 die Beträge von 2019 hergenommen worden.

Aufgrund einer vorliegenden Anzeige habe die BP Kenntnis erlangt, dass eine Verkaufsrechnung vom 25.04.2020 mit dem Firmenstempel des Abgabepflichtigen versehen gewesen sei. Der Abgabepflichtige habe betreffend diese Rechnung ausgesagt, dass sie nicht von ihm ausgestellt worden sei, sondern von seiner Lebensgefährtin. Die Recherche der BP habe jedoch ergeben, dass diese in der Zeit vom 10.01.2020 bis 29.07.2020 in einer Justizanstalt gewesen sei, und somit den Verkauf nicht habe tätigen können.

Alle Tierarztrechnungen in den Prüfungsjahren, sowie die Rechnung von einer Klage vor Gericht würden auf den Abgabepflichtigen lauten. Weiters seien die Hunde im Jahr 2019 unter dem Namen des Abgabepflichtigen bei der Gemeinde ***10*** angemeldet worden.

Für das Jahr 2020 seien die Tierarztrechnungen mit dem Durchschnitt der Jahre 2018 und 2019 von der BP geschätzt worden. Vom Abgabepflichtigen seien keine Tierarztrechnungen vorgelegt worden.

Die Aufwendungen für Katzenfutter Royal Canin seien aufgrund der vorgelegten Unterlagen für 2015 bis 2019 in der E-Mail vom 23.12.2020 angesetzt worden. Für die Schätzung des Betrages für 2020 sei der Vorjahresbetrag hergenommen worden.

Am 04.02.2021 sei vom Abgabepflichtigen in einer E-Mail geschrieben worden, dass er mehrere Katerzimmer mit einem Kunstharzboden um € 50/m² errichtet habe. Weiters sei von ihm angeblich eine Außenanlage wie in einem Tierpark errichtet worden.

Diesbezügliche Unterlagen seien nicht vorgelegt worden und die Außenanlage sei bei der Betriebsbesichtigung nicht vorhanden gewesen. Der Betriebsaufwand werde daher von der BP nicht anerkannt.

Die Gerichtskosten seien gemäß den vorgelegten Unterlagen in der E-Mail vom 23.12.2020 angesetzt worden. Die Einkäufe bei der Fa. Zooplus seien aufgrund der vorgelegten Unterlagen in der E-Mail vom 27.01.2021 berücksichtigt worden.

Der Abgabepflichtige habe am 21.01.2021 mittels E-Mail für die Jahre 2015 bis 2017 eine lose Sammlung von Eingangsrechnungen der Fa. Amazon vorgelegt. Die Rechnungen seien aufsummiert und für die Berechnung herangezogen worden. Aufgrund der Tatsache, dass nur für die Jahre 2015 – 2017 Rechnungen beigebracht worden seien, sei die Aufteilung für die Jahre 2018 – 2020 gemäß den tatsächlichen Kosten in den Vorjahren mit jeweils € 470,00 erfolgt. Die Schätzung der Vorsteuer für 2018 - 2020 sei wie im Jahr 2017 (mit € 45,00) erfolgt.

Vom Abgabepflichtigen seien am 26.01.2021 in einer E-Mail Kosten für die Katzendekung genannt worden. Unterlagen und Aufzeichnungen betreffend diese Kosten seien nicht vorgelegt worden. Die Angabe des Preises einer Deckung mit € 800 und die Angabe der Fahrtstrecke mit oftmals 500 km würden für die BP nicht stichhaltig genug scheinen um eine Ausgabe schätzen zu können. Es erfolge daher keine Berücksichtigung durch die BP. In den Aufzeichnungen über die betrieblichen Fahrten des Abgabepflichtigen fänden sich auch keine diesbezüglichen Fahrten.

Der Abgabepflichtige betreibe lt. den vorliegenden Unterlagen seit dem Jahr 2015 eine Hundezucht. Im Jahr 2019 seien lt. Auskunft der Marktgemeinde ***10*** erstmalig 3 Hunde dort unter seinem Namen angemeldet worden. Die Hundesteuer in Höhe von gesamt € 141 für 2019 sei von ihm entrichtet worden. Für das Jahr 2020 sei die Hundesteuer in Höhe von € 150 noch offen.

Vom Abgabepflichtigen seien am 24.01.2021 in einer E-Mail Hundeschaffungskosten in Höhe von € 1.600 genannt worden. Diesbezügliche Unterlagen, die diese Angabe untermauern würden, seien nicht vorgelegt worden. Eine Berücksichtigung als Betriebsausgabe sei laut BP somit nicht möglich.

Vom Abgabepflichtigen seien am 24.01.2021 in einer E-Mail Deckungskosten für Hunde in Höhe von € 1.000 pro Hund genannt worden. Diesbezügliche Unterlagen seien nicht vorgelegt worden. Eine Berücksichtigung als Betriebsausgabe sei laut BP somit nicht möglich.

Vom Abgabepflichtigen seien am 24.01.2021 in einer E-Mail Kosten für Zahnbehandlungen der Hunde in Höhe von € 300 bis € 500 pro Hund genannt worden. Nähere Details seien nicht bekanntgegeben und diesbezügliche Unterlagen nicht vorgelegt worden. Eine Berücksichtigung als Betriebsausgabe sei laut BP somit nicht möglich. In den aufgrund eines Auskunftersuchens übermittelten Tierarztrechnungen fänden sich auch keine Kosten für Zahnbehandlungen von Hunden.

Die Streukosten laut E-Mail vom 23.12.2020 von der Aufstellung „Katzen Hundezucht“ würden der BP glaubhaft erscheinen und seien daher übernommen worden. Diesbezügliche Rechnungen seien nicht vorgelegt worden. Nettobetrag: € 3.250 pro Jahr (VSt € 650).

Vom Abgabepflichtigen seien in einer E-Mail vom 23.12.2020 Kosten für Telefon und Internet für Katzenverkäufe in Höhe von € 3.000 für 5 Jahre genannt worden. Unterlagen hierfür seien nicht vorgelegt worden. Für die Jahre 2015 bis 2017 und 2020 würden diese Zahlen glaubhaft erscheinen und es sei eine entsprechende Aufteilung mit € 500 netto pro Jahr erfolgt. In den Jahren 2018 und 2019 seien vom Abgabepflichtigen bereits Telefonkosten in den Erklärungen geltend gemacht worden.

Für die Fahrten zum Tierarzt sei dem Abgabepflichtigen ein Kilometergeld zuerkannt worden. Aufzeichnungen über diese Fahrten seien nicht vorgelegt worden. Die Berechnungen der BP würden auf den mittels Auskunftersuchen übermittelten Tierklinikrechnungen beruhen. (2*22,2 km je Fahrt laut Rechnungen)

Das Argument des Abgabepflichtigen, dass auch Katzen verschenkt worden seien, sei mit dem Ansatz von 5 verschenkten Katzen pro Jahr gewürdigt worden. Die vorgebrachten Bestätigungen über das Verschenken von Katzen an die Lebensgefährtin oder andere dem Abgabepflichtigen nahestehende Personen, seien der BP nicht glaubwürdig erschienen und seien als bloße Gefälligkeitsbestätigungen zu qualifizieren. Es seien jedoch von der BP 5 weitere Katzen pro Jahr berücksichtigt worden, die laut Aussage des Abgabepflichtigen zurückbehalten und für die Zucht verwendet worden seien.

Tz. 4 Sicherheitszuschlag Katzen und Hunde

Aufgrund der in Tz. 2 angeführten Mängel werde den von der BP ermittelten Umsätzen folgender Sicherheitszuschlag im Wert von 5 Katzen (€ 3.875 netto p.a.) zugerechnet:

Tz. 5 Zuschätzung Vermietung *Bf.-Adr2*****

Laut Angaben des Abgabepflichtigen vom 27.08.2020 sei der Mittelteil des Hauses ***Bf.-Adr2*** mit Ende des Jahres 2016 fertiggebaut worden. Von 2017 bis 2018 sei der erste Zubau fertiggestellt worden. Mit der Raumvermietung sei laut seinen Angaben ab dem Jahr 2018 begonnen worden. Im Jahr 2019 sei ein weiterer Zubau fertiggestellt worden.

Aufgrund des Bauplans für das Gebäude ergebe sich folgende Belegung:

Bestehendes Gebäude 2016: 11 Betten

1. Zubau 2017 und 2018: 9 Betten

Gesamtanzahl 20 Betten

2. Zubau 2019: 13 Betten

Gesamtanzahl 33 Betten

Die höchste Auslastung in der Aufstellung für 2018 sei am Ende des Jahres mit 17 Übernachtungen pro Woche bei einer ermittelten Gesamtbettenanzahl von 20 Betten (inkl. 1 Couch) gewesen. Ansonsten seien die Übernachtungszahlen oft unter 10 Übernachtungen pro Woche gewesen. Nach Ansicht der BP erscheine die Auslastung im Jahr 2018 nicht realistisch, selbst wenn jeder Monteur alleine in einem Zimmer übernachtet hätte.

Gleiches gelte für das Jahr 2019. Hier sei die höchste Übernachtungszahl mit 16 Übernachtungen pro Woche im Frühjahr bei einer ermittelten Gesamtbettenanzahl von 26 Betten im 1. Halbjahr und 33 Betten im 2. Halbjahr gewesen. Auch hier erscheine der BP die Auslastung nicht realistisch. Die niedrigen Übernachtungszahlen würden aus betriebswirtschaftlichen Gründen den 1. und auch den 2. Zubau nicht rechtfertigen.

Bei der Befragung von Monteuren am 13.07.2020 sei niederschriftlich festgehalten worden, dass 2 Monteure für die Miete Barzahlungen an den Bf. geleistet hätten. Aufgrund einer Nachfrage beim Arbeitgeber der beiden, habe die Leasingfirma angegeben, dass die Monteure ein Nächtigungspauschale von € 15/Nacht erhalten würden. In diesem Zusammenhang sei auch aufgefallen, dass die Leasingfirma erst nach der behördlichen Nachschau Rechnungen ausgestellt habe. Eine behauptete Einzelbelegung der Zimmer

könne nicht nachvollzogen werden, da bei der Nachschau eine Mehrfachbelegung festgestellt worden sei.

Aufgrund der Auslastungsdifferenzen, der Nichtvorlage von Unterlagen und des ungeklärten Sachverhalts betreffend die Barzahlung der Monteure erfolge von der BP eine Zuschätzung für die Prüfungsjahre 2018 und 2019, sowie für den Nachschauzeitraum 2020:

Preis Einzelzimmer pro Woche netto € 130 / Zuschätzung pro Woche (netto) 3 Personen € 390 / Zuschätzung 46 Wochen netto € 17.940 (Basiswert für die Berechnung der geschätzten 46 Arbeitswochen sei die Jahresgesamtanzahl von 52 Wochen abzüglich der Urlaubszeit und Krankenstände.)

Tz. 7 Gewerbliche Vermietung

Durch die Anzahl der Betten sowie die kurzfristige Abgabe der Zimmer bzw. Betten erreiche die dafür erforderliche Verwaltungsarbeit und Wartung der Zimmer ein solches Ausmaß, dass eine gewerbliche Betätigung vorliege. Es würden drei Reinigungskräfte zumindest Teilzeit beschäftigt, um nach jedem Monteurwechsel eine Endreinigung der Zimmer durchzuführen, wöchentlich die vorhandenen 6 Bäder und Toiletten zu reinigen, zweimal pro Woche die vorhandenen 5 Küchen sowie den Aufenthalts-, Fernseh- und Billardraum zu reinigen. Auch die Fenster, der Swimmingpool und die Parkplätze würden regelmäßig gereinigt. Auf Grund der hohen Anzahl von Betten sei auch die Mülltrennung und -entsorgung mit hohem Aufwand verbunden. Laut dem Bf. erfolge die Mülltrennung und -entsorgung jeden Freitag und Samstag. Um eine hohe Zimmer- bzw. Bettenauslastung zu gewährleisten, fahre der Bf. auch persönlich zu Firmen um Kontakte zu knüpfen. Zudem werde auch bei ausländischen Leasingfirmen hinsichtlich Zimmervermietung geworben.

6. Am **26.03.2021** wurde die **Schlussbesprechung** in Abwesenheit des Bf. und dessen steuerlichen Vertreters und somit nur in Anwesenheit von Vertretern des Finanzamts Österreich abgehalten.
7. Abweichend vom Besprechungsprogramm vom 22.03.2021 wurde in der **Besprechungsunterlage vom 26.03.2021** ergänzend festgehalten:

Tz. 3: Der Katzenverkaufspreis werde von der BP mangels Vorlage von Rechnungen mit € 800 angenommen. Es handle sich hierbei um einen Mittelwert basierend auf den Verkaufsbeträgen in Höhe von € 750 aus Gerichtsurteilen und dem Wert von € 850 aus einer Kundenbefragung und einer Anzeige unter www.willhaben.at. Aufgrund einer Recherche sei weiters festgestellt worden, dass der Abgabepflichtige die Katzen um € 850 verkaufe und das Katzenfutter und die Katzenstreu extra dazu verkauft habe. Die Aufzeichnung dieser Preisgestaltung sei laut Kundenbefragung in einem Kalender vorgenommen worden. Der Kalender sei trotz Aufforderung vom 23.02.2021 nicht

vorgelegt worden. Aufgrund dieser Tatsache werde von der BP angenommen, dass eine Vielzahl von Katzen mit Futter und Streu verkauft worden seien. Es erfolge daher ein Ansatz der Beträge für Futter in Höhe von € 50 und für Streu in Höhe von € 30 für einen überwiegenden Teil (75 %) der verkauften Katzen.

Der Hundeverkaufspreis werde mit € 750 angenommen, da keine Rechnungen über Hundeverkäufe vorgelegt worden seien.

Die Schätzung der Abschreibung für Abnutzung im Zusammenhang mit der Katzen- und Hundezucht erfolge aufgrund der am 03.03.2021 stattgefundenen Betriebsbesichtigung. Geschätzter Hausanschaffungswert: € 250.000, Gesamtwohnfläche: 234,87 m², davon betreffen 115,36 m² die Katzen- und Hundezucht. Mit Hochrechnung eines AfA Satzes von 2,5 % pro Jahr, ergebe sich eine AfA der Räumlichkeiten für die Katzen- und Hundezucht von € 3.069,78/Jahr. Die vom Abgabepflichtigen behaupteten Hausanschaffungskosten in Höhe von € 400.000 könnten mangels Vorlage von Unterlagen von der BP nicht nachvollzogen werden.

Das Argument des Abgabepflichtigen, dass auch Katzen verschenkt worden seien, sei mit dem Ansatz von 5 verschenkten Katzen pro Jahr gewürdigt worden, wobei im Jahr 2015 aufgrund der höheren Anzahl von Katzen 10 Katzen als verschenkt berücksichtigt worden seien. Die vorgebrachten Bestätigungen über das Verschenken von Katzen an die Lebensgefährtin oder andere dem Abgabepflichtigen nahestehende Personen, seien der BP nicht glaubwürdig erschienen und seien als bloße Gefälligkeitsbestätigungen zu qualifizieren. Es seien jedoch von der BP 5 weitere Katzen pro Jahr berücksichtigt worden, die lt. Aussage des Abg.Pfl. zurückbehalten und für die Zucht verwendet worden seien.

Beilage zur Tz. 3:

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Katzen						
Anzahl der Impfungen	148	72	54	92	44	44
Teilung durch 2	74	36	27	46	22	22
Kittenanzahl	74	36	27	46	22	22
- verschenkte Kitten/Jahr	-10	-5	-5	-5	-5	-5
- zur Zucht behaltene Kitten / Jahr	-5	-3	-3	-3	-3	-3
Basis Kittenanzahl für Verkauf	59	28	19	38	14	14
Verkaufspreis lt. Inseraten	850,00	850,00	850,00	850,00	850,00	850,00
Verkaufspreis lt. Klagen	750,00	750,00	750,00	750,00	750,00	750,00
Mittelwert	800,00	800,00	800,00	800,00	800,00	800,00
Mittelwert x Kittenanzahl	47.200,00	22.400,00	15.200,00	30.400,00	11.200,00	11.200,00
Futter Verkauf 75 % zu Kitten à 50,-	2.212,50	1.050,00	712,50	1.425,00	525,00	525,00
Streu Verkauf 75 % à 30,-	1.327,50	630,00	427,50	855,00	315,00	315,00
Summe Kittenverkauf brutto	50.740,00	24.080,00	16.340,00	32.680,00	12.040,00	12.040,00
Summe Kittenverkauf netto	42.283,33	20.066,67	13.616,67	27.233,33	10.033,33	10.033,33

Hunde						
Anzahl der Chipungen	18,00	16,00	15,00	21,00	26,00	26,00
Verkaufspreis	750,00	750,00	750,00	750,00	750,00	750,00
Summe Hundeverkauf brutto	13.500,00	12.000,00	11.250,00	15.750,00	19.500,00	19.500,00
Summe Hundeverkauf netto	11.250,00	10.000,00	9.375,00	13.125,00	16.250,00	16.250,00
Gesamterlöse Katzen/Hunde netto	53.533,33	30.066,67	22.991,67	40.358,33	26.283,33	26.283,33
Tierarzt	4.083,33	2.700,00	2.904,17	3.360,83	3.589,17	3.475,00
Futter Royal Canin	2.710,63	8.851,93	421,26	6.435,57	4.580,16	4.600,00
Gerichtskosten			3.191,64			4.813,13
Zooplus	199,71	442,39		590,43		
AfA	3.069,78	3.069,78	3.069,78	3.069,78	3.069,78	3.069,78
Amazon	592,33	479,14	471,24	470,00	470,00	470,00
Streukosten	3.250,00	3.250,00	3.250,00	3.250,00	3.250,00	3.250,00
Telefon- und Internetkosten	500,00	500,00	500,00			500,00
Fahrten zum Tierarzt	596,74	317,02	372,96	410,26	242,42	240,00
Hundesteuer					141,00	
Summe Ausgaben	15.002,52	19.610,26	14.181,05	17.586,87	15.342,53	20.417,91
Gewinn lt. BP	38.530,81	10.456,41	8.810,62	22.771,46	10.940,80	5.865,42

8. Die mit der Besprechungsunterlage inhaltlich idente **Niederschrift** über die Schlussbesprechung vom **26.03.2021** wurde dem Bf. zunächst nicht zugestellt.
9. Am **30.03.2021** wurde ein **Bericht** über das Ergebnis der Außenprüfung erstellt, in welchem die Feststellung laut Besprechungsunterlage bzw. Niederschrift vom 26.03.2021 wiederholt und deren steuerliche Auswirkungen dargestellt wurden sowie die „Tz. 8 Schlussbesprechung“ und die Begründung zur Wiederaufnahme der Verfahren gem. § 303 Abs. 1 BAO unter Verweis auf die Tz. 3 – 6 ergänzt wurden.

Tz. 8 Schlussbesprechung: Die Schlussbesprechung sei mit Termin 26.03.2021 festgesetzt worden. Der Abgabepflichtige und der Steuerberater seien nachweislich am 22.03.2021 darüber in Kenntnis gesetzt worden. Der Abgabepflichtige sei von der Dienststellenleiterin und der Teamleiterin am Donnerstag den 25.03.2021 nachweislich aufgefordert worden, zur Schlussbesprechung zu kommen. Es seien vom Abgabepflichtigen in den darauffolgenden Antwort-E-Mails keine relevanten Gründe zum Nichterscheinen zur Schlussbesprechung genannt worden. Weder der Abgabepflichtige noch der Steuerberater seien zur Schlussbesprechung erschienen.

10. Anstatt dieses Berichts wurde dem Bf. jedoch ein mit **31.03.2021** datierter **Betriebsprüfungsbericht** zugestellt, der jedoch aufgrund eines EDV-Fehlers keine Feststellungen enthielt, sondern lautete: „Auf Grund der durchgeführten Außenprüfung ergaben sich hinsichtlich der oben angeführten Abgaben und Zeiträume keine

Feststellungen, die zu einer Änderung der ergangenen Bescheide oder der eingereichten Erklärungen führen.“

11. Ungeachtet dessen wurden am **02.04.2021** auf Basis der Feststellungen laut Bericht vom 30.03.2021 **Bescheide** über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2015 bis 2017 sowie Umsatzsteuer 2016 bis 2017, Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2019, Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2020, Anspruchszinsenbescheide 2015 bis 2018 und ein Bescheid über die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2021 erlassen und die Abgaben entsprechend verbucht.

Begründet wurden die Wiederaufnahmebescheide mit den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Ebenso wurden die Sachbescheide damit begründet, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt sei.

Die Einkommensteuervorauszahlung für 2021 wurde auf Basis der um 9% erhöhten Einkommensteuernachforderung für 2019 festgesetzt.

12. Am **15.04.2021** wurde erneut ein **Bericht** erstellt, welcher dem Bericht vom 30.03.2021 entsprach.
13. Am 26.04.2021 wurde dem Bf. durch Hinterlegung ein mit **08.04.2021** datierter und am 19.04.2021 gebuchter, **Bescheid gemäß § 299 BAO**, mit dem die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2015 bis 2017 und Umsatzsteuer 2016 und 2017 jeweils vom 02.04.2021 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben wurden, inkl. **Niederschrift vom 26.03.2021** und **Bericht über die Abschlussprüfung vom 15.04.2021** zugestellt. Als Aufhebungsgrund wurde angeführt, dass die Wiederaufnahme ohne Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes verfügt worden sei (Nullbericht). Weiters wurden am 19.04.2021 die Anspruchszinsen 2015 bis 2017 wieder gutgeschrieben.
14. Am **20.04.2021** wurde der **Umsatzsteuerbescheid 2015** vom 02.04.2021 gemäß § 299 BAO aufgehoben und ein neuer Umsatzsteuerbescheid 2015, mit welchem die Umsatzsteuer in gleicher Höhe, wie im aufgehobenen Bescheid, wieder vorgeschrieben wurde, erlassen. In den Begründungen wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift vom 26.03.2021 bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, verwiesen.

Weiters wurden neue Bescheide über die **Wiederaufnahme** der Verfahren betreffend **Einkommensteuer 2015** und **Umsatzsteuer 2016** und entsprechende Sachbescheide erlassen sowie **Anspruchszinsen für 2015** wieder vorgeschrieben.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2015 wurde wie folgt begründet: „Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“

Im Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuer 2016, im dazugehörigen neuen Sachbescheid sowie im neuen Einkommensteuer 2015, jeweils vom 20.04.2021 wurde konkret auf die Prüfungsfeststellungen, die der Niederschrift vom 26.03.2021 bzw. dem Prüfungsbericht vom 15.04.2021 zu entnehmen seien, verwiesen.

15. Am **20.04.2021** brachte der Bf. eine mit 07.04.2021 datierte (und an diesem Tag per E-Mail an das Finanzamt übermittelte) **Beschwerde gegen alle Bescheide vom 02.04.2021** ein, welche er mit dem Prüfungsbericht vom 31.03.2021, wonach sich aufgrund der durchgeführten Außenprüfung keine Feststellungen ergeben hätten, begründete.
16. Am **21.04.2022** wurden neue Bescheide über die **Wiederaufnahme** der Verfahren betreffend **Einkommensteuer 2016 und 2017** und **Umsatzsteuer 2017** erlassen und die **Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019** sowie die **Umsatzsteuerbescheide 2018 bis 2020** jeweils vom 02.04.2021 gem. § 299 BAO aufgehoben und Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2019 sowie Umsatzsteuerbescheide 2017 bis 2020 erlassen. Die **Anspruchszinsen für 2016 und 2017** wurden wieder vorgeschrieben.

In der Begründung der Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2016 und 2017 und Umsatzsteuer 2017 sowie der dazugehörigen Sachbescheide wurde ausgeführt: „Die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (1) BAO erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift vom 26.3.2021 bzw. dem Prüfungsbericht vom 15.4.2021 zu entnehmen sind. Aufgrund eines EDV-Fehlers wurde mit Datum 31.3.2021 ein falscher Nullbericht erstellt und versendet.“

Ganz ähnlich wurden auch die Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 und Umsatzsteuerbescheide 2018 bis 2020 begründet: „Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber

aufgenommenen Niederschrift vom 26.3.2021 bzw. dem Prüfungsbericht vom 15.4.2021 zu entnehmen sind. Aufgrund eines EDV-Fehlers wurde mit Datum 31.3.2021 ein falscher Nullbericht erstellt und versendet.“

17. Am **30.04.2021** brachte der Bf. eine mit 22.04.2021 datierte **Beschwerde** gegen alle o.a. Bescheide ein und begründete diese wie folgt:

„Für mich ist mit 31.3.2021 die Betriebsprüfung beendet mit dem rechtskräftigen Bescheid vom 31.3.2021 Prüfungsbericht im FinanzOnline. Für mich hat der Prüfungsbericht vom 31.3.2021 Gültigkeit. Da die Außenprüfung ohne Schlussbesprechung stattgefunden hat. Ich bin davon ausgegangen, da keine Schlussbesprechung stattgefunden hat und mir der positive Prüfungsbericht mitgeteilt wurde. Wenn keine Änderungen gemacht werden, muss auch keine Schlussbesprechung stattfinden laut Bundesabgabenordnung. Es gab auch keine Niederschrift am 26.3.2021 wie im Bescheid vom 20.4.2021 und 21.4.2021 als Begründung geschrieben wurde. Weiters habe ich bis heute auch keinen Prüfungsbericht vom 15.4.2021 erhalten wie im Bescheid steht. Bis heute wurde mir auch nicht mitgeteilt, dass der Prüfungsbericht vom 31.3.2021 keine Gültigkeit hat oder geändert wurde. Weiters wurde mein Recht auf Akteneinsicht verwehrt, dass ich mehrmals gefordert habe. Sogar schriftlich. Laut Bundesabgabenordnung muss der Steuerberater und auch der Klient alle beide schriftlich zur Schlussbesprechung eingeladen werden. Das war auch nicht der Fall. Der Steuerberater hat 3 Tage vor der Schlussbesprechung eine Einladung bekommen. Ich bin dann vom Steuerberater über den Termin vom 26.3.2021 informiert worden. In der Bundesabgabenordnung steht ganz klar ausreichend vorher, das heißt ca. 10 bis 14 Tage nicht 3 Tage vorher.

Eventuelle Verletzungen des Parteiengehörs sind Verfahrensmängel. Daher sind die Bescheide abzuändern. Zum Stand vor dem 2.4.2021. Daher bitte ich sie diese Bescheide aufzuheben und den Urzustand vor dem 2.4.2021 wiederherzustellen.

Weiters war die Prüfung nicht rechtskonform.

Da hier schwere Verfahrensfehler gemacht wurden sind die Bescheide alle vom 20.4.2021 und vom 21.4.2021 aufzuheben und in den Zustand vor dem 2.4.2021 wiederherzustellen.

Begründung: am 31.3.2021 habe ich vom Finanzamt per Bescheid den rechtskräftigen Prüfungsbericht erhalten gem. § 150 BAO, in diesen steht: auf Grund der durchgeführten Außenprüfung ergaben sich hinsichtlich der oben angeführten Abgaben und Zeiträume keine Feststellungen, die zu einer Änderung der ergangenen Bescheide oder der eingereichten Erklärungen führen.

Gegenstand der Prüfung Zeitraum: Umsatzsteuer 2015 bis 2019, Einkommensteuer 2015 bis 2019, Kammerumlage 2015 bis 2019, Nachschau Umsatzsteuer 2020

Daher ist es nicht möglich die Begründung der Bescheide der abgeänderten Bescheide.

Die Veranlagung erfolgt unter Zugrundelegung der Feststellung der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.“

18. Am **08.06.2021** brachte der Bf. folgende **Ergänzung zur Beschwerde** via FinanzOnline ein:

„Sehr geehrtes Finanzamt Ich möchte zu meinen Beschwerden noch folgendes Vorbringen.

1 die Hunde- und Katzen Verkäufe sind unrealistisch. Das sind Schätzungen und nicht erzielbar. Im Jahr 2015 wurde ein Hund um 450 bis 550 Euro verkauft. Eine Katze um 450 bis 650 Euro.

2 Hunde sind 2-fach geimpft: 1. Impfung mit 7 Wochen, 2. Impfung mit 10 Wochen. Wird der Hund nicht mit 10 Wochen das 2. Mal geimpft ist der Impfschutz nicht gegeben.

3 Katzen werden 3-fach geimpft: 1. Impfung mit 8 Wochen, 2. Impfung mit 11 Wochen, 3. Impfung mit 14 Wochen.

4 Ab dem Jahr 2015 habe ich meine Zucht eingestellt, weil ich krank wurde. Ich habe laut BH ***9*** meine Zucht reduzieren müssen. Ich habe den größten Teil kastrieren lassen und kostenlos abgegeben. Bestätigung des Tierarztes haben sie ja über Kastration. Weiters wurden die Kitten in der Nachbarschaft kostenlos verteilt und nicht wie vom Finanzamt behauptet verkauft. Von meiner Lebensgefährtin wurden die Katzen auch in ihrer Familie kostenlos verteilt. Hierfür habe ich Fotos vorgelegt und diese wurden vom Finanzamt nicht anerkannt. Weiters wurden bei der Begehung der Frau ***29*** ca. 40 Katzen gezählt, aber die 40 Katzen wurden auch als verkauft gerechnet. 40 Katzen laut Finanzamt-Rechnung gute 40.000 Euro plus MWSt. Das entspricht nicht den Tatsachen. Ich habe vorgelegt, dass mehrere Katzen gestorben sind. Schreiben Rechtsanwalt und trotzdem wurden sie als verkauft gerechnet. Das entspricht keiner Grundlage.

5 Im Jahr 2020 wurde in der 2. Jahreshälfte die Stückzahlen einfach hochgerechnet, obwohl ich keine einzige Katze oder Hund verkauft habe. Die Berechnung des Finanzamtes entspricht keiner Grundlage.

6 Im Jahr 2021 habe ich bis heute auch keinen einzigen Hund oder Katze verkauft.

7 Verkauf Futter ist nicht richtig. Die Berechnung ist nicht möglich. Ich hätte das 3-fache verkauft, was ich an Futter eingekauft habe; wirklich nicht möglich. Dasselbe gilt für Streu.

8 Firma ***8***: Sie haben behauptet ich habe die Firma ***8*** vorher ni“

19. Folgende weitere **Ergänzung zur Beschwerde** wurde am **23.06.2021** eingebracht:

„Betreff Katzenzucht

1. Der Kaufpreis von 930 Euro ist unrealistisch.

2. Laut Berechnung des Finanzamts hätte ich durch den Futtermittelverkauf das Doppelte vom gekauften Futter erzielt. Beispiel 2015: Einkauf Futter 2.710,63 Euro, Verkauf 3.700 Euro. Das ist auf keinen Fall möglich. Da hätten meine Katzen nichts zu essen gehabt.

3. Aufstellung Katzen 2015 bis 2020

3.a Beilage A 50 Katzen sterilisiert und über tschechischen Tierarzt an gute Plätze vermittelt.

3.b 70 Katzen in Nachbarschaft Arbeitskollegen, Putzfrau, Verwandte verschenkt. Frau ***29*** lehnte ab die Nachbarschaft zu befragen, dass ich es belegen kann. Die Liste mit Namen und Adressen werde ich nachreichen.

3.c 50 Katzen in meinem Haus wurden vom Finanzamt kontrolliert Frau ***29***. Das Finanzamt zählt 37 Katzen, aber es sind 50 Katzen. Wenn die Katzen bei mir zu Hause sind, kann ich sie doch nicht verkauft haben.

3.d 21 Katzen an fremde Leute abgegeben durch Telefonkontakt. Die 21 Impfpässe habe ich dem Finanzamt vorgelegt.

3.e 15 Katzen durch das VIP [gemeint: FIP-]Corona Virus gestorben. Das ist bekannt, dass eine gewisse Anzahl von Katzen an dem Virus sterben. Dann gibt es kostenlos eine Ersatzkatze. Die Aussage habe ich auch mit einem Rechtsanwaltsbrief belegt und dem Finanzamt vorgelegt.

3.f 11 Katzen hat Frau ***6*** in ihrer Familie abgegeben. Das ist keine Schutzbehauptung. Es können gerne Familie mit Katzenfotos vorgelegt werden. Bei FB zeigen sie sogar die Fotos.

3.g 5 Katzen bei Geburt durch Sepsis gestorben. Tierklinik ***7*** kann das bestätigen, weil die Katzen dort gestorben sind.

3.h 5 Katzen gestorben.

Gesamt 212 Katzen kostenlos abgegeben.

Sie haben nur alle Einnahmen gerechnet.

Ich habe ihnen auch Katzeneinkäufe vorgelegt. Eine Zuchtkatze kostet 2.500 Euro

Kosten Katzeneinrichtung, Freigehege, Außenanlage

Deckungen: Katze eine Deckung kostet 800 Euro. Zur Deckung fährt man mind. 600 bis 1000 Kilometer für eine Fahrt. Man bringt die Katze zum Kater und in 2 Wochen holt man sie wieder ab. Wenn sie nicht aufgenommen hat, fährt man wieder 2-Mal.

Auch wo die Katzen waren, die Räume gehören auch saniert.

Ich weise nochmals ausdrücklich darauf hin, dass ich die Zucht für die Ausstellung betrieben habe. Das heißt, ich habe mir ganze Würfe behalten, anders ist die Selektion nicht möglich. Man will später mit der besten Katze wieder züchten. Die Entwicklung ist erst mit 1 Jahr 100-prozentig erkennbar. Weiters stellte ich ganze Würfe aus.

Ab ca. 6 Monaten ist eine Katze nicht mehr zu verkaufen, weil jeder nur die kleine Katze haben will. Daher werden sie später kastriert und kostenlos abgegeben. Ich hatte von ganz Europa eine von den besten Britisch-Kurzhaar-Zuchten. Auf das, was ich selber ganz stolz bin den Großteil durch eigenen Linien selber selektiert. Das ist nur durch Behalten und Selektion möglich.

Für einen Finanzbeamten ist das nicht verständlich. Da muss nur Gewinn erzielt werden und noch mehr. Für mich war das Hobby, Liebhaberei, Ehrgeiz und Faszination. Es war nie darauf ausgelegt Gewinne zu erzielen. Es ist gar nicht möglich Gewinne zu erzielen.

Im Jahr 2015 war so ein Überschuss an Kitten / jungen Katzen, dass der Verkauf gar nicht möglich war. Die Katzen wurden vom damaligen Ostblock gekauft. Die haben den Markt für 200 Euro überschwemmt. Das hat sich jetzt durch die Tierschutzauflagen geändert. Daher haben im letzten Jahr die Preise so angezogen. Ihre Berechnungen entsprechen keiner Grundlage.

Katzen und Kitten für Show und Ausstellung müssen gechippt sein. Ohne Chip ist keine Ausstellung oder Show möglich. Ohne Chip ist auch kein Stammbaum möglich.

Ein Katzenkitten wird 3-mal geimpft, weil nur so ein hundertprozentiger Impfschutz gegeben ist. Manche Katzenkitten haben sogar 4 Impfungen. Wenn nach der Impfung eine Infektion ausgebrochen ist, darf die Katze nicht mehr geimpft werden; die Katze muss 100-prozentig gesund sein. Dann geht die Impfung wieder von vorne los.

Die Aussage, dass die Tierklinik ***7*** für sie bestätigen kann, dass Hundewelpen 1-mal geimpft und Katzen / Kitten 2-mal geimpft werden, ist nicht richtig. Das kann ich ihnen auch ganz einfach belegen.

1. Es ist nie die gleiche Empfangsdame anwesend
2. Es sind 3 bis 4 verschiedene Empfangsdamen anwesend, wenn ich komme.
3. Es gibt ca. 4 bis 5 verschiedene Tierärzte in der Tierklinik ***7***

4. Ich bin nie beim gleichen Tierarzt in der Tierklinik ***7***
5. Ich habe Kitten und große Katzen gleichzeitig beim Impfen. So nehme ich zu den Würfen abwechselnd große Katzen mit.
6. So werden vom Finanzbeamten immer Kittenverkäufe gerechnet, obwohl ich nur große Katzen geimpft habe.

Zum Beispiel bei der 1. Impfung bin ich beim Tierarzt X bei der 2. Impfung beim Tierarzt Y. Abrechnung für 1. Impfung macht Empfangsdame A. Abrechnung für 2. Impfung macht Empfangsdame B. Durch den Wechsel ist nicht möglich, dass der Tierarzt oder die Empfangsdame weiß um welche Impfung oder Katze es sich handelt.

Die Tierklinik ***7*** kann das gar nicht nachvollziehen, weil sie nur die Impfungen durchführen. Auf den Rechnungen ist auch klar ersichtlich Katzen- und Kitten-Impfungen. Das sind Impfungen für große Katzen und Kitten, nicht wie vom Finanzbeamten [angenommen] alles Kitten-Impfungen. Die Impfungen für große Katzen oder die Impfung für die Katze meiner Mutter wurde so immer als Kittenverkauf vom Finanzbeamten berechnet.

Die Zuchtkatzen wurden 3-mal geimpft. Durch die falsche Schätzung des Finanzbeamten ist so die 4- bis 5-fache Menge an Kitten berechnet worden. Die vom Finanzbeamten berechneten Babykatzen / Kitten ist niemals möglich. Durch die falsche Berechnung hat er ca. das 5-fache gerechnet. Die Schätzungen entsprechen keiner Grundlage und ich habe ihnen alles widerlegt.

In der 2. Hälfte des Jahres 2020 hatte ich keinen Verkauf eines Welpen oder Kitten / Babykatze. Ich habe das auch nachweislich mitgeteilt. Aber Herr ***3*** hat seine Schätzungen wieder betrieben. Das ist für mich nicht mehr nachvollziehbar.

Im Jahr 2021 habe ich bis heute keinen Hund oder Katze verkauft.

Ich habe im Jahr ca. 5 bis 10 Kitten verkauft.

Die Preise entsprechen keiner Rechtfertigung. Futter- und Streuverkauf entspricht auch nicht. Vielleicht habe ich ein Futter zum Selbstkostenpreis vom 50 Euro abgegeben, das weiß ich heute auch nicht mehr so genau.

Ein Wurf Kitten frisst in ca. 2 Wochen einen Sack Futter 10 Kilo.

Wenn ich so viel Futter verkauft habe, was haben dann meine Katzen gefressen?

Beilage A (tschechisch): MVDr. ***4***, 794 01 CR / Übersetzung: tierärztliche Mitteilung / Hiermit bestätige ich, dass ich in den Jahren 2016, 2017, 2018 47 Katzen aus dem Zwinger

5, Eigentümer ***Bf.***, ***Bf.-Adr1***, übernommen und anschließend in Adoptionsfamilien vermittelt habe. 03.04.2021

Betreff: Hundezucht

Punkt 1: Die Behauptung, dass die Frau ***6*** kein Geld gehabt hat um die Hunde zu kaufen ist falsch. Die Frau ***6*** hatte mehrere 10.000 Euro Bargeld. Das wurde von der Bezirkshauptmannschaft [im Folgenden kurz: BH] kontrolliert und überprüft. Ohne die nötigen Barmittel hätte sie keine Aufenthaltsbewilligung bekommen, da sie keiner Arbeit nachgegangen ist. Also ist ihre Behauptung falsch, dass sich Frau ***6*** die Hunde nicht leisten konnte und sie die Hunde von meinem Geld gekauft hat. Frau ***6*** hat die Hunde von ihrem Geld gekauft. Die Kaufverträge der Hunde laufen auf Frau ***6***. Auch die Impfpässe lauten auf Frau ***6***. Frau ***6*** war sogar immer beim Tierarzt. Das kann sicher die Tierklinik ***7*** bestätigen.

Weiters teile ich ihnen nochmals mit, dass die errechneten Zahlen des Herrn ***3*** falsch sind.

Mit 2 Hündinnen, später mit 3 Hündinnen ist die Stückzahl der Welpen nicht möglich.

Nach ihren Berechnungen hätte Frau ***6*** die Hunde ohne Impfung verkauft.

Der Hunde-Chip und der Katzen-Chip ist derselbe. Ich habe in der Tierklinik ***7*** auch mehrere Katzen gechippt. Sie haben einfach alle Chips als Hundeverkauf gerechnet. Genau so die Elterntiere, die wurden auch in der Tierklinik ***7*** gechippt, die haben sie auch als Welpenverkauf gerechnet.

Ich habe ihnen die Dokumente vorgelegt auch von den Chippungen der Katzen.

Bei der Besprechung am Finanzamt habe ich Ihnen eine schriftliche Bestätigung vorgelegt, dass die Hunde im Namen von Frau ***6*** verkauft wurden und dass es ihre Hunde sind.

Die Welpen bekommen mit 7 Wochen die 1. Impfung und die 2. Impfung mit 10 Wochen, weil ohne der 2. Impfung der Impfschutz nicht gegeben ist. Daher ist die 2. Impfung erforderlich; nicht wie vom Finanzamt behauptet: jeder Welpe ist nur 1-mal geimpft. Daher wurde vom Finanzamt das Doppelte oder 3-Fache an Welpen gerechnet. Die Stückzahlen sind gar nicht möglich, weil ich die Elterntiere nicht habe.

Von der BH ***9*** wurde mehrmals kontrolliert, dass ich auch nicht mehr Tiere habe. Die Kontrollen waren ohne Voranmeldung.

Im Jahr 2015 wurden die Welpen um 450 Euro verkauft, nicht wie vom Finanzamt behauptet 850 Euro. Um 850 Euro habe ich noch nie so teuer einen Welpen gekauft. Im letzten Jahr sind durch die Nachfrage die Preise gestiegen. Die Stückzahlen entsprechen

nicht den Tatsachen und auch nicht der Preis. Es wurden keine Anschaffungskosten gerechnet, es wurden auch keine Kosten für Futter und Impfungen und Deckgebühren vom Finanzamt gerechnet oder Operationen oder Hundefriseur. Es wurden nur Einnahmen vom Finanzamt gerechnet. Es wurden keine Deckgebühren gerechnet. Reisekosten, Hotelkosten, Kilometergelder (eine Fahrt beträgt ca. 350 Kilometer, Bringen und dann wieder Abholen).

Die Welpen brauchen zur Aufzucht Ziegenmilchtopfen, spezielle Medikation. Das ist alles nicht gerechnet.

Mit einer Hundezucht ist nie möglich einen Gewinn zu erzielen.

Betreff Firma ***8***

Frau ***29***, Sie haben mir heute am Telefon gesagt, dass ich bei der Firma ***8*** erst nach der Kontrolle des Finanzamtes am 13.7.2020 Rechnungen geschrieben habe. Ich habe das bestritten, weil das nicht stimmt. Bei der Besichtigung der Katzenzucht hat die Frau Prüferin auch das selbe gesagt.

Rechnungen der Firma ***8***: 51/2019 Euro 220, 53/2019 Euro 220, 46/2019 Euro 110, 28/2020 Euro 220, 94/2020 Euro 441, 136/2020 Euro 330,75, 15/2020 Euro 440, 10/2020 Euro 330, 3/2020 Euro 330, 74/2020 Euro 1.428, 46/2018 Euro 1.650,34/2018 Euro 660, 19/2019 Euro 462, 58/2019 Euro 110, 29/2019 Euro 1.265, 24/2019 Euro 517, 21/2019 Euro 297, 17/2019 Euro 110, 62/2020 Euro 550, 45/2020 Euro 440, 22/2020 Euro 220, 122/2020 Euro 441, 113/2020 Euro 441, 104/2020 Euro 771,75

Ich denke diese Rechnungen bestätigen, dass die Aussagen falsch sind.

Weiters teile ich ihnen nochmals mit, dass keine Dolmetscher anwesend waren, obwohl ich das mehrmals gefordert habe. Die Monteure haben zum Großteil nicht verstanden, was sie gefragt wurden.

3 Deutsche können das bestätigen. Wie sie am Telefon heute gesagt haben, dass die Leute nur wohnungsweise unten waren ist falsch. Ich schicke Ihnen anschließend Fotos.

Einmal waren sogar 2 Monteure bei einem Tisch und haben noch immer nicht verstanden, was sie wollen.

Durch die volle Auslastung meines Betriebs wäre es gar nicht möglich gewesen noch mehr Leute wie vom Finanzamt behauptet unterzubringen, weil ich dafür keinen Platz hatte.

Mein Privathaus ***Bf.-Adr1*** war auch belegt. Ich habe die Einnahmen versteuert aber habe für mein Privathaus keine Ausgaben geltend gemacht.

Die Behauptungen des Finanzamtes entsprechen keiner Grundlage und sind falsch.

Die bei der durchgeführten Kontrolle anwesenden Monteure waren alle mit Rechnung abgerechnet worden.

Da bei der Kontrolle kein Dolmetscher anwesend war, war meines Erachtens keine richtige Kommunikation möglich.

Beweis: durch ein privates Video auf meinem Grundstück kann ich beweisen, dass die Monteure den Großteil nicht verstanden haben. Beim Finanzgericht werde und darf ich das als Beweis vorlegen.

20. Am **28.06.2021** brachte der Bf. eine **dritte Ergänzung zur Beschwerde** mit einer Liste über 25 an Verwandte bzw. Bekannte verschenkte Katzen ein, wobei jeweils Postleitzahl und Ort sowie in der Regel der Familienname der Empfänger angegeben wurde; bei drei Katzen wurde nur der Ort bzw. der Arbeitgeber der Empfänger angeführt. Weiters wurde dargelegt, dass ca. 20 weitere Katzen und auch Hunde an polnische, tschechische bzw. slowakische Arbeiter verschenkt worden seien. Wenn erforderlich, könne er die Namen der ausländischen Arbeiter aus den Unterlagen suchen. Es seien auch Hunde verschenkt worden, die er nicht verkaufen habe können. Sie hätten 2 Hündinnen gehabt; da seien die Stückzahlen der Schätzung bei den Hunden nicht möglich. Ein Hund bekomme im Jahr 4 bis maximal 6 Welpen. Der Prüfer habe das 4- bis 5-fache einfach auf Grund von Katzen-Chips und Impfungen gerechnet. Dadurch seien alle Angaben des Prüfers widerlegt. Durch die Listen der verschenkten Katzen und Kastrationsbescheinigung seien auch die Einnahmen widerlegt. Er habe diese geschätzten Einnahmen nicht gehabt. Er habe auch das Geld dazu nicht.

21. Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 31.08.2021** wurden die Beschwerden vom 20.04.2021 und 30.04.2021 als unbegründet abgewiesen, was im Wesentlichen wie folgt begründet wurde:

Der Nullbericht vom 31.03.2021 sei aufgrund eines technischen Fehlers der Prüfsoftware automatisiert erstellt worden. Der vom Betriebsprüfer erstellte Bericht mit Datum 30.03.2021 mit allen Prüfungsfeststellungen sei dadurch dem Abgabepflichtigen nie zugestellt worden. Am 02.04.2021 sei aufgrund der Prüfungsfeststellungen die elektronische Verarbeitung der Erstbescheide für die Umsatzsteuer der Jahre 2015, 2018, 2019, 2020, Einkommensteuer 2018 und 2019 und eine Wiederaufnahme gem. § 303 (1) BAO für die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2015 bis 2017 und Umsatzsteuer 2016 und 2017 unter Verweis auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt.

Betreffend die im Zuge der Betriebsprüfung erlassenen, o.a. Erstbescheide sei eine automatisierte Aufhebung gem. § 299 BAO mit Datum 20.04.2021 bzw. 21.04.2021 erfolgt. Der Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO (Verf 299, Datum 08.04.2021) betreffend Aufhebung der o.a. Wiederaufnahmebescheide, sei durch Hinterlegung am 26.04.2021

zugestellt worden. Danach sei mit Buchungsdatum 20.04.2021 bzw. 21.04.2021 die erneute Verbuchung der Erstbescheide bzw. Wiederaufnahmen laut BP mit der Begründung: „[...] Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift vom 26.03.2021 bzw. dem Prüfungsbericht vom 15.04.2021 zu entnehmen sind“ erfolgt. Die Niederschrift vom 26.03.2021 sowie der richtige BP-Bericht mit den Feststellungen anlässlich der Außenprüfung mit dem Datum 15.04.2021 sei gemeinsam mit dem „Verf 299“ mittels Rückscheinbrief am 26.04.2021 hinterlegt worden.

Die Anspruchszinsen für die Jahre 2015 bis 2018 seien aufgrund der neuerlichen Bescheide in der ursprünglichen Höhe wieder festgesetzt worden.

Für das Jahr 2018 sei keine Wiederaufnahme vorgenommen worden, da hier Erstveranlagungen durchgeführt worden seien. Daher gehe die Beschwerde zu diesem Punkt ins Leere.

Die Einkommensteuervorauszahlungen für 2021 seien auf Grundlage der Veranlagung 2019 festgesetzt worden.

In der Beschwerde vom 22.04.2021, eingelangt am 30.04.2021, verweise der Abgabepflichtige wieder auf den falschen Nullbericht vom 31.03.2021 und dass er zu diesem Zeitpunkt keine Niederschrift mit Datum 26.03.2021 sowie BP-Bericht mit Datum 15.04.2021 erhalten habe. Das sei insoweit richtig, da die Hinterlegung mittels Rückscheinbrief gemeinsam mit dem „Verf 299“ am 26.04.2021 erfolgt sei.

Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde sei dem Steuerpflichtigen mehrmals telefonisch bzw. per Mail mitgeteilt worden, dass es sich beim BP-Bericht vom 31.03.2021 um einen falschen, von der EDV erstellten Bericht handle und er den Rückscheinbrief beheben solle.

Akteneinsicht hinsichtlich der gewünschten Tierarztrechnungen sei gewährt worden, d.h. die dem Finanzamt vorliegenden Tierarztrechnungen seien dem Steuerpflichtigen per Mail übermittelt worden.

Die Einladung zur Schlussbesprechung sei am 22.03.2021 persönlich durch den Prüfer in der Steuerberatungskanzlei abgegeben worden. Bereits bei der Vorbesprechung am 22.12.2020, abgehalten in Anwesenheit des Abgabepflichtigen und dessen steuerlichen Vertreters, seien die Schätzungsgrundlagen betreffend Katzen- und Hundezucht sowie die Mängel der bisher als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung deklarierten Einkünfte dargelegt worden.

Am 15.01.2021 sei ein ausführlicher Vorhalt mit Rückscheinbrief und zusätzlich per Mail am 21.01.2021 an den Bf. übermittelt worden. Eine letztmalige Aufforderung per Mail zur Beibringung von weiteren Unterlagen sei am 10.02.2021 erfolgt. Bei der am 03.03.2021

durch die Teamleiterin und eine Prüferin durchgeführten Betriebsbesichtigung habe der Abgabepflichtige den ungeöffneten Rückscheinbrief sowie weitere ungeöffnete Schriftstücke anderer Behörden gezeigt.

Die zahlreichen vorgelegten Unterlagen während des Prüfungsverfahrens sowie Aussagen des Bf. hätten nach steuerlicher Würdigung ihren Niederschlag in der Schätzung laut Niederschrift zur Schlussbesprechung gefunden. Das sei auch daran ersichtlich, dass einige offene Punkte laut Vorbesprechung vom 22.12.2020 als geklärt anerkannt worden seien und die Schätzungen zugunsten des Abgabepflichtigen angepasst worden seien.

Nachdem vom Finanzamt bereits im monatelang andauernden Prüfungsverfahren alle beabsichtigten Feststellungen deutlich vor der angesetzten Schlussbesprechung offengelegt worden seien bzw. das Besprechungsprogramm keine Neuerungen enthalten hätte und der Bf. mehrmals vergeblich aufgefordert worden sei, Belege vorzulegen und seine Aussagen zu untermauern bzw. glaubhaft zu machen, sei eine Terminverschiebung nicht erforderlich gewesen. Die Wahrung des Parteiengehörs sei im laufenden Prüfungsverfahren wiederholt berücksichtigt worden.

Die Einladung zur Schlussbesprechung sei aus folgenden Gründen dem Steuerberater übergeben worden: Der Bf. sei für den Prüfer nicht erreichbar gewesen, da er die Zusammenarbeit mit ihm abgelehnt habe. Er sei auch mittels Rückscheinbrief nicht erreichbar gewesen, da er diese nicht behoben bzw. nicht geöffnet habe. Der Steuerberater habe die Vollmacht zur Vertretung. Für die Weiterleitung an den Abgabepflichtigen erst am nächsten Tag sei nicht die Betriebsprüfung verantwortlich.

Hinsichtlich der in der Ergänzung zur Beschwerde vom 23.06.2021 monierten Eigentumsverhältnisse, der Anzahl der Chippungen und der Verkaufspreise wurde auf die Ausführungen in der Niederschrift vom 26.03.2021 (Seite 7) verwiesen. Gegenüber der BH ***9*** sei immer der Abgabepflichtige als Betreiber einer Katzen- bzw. Hundezucht aufgetreten. Weiters habe der Abgabepflichtige beim Besuch der Tierschutzombudsfrau am 26.03.2020 auf die Scheinmeldung der Mutter für die Hundezucht angesprochen zugegeben, diese selbst durchzuführen.

Laut Beilage TZ 3) der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 26.03.2021 sei der Verkaufspreis der Kitten mit einem Mittelwert von € 800 (zwischen Verkaufspreis laut Inseraten und einer Kundenbefragung in Höhe von € 850 und Verkaufspreisen laut vorliegenden Klagen in Höhe von € 750) angenommen worden.

Laut vorgelegtem Foto einer Kundin seien die Verkäufe von Katzen inklusive Futter und Streu in einem Kalender verzeichnet worden. Dieser sei trotz mehrmaligen Aufforderungen nicht vorgelegt worden. Daher seien für 75 % der ermittelten Verkäufe Erlöse für Futter (€ 50) und Streu (€ 30) angesetzt worden. Im Prüfungszeitraum seien Futtereinkäufe in

jährlich sehr unterschiedlicher Höhe ermittelt worden und ebenso sei ein weiterer Lieferant nicht auszuschließen.

Bezüglich Ausgaben werde auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15.04.2021, TZ 3 verwiesen. Weder im Rahmen der Außenprüfung noch in der Beschwerde seien die zusätzlich behaupteten Kosten nachgewiesen oder glaubhaft gemacht worden. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung seien im Zuge der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen in Summe 35 verschenkte Katzen für den Zeitraum 2015 bis 2020 angesetzt worden.

Zur Klärung der Katzen- bzw. Hundezucht seien mehrmals Vorhalte verschickt worden: z.B. Vorhalt vom 18.11.2020. Im Rahmen einer Besprechung am 22.12.2020 unter Anwesenheit des Abgabepflichtigen und des steuerlichen Vertreters sei nochmals auf die benötigten Unterlagen betreffend Hunde- und Katzenzucht hingewiesen worden. Mit einem Schreiben vom 15.01.2021 mittels Rückscheinbrief und nochmals per Mail am 21.01.2021 seien wiederholt Unterlagen wie Aufstellung der Katzen, Impfpässe, angeblich vorliegende Gesundheitszeugnisse, Verkaufsrechnungen, Ausgaben urgiert worden.

2017 seien nachweislich 2 Katzen, geb. 24.04.2017 mit Stammbaum verkauft worden. Es würden Unterlagen über Verkäufe von Hunden sowie Kaufverträge über Katzen mit Zuchtbuchnummer vorliegen. Ausgangsrechnungen seien nur im Zusammenhang mit den Gerichtsverfahren aufgrund Verkäufen kranker Tiere übermittelt worden.

Laut Tierhalterverordnung sei der Abgabepflichtige zur genauen Buchführung und Listenführung laut Überprüfung der BH ***9*** vom 15.01.2018 verpflichtet. Nach mehreren Urgezen von Seiten der BH seien im Zeitraum 2018 bis 2020 nur ungenaue Listen vorgelegt worden. Am 20.10.2019 sei der BH eine Liste über 17 Katzen mit dem Vermerk, dass 9 Katzen im Laufe des Jahres 2019 verschenkt worden seien, übergeben. Im Rahmen der Betriebsbesichtigung am 03.03.2021 hätten 37 Katzen gezählt werden können.

Es seien nur die Impfungen der Tierklinik ***7*** gewertet worden. Zusätzliche Impfungen über die tschechische Tierärztin, laut Aussage des Abgabepflichtigen im Zuge der Betriebsbesichtigung, seien nicht berücksichtigt worden. Daher sei davon ausgegangen worden, dass es sich bei den vorliegenden Rechnungen betreffend Impfungen nur um Grundimpfungen für Kitten handle. Bei der Hochrechnung der Verkaufserlöse seien nur Kitten ab dem Jahr 2015 erfasst, d.h. im Zuge der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen 2015 bis 2020 seien auch nur Schenkungen von Kitten für den Prüfungszeitraum in Gesamtsumme von 35 Stück berücksichtigt worden. Nach den Aussagen des Abgabepflichtigen würden die Katzen auch von ihm selbst gechippt. Aufkleber mit Chipnummer (Bestellung über Amazon) seien von ihm im Zuge der Betriebsbesichtigung hergezeigt worden und lägen dazu auch einzelne Rechnungen von Amazon vor.

Im Rahmen der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen seien Positionen wie Afa, Tierarzt, Futter, Gerichtskosten usw., ersichtlich laut den Ausführungen in der TZ 3 und der Darstellung zur Schätzung lt. TZ 3 der Niederschrift vom 26.03.2021, angesetzt worden.

Zum Punkt gewerbliche Vermietung – Rechnungslegung an die Firma ***8*** erst nach der Kontrolle des Finanzamtes am 13.07.2020 – sei festzuhalten, dass es hier um Barzahlungen von 2 Monteuren laut der Befragungen vom 13.07.2020 gegangen sei, für die erst nach dem 13.07.2020 Rechnungen gelegt worden seien (siehe TZ 6 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15.04.2021).

Im Rahmen der Ergänzung vom 28.06.2021 zur Beschwerde werde behauptet, dass laut Auflistung von Familiennamen gesamt 25 Katzen verschenkt worden seien. In der Folge seien angeblich auch ca. 20 Katzen und auch Hunde an Arbeiter verschenkt worden. Und die Anzahl der Hundewelpen sei bei 2 Hündinnen nicht möglich.

Laut der Ergänzung vom 23.06.2021, Betreff 2 Katzenzucht/3b) seien 70 Katzen in der Nachbarschaft verschenkt worden. Die Nachreichung einer Namens- und Adressliste sei angekündigt worden. Jetzt sei als Nachweis eine Aufstellung über 25 Katzen vorgelegt worden, die zum Großteil nur den Familiennamen und den Wohnort der angeblich beschenkten Personen enthalte. Genauere Angaben zur beschenkten Person, wie beispielsweise Vor- und Nachname, Wohnanschrift (Straße, Hausnummer) sowie Datum der Übergabe würden hingegen fehlen. Zudem könne mangels Vorlage von Unterlagen auch nicht nachvollzogen werden, welches Katzenkitten verschenkt worden sei. Mangels Vorlage von geeigneten Nachweisen bzw. exakten Angaben zu den Empfängern könne nicht überprüft werden, ob tatsächlich Katzenkitten unentgeltlich an die genannten Personen abgegeben worden seien. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung seien im Rahmen der Schätzung dennoch in Summe 35 unentgeltlich abgegebene Katzen für den Zeitraum 2015 bis 2020 berücksichtigt worden.

Der Abgabenbehörde liege ein Schreiben des Abgabepflichtigen an die BH ***9*** vom 20.10.2019 vor in dem von 3 Zuchthündinnen namens Fiona, Nelo [gemeint wohl: Nelly] und Daisy, jeweils 2015 geboren, die Rede sei. Der Abgabenbehörde sei aber zusätzlich aufgrund der vorliegenden Tierarztrechnungen der Tierklinik ***7*** eine Hündin namens Elsa bekannt. Daher sei die Anzahl der Chippungen von Hundewelpen lt. Beilage zur TZ 3 zur Niederschrift vom 26.03.2021 durchaus vorstellbar.

22. Mit am **20.09.2021** eingebrachtem Schreiben, stellte der Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Der **Vorlageantrag** wurde im Wesentlichen wie folgt begründet:

Bei einer Kontrolle am 13.07.2020 am ***Bf.-Adr2***, ***10*** seien alle Gastarbeiter/Monteure/Ausländer aufgenommen und nach Ausweis und Firma kontrolliert

worden. Alles sei ohne Dolmetscher erfolgt, obwohl er 3-mal gebeten habe, einen Dolmetscher zu holen damit alles richtig verstanden werde. Er habe die ganze Prüfung und das Verhalten der Finanz auf Video aufgezeichnet.

Er habe eine private Raumvermietung laut Bescheid der BH ***9***. Gewerbliche Vermietung sei laut Finanz ab 5 Apartments. Er habe 3 Apartments und biete keine Dienstleistungen an. Daher sei es eindeutig private Vermietung und Verpachtung.

Das Finanzamt habe ein einseitiges Verfahren gegen ihn geführt. Er habe mehrmals per Mail um eine Akteneinsicht gebeten; bei der persönlichen Besprechung vor Weihnachten 2020 habe er Akteneinsicht gefordert. Er habe niemals Akteneinsicht bekommen und so habe er die Beschuldigungen nicht ausreichend widerlegen können. Sogar via FinanzOnline habe er eine Eingabe betreffend Akteneinsicht gemacht.

Gem. § 149 BAO sei eine Schlussbesprechung abzuhalten, zu der der Abgabepflichtige und sein bevollmächtigter Vertreter eingeladen würden. Die Einladung habe mit ausreichend Zeit zu erfolgen. Der Prüfer habe 2 Tage vorher beim Steuerberater die Einladung persönlich vorbeigebracht. Er habe keine Einladung erhalten, wie es eigentlich laut § 149 BAO vorgesehen sei. Auch die Zeit für den Steuerberater sei laut Gesetz nicht ausreichend gewesen.

Am 31.03.2021 habe er dann gem. § 150 BAO den Bescheid [gemeint: Bericht] / das Ergebnis der Außenprüfung erhalten (Beilage A), wonach sich keine Feststellungen ergeben hätten, die zu einer Änderung der ergangenen Bescheide oder der eingereichten Erklärungen führen würden. Das sei sein Schlussbericht gewesen. Mehr habe er nicht erhalten und wenn keine Änderung anstehe, müsse auch keine Schlussbesprechung stattfinden. So sei für ihn der Fall abgeschlossen gewesen. Er habe auch weder via FinanzOnline noch per Post einen Bescheid bekommen, mit dem dieser Bescheid aufgehoben worden sei. Für ihn habe dieser Bescheid vom 31.03.2021 bis heute noch Gültigkeit. Es habe keinen Aufhebungsbescheid zum Bescheid vom 31.03.2021 gegeben. Laut Telefonat mit der Teamleiterin solle er einen per Post und FinanzOnline bekommen haben, was aber nicht richtig sei.

Er habe vor längerer Zeit beim Finanzamt eine Katzenzucht über einen Zeitraum von ca. 3 bis 4 Jahren gemeldet gehabt; mit Buchführung, Steuerberater und Umsatzsteuer. Dann sei eine Finanzprüfung gekommen, weil er keine Gewinne erzielen habe können und habe auf Liebhaberei umgestellt. Er habe ca. ATS 100.000 Minus erwirtschaftet. Er habe die Umsatzsteuer (Vorsteuern aus Anschaffungen) an das Finanzamt zurückzahlen müssen.

Er habe die Katzen laufend gehabt und es habe auch keine Veränderung gegeben. Damals Liebhaberei und jetzt ein Gewerbebetrieb mit unrealistischen Gewinnen, mit nicht erzielbaren geschätzten Verkaufspreisen der Katzen.

Laut Schätzung des Finanzamts verkaufe er Katzenfutter um den 3-fachen Preis, um den er das Katzenfutter eingekauft habe. Das sei unmöglich. Er kaufe sein Katzenfutter beim Hersteller Royal Canin palettenweise zu Züchterpreisen. Das seien ca. 10 Prozent Nachlass und Aktionen. Er habe nicht mehrere Lieferanten.

Für die Menge der Katzen brauche man auch das Futter, nicht wie die Finanz behaupte zum Verkauf. Laut Berechnung der Finanz würde er die 3-fache Menge Futter verkaufen, die er gekauft habe und die Katzen würden kein Futter bekommen. Die Behauptungen betreffend Futter seien eindeutig widerlegt.

Die Schätzung betreffend Hunde sei nicht mehr nachzuvollziehen. Das sei reine Boshaftigkeit und habe mit keiner Schätzung mehr zu tun. Zuchtkatzen hätten eine Chippflicht. Die Chips der Katzen seien vom Finanzamt als Hundeverkauf geschätzt worden. Katzenchip und Hundechip seien derselbe. Er habe 2 Hündinnen gehabt, den 3. Hund habe er erst seit 2017 und der könne erst mit 2 Jahren Welpen bekommen, also 2019. Der Hund Elsa sei am 15.02.2017 geboren (Beilage B: Hundepass Anna-Elsa). Wenn der Hund 2017 geboren sei, könne er 2015 keine Hundebabys bekommen wie von der Finanz behauptet. Weiters sei eine Hündin auf ein Subralin Chip [gemeint: Suprelorin-Implantat] gewesen, das heiße sie könne ca. 2 Jahre keine Welpen mehr bekommen. Das liege auch bei der BH ***9*** auf. Mit 2 Hündinnen bekomme man im Jahr ca. 8 bis 10 Welpen.

Es sei unmöglich bei 5 Hundeimpfungen und 18 Chips 18 Hunde zu verkaufen. Die erfolgten Chippungen von den Katzen seien als Hundeverkauf gerechnet worden. Laut dieser Berechnung würde er den Hund chippen und nicht impfen. Das sei auf keinen Fall möglich. Ein Hundewelpen werde 2-mal geimpft, nicht wie die Finanz schreibe einmal. Die erste Impfung erfolge mit 7 Wochen. Die 2. Impfung erfolge mit 11 Wochen. Die Chippung mit 7 Wochen. Bei den Hunden sei auch eindeutig widerlegt [gemeint: belegt], dass diese Stückzahlen nicht möglich seien.

Es seien mehrere Kontrollen der BH ***9*** durchgeführt worden, die diese Stückzahlen auch nicht vorgefunden hätten, weil er von der BH ***9*** angehalten worden sei, die Stückzahlen stark zu verringern.

Weiters seien die Hundepreise nicht zu erzielen, und dann sei noch die MwSt dazugerechnet worden.

Eine Zuchtkatze werde 3-mal geimpft. Er habe seine Katzenzucht für Shows und Ausstellungen gehabt. Er sei jedes Wochenende mit den Katzen in ganz Europa unterwegs gewesen. Er habe dem Finanzamt einen Jahresplan vorgelegt. Pro Katze pro Tag 35 bis 50 Euro Ausstellungsgebühr, dann jedes Wochenende 1.000 bis 1.500 Kilometer, 3 Nächte Hotel und Verpflegung. Alles sei nachvollziehbar und stehe teilweise auf seiner Homepage. Für die Teilnahme an Shows und Ausstellungen habe er seine Kitten behalten und sei mit

ganzen Wurfen zu Ausstellungen gefahren. So seien es dann auch immer mehr Katzen geworden. Er sei sogar bei den Weltausstellungen gewesen.

2015 sei er krank geworden, sei im Krankenhaus und später längere Zeit auf Reha gewesen. Daher habe die BH ***9*** mehrere Kontrollen zwecks Reduzierung der Katzen durchgeführt. Die BH ***9*** habe auch nicht die Kitten wie von der Finanz geschätzt vorgefunden.

Wenn die Katze dann ca. 6 Monate alt sei, sei die Katze unverkäuflich und man schaue sich um einen guten Platz um. Eine große Katze wolle keiner mehr haben. Weiter den Kaufpreis zu erzielen sei unmöglich. Es sei unmöglich für eine Katze mit MwSt 1.200 Euro zu erzielen.

Die Finanz habe 37 Katzen gezählt; es seien aber 50 Katzen gewesen, weil einige frei herumgelaufen seien. Wenn die Katzen hier seien, könne er sie nicht verkauft haben, aber die Finanz habe die Katzen als Verkauf gerechnet.

Bei der Besichtigung seines Privathauses, habe er der Teamleiterin gesagt, sie könnten zu den Nachbarn gehen und die könnten bestätigen, dass sie kostenlos Katzen von ihm bekommen hätten, was diese aus Zeitgründen abgelehnt habe. Später habe sie am Telefon gesagt, das von den Nachbarn seien Gefälligkeiten. Sie habe keinerlei Interesse gehabt, den Verbleib der Katzen aufzuklären. Er solle eine Liste schreiben.

Er habe eine Liste mit dem „Nichtverkauf“ der Katzen geschrieben. Er habe alle Verkäufe widerlegt. Die Finanz habe kein Interesse gehabt, dass er die Behauptungen widerlege und habe geschrieben, sie könnten es nicht nachvollziehen.

Er habe eine Bestätigung eines Tierarztes vorgelegt, der die Katzen sterilisiert habe und diese kostenlos abgegeben und das bestätigt habe. Die Finanz habe das nicht gerechnet. Das sei eindeutig einseitige Verfahrensführung der Behörde.

Am Telefon habe die Teamleiterin gesagt, bzgl. der verschenkten Katzen brauche sie nur die Stückzahl aber nicht die genaue Adresse. Später (31.08.2021) schreibe sie, es sei nicht nachzuvollziehen.

Die Menge Katzenstreu zu verkaufen sei nicht möglich; dann würde er keine Katzenstreu für seine eigenen Katzen haben.

In der Familie der Lebensgefährtin habe jeder eine oder 2 Katzen von ihm geschenkt bekommen. Er verstehe nicht, warum das nicht glaubwürdig sein solle. Auf Facebook hätten alle ihre Verwandten Katzen von ihm.

Er habe eine private Vermietung und Verpachtung. Er habe nur 3 Apartments, die er Firmen für Monteure zur Verfügung stelle. Er biete keine Dienstleistungen an. Laut Finanz

liege ab 5 Apartments eine gewerbliche Vermietung vor, daher habe er auch keine gewerbliche Vermietung. Das sei von der BH ***9*** auch überprüft und bestätigt worden.

Hinsichtlich der Firma ***8*** sei der Brief vom 31.08.2021 vom Finanzamt [gemeint: die Beschwerdevorentscheidung] für ihn keine ausreichende Antwort. Er habe dem Finanzamt alle Rechnungen der Firma ***8*** vorgelegt. Er habe nicht die Möglichkeit gehabt, sich dazu genau zu äußern, weil er gar nicht wisse, um wen es sich handle. Dass die Rechnungen erst nach dem 13.07.2020 gelegt worden seien, sei keine Begründung. Es habe keine Barzahlungen an [gemeint: von] 2 Monteuren gegeben. Er habe mehrmals um Bekanntgabe der Namen gebeten, aber bis heute keine Antwort oder Stellungnahme erhalten.

Er rechne bei allen Firmen immer am Ende des Monats ab. Am 28.07.2020 sei die Abrechnung mit Rechnung 74/2020 erfolgt. Wie sei es möglich am 13.07.2020 bar abzurechnen, wenn er noch keine Rechnung geschrieben habe. Er rechne immer im Nachhinein ab, daher verstehe er diesen Punkt auf keinen Fall. Außerdem sei das Jahr 2020 vom Steuerberater noch gar nicht abgegeben worden.

Das Finanzamt habe bei allen Firmen Rechnungen angefordert. Alle Rechnungen seien in Ordnung gewesen. Die Firmen würden die Rechnungen zahlen. Das sei bei allen so. Weil das Zimmer mehr als die Nächtigungspauschale koste (15 Euro), müsse laut Kollektiv[vertrag] die Firma das Zimmer zahlen.

Er denke, das sei die Befragung der Monteure ohne Dolmetscher gewesen. Die meisten hätten bei der Befragung gar nicht verstanden, was sie gefragt würden. Es sei auch kein Prüfer dagewesen, der die Sprache gesprochen habe.

Im Zeitraum der Prüfung habe er weniger Umsatz als vor der Prüfung und jetzt nach der Prüfung gehabt, obwohl in diesem Zeitraum mehrmals die Betten und Monteure gezählt worden seien. Alles sei genau gewesen, wie es sein solle.

Für ihn sei das ein persönlicher Rachefeldzug des Prüfers. Er habe ihm die ganze Zeit Steine in den Weg gelegt, sei sehr unfreundlich gewesen, habe nie Zeit gehabt und sei auch nie erreichbar gewesen. Er habe alles widerlegen können. Dann seien nur noch die Katzen und Hunde übriggeblieben. Er bitte auch um Abklärung, ob die Außenprüfung am 13.07.2020 rechtens gewesen sei. Er habe die komplette Außenprüfung mit mehreren Kameras aufgezeichnet. Er bitte um die Wiederherstellung seines Finanzkontos vor der Prüfung.

23. Mit E-Mail vom **23.09.2021** brachte der Bf. **ergänzend zum Vorlageantrag** Folgendes vor:

Der Prüfer habe 2015 18 Hunde und 2016 16 Hunde gerechnet. Die 2 Hunde, die er habe, seien Ende 2014 geboren. Also sei es unmöglich, dass sie 2015 Welpen bekommen hätten,

die ersten Welpen seien 2017 gewesen. Ein Hund bekomme erst mit 2 Jahren das erste Mal Welpen.

Die Teamleiterin habe das mit dem dritten Hund begründet, der aber erst 2017 geboren sei und 2019 die ersten Welpen bekommen habe.

Als Beilage wurde jeweils eine Doppelseite von zwei Impfpässen übermittelt, woraus Impfungen ab 09.09.2014 ersichtlich sind. Die zweite Impfung erfolgte am 02.11.2015 bzw. 18.12.2015.

Der Prüfer habe die Impfungen seiner Hunde als Hundewelpenverkauf gerechnet. Die Impfpässe würden auch belegen, dass die Hundewelpen 2-mal geimpft würden, nicht wie von der Finanz behauptet nur 1-mal.

Show- und Ausstellungskatzen seien mit einem Subralin-Chip [gemeint: Suprelorin] versehen. Das heiße diese Katzen seien nicht fortpflanzungsfähig. Der Prüfer habe die Impfungen von den großen Katzen gerechnet. Auch würden die kleinen Katzen 3-mal geimpft, nicht wie behauptet 2-mal. Im Jahr 157 Katzen zu verkaufen sei unmöglich; es sei schon schwierig 2 Katzen zu verkaufen.

24. Mit weiterer E-Mail vom **14.10.2021** an die Dienststellenleiterin brachte er eine zweite **Ergänzung zum Vorlageantrag** ein:

Er verstehe nicht wie die Umsatzsteuer 2020 einfach so angehoben werden könne, nur weil anscheinend 2 Leute gesagt hätten, sie hätten ihm Geld bar auf die Hand gegeben. Alle Leute seien auf Rechnungen. Es habe keinen Dolmetscher gegeben, sogar nach Nachfrage nicht und kein Prüfer habe die Sprache gesprochen. Er wolle mehrere Zeugen vorladen, die bestätigen würden, dass die Leute nicht verstanden hätten. Auch auf den Videos sei klar ersichtlich, dass die Leute nichts verstanden hätten. Bei Gericht sei eine Niederschrift ohne Dolmetscher oder Prüfer, der die Sprache spreche, nicht zulässig. Aufgrund von 2 Leuten, die ca. 2 oder 3 Wochen hier gewesen seien, die Umsatzsteuer um gut 16.000 Euro zu erhöhen sei das normal? Das bestätige eigentlich auch das gesamte Vorgehen, einfach unbegründet alles hochzurechnen.

Er habe Spitzenumsätze. Es sei sogar mehrmals kontrolliert worden und es habe keinen gegeben, der schwarz bezahlt habe.

Bei den Hunden habe die Teamleiterin beim letzten Telefonat zugegeben, dass die Hundewelpen 2-mal geimpft würden. In den Prüfungsunterlagen stehe einmal. Einen Welpen ohne Impfung zu verkaufen sei unmöglich. So wäre die Schätzung schon um die Hälfte weniger.

Laut Telefonat mit der Teamleiterin würden die Welpen jetzt anhand der Chips geschätzt. Das heiße, die Welpen würden ohne Impfung verkauft, aber sie würden gechippt. Das sei unmöglich. Die Chips seien von den Katzen. So ergebe das auch einen Sinn. Katzen und Hunde hätten denselben Chip.

2 Hündinnen könnten ca. 8 Welpen im Jahr bekommen. Weiters handle es sich um Welpen ohne Papiere und reinrassig. Daher sei auch niemals dieser Preis zu erzielen. Die Teamleiterin habe am Telefonat auch zugegeben, dass Höchstpreise angesetzt worden seien.

Bei Katzenimpfungen seien einfach die Impfungen der großen Katzen herangezogen worden. Es sei unmöglich, diese Stückzahlen um diese Preise zu verkaufen. Niemand würde um diesen Preis eine Katze kaufen. Im Jahr 2015 sei der Preis einer Katze 450 bis maximal 600 Euro inklusive Umsatzsteuer gewesen, nicht wie die Teamleiterin gerechnet habe mit Umsatzsteuer 1.200 Euro. Die Argumentation der Teamleiterin seien nur Schätzungen, weil sie das nicht mehr rechtfertigen könne. Das Ganze habe mit einer sachlichen Prüfung nichts mehr zu tun.

Bei der Begehung durch die Teamleiterin seien ca. 50 Katzen gezählt worden, also könne er die Katzen gar nicht verkauft haben. Wenn so viele Katzen anwesend seien, werde auch das Futter für die Katzen benötigt und könne nicht wie geschätzt verkauft worden sein. Im Jahr 2015 habe er ca. 100 bis 150 Katzen gehabt. Es sei sehr leicht zu rechnen, wieviel Futter die Katzen brauchen würden.

Nach ca. 4 Jahren Buchführung mit MwSt habe ihn das Finanzamt auf die Liebhaberei verwiesen. Er habe die ganze MwSt zurückzahlen müssen und habe große Verluste gehabt. Dann sei nochmals Liebhaberei festgestellt worden. Er sei damals auf keine Ausstellung gefahren, keine einzige Ausstellung und es sei Liebhaberei gewesen.

Er sei dann die letzten Jahre auf Ausstellungen gefahren und weil er jetzt durch Krankheit nicht mehr auf Ausstellungen gefahren sei, solle es keine Liebhaberei mehr sein? Seine Lebensgefährtin sei ab 2015 für ihn auf Ausstellungen gefahren. Also seien seine Katzen auf Ausstellungen gewesen. Für ihn habe es keine finanzielle Veränderung gegeben. Also würden sie klar von Liebhaberei sprechen.

Er habe keine gewerbliche Vermietung. Er habe 3 Apartments und biete keine Dienstleistungen an. Das sei von der BH ***9*** überprüft und schriftlich bestätigt worden. Er habe eine reine Raumvermietung, keine Rezeption, kein Frühstück, nur Endreinigung, die sei erlaubt.

Er bestehe auch auf diesen Nullbericht. Er habe die Teamleiterin telefonisch auf den Nullbericht hingewiesen, aber er sei nicht sofort aufgehoben worden. Wenn so ein Fehler

passieren sollte, müsse man ihn sofort beheben, nicht nach ca. einem Monat. Für ihn habe dieser Nullbericht Gültigkeit. Wenn der Bericht keine Gültigkeit gehabt hätte und die Finanz das gewusst hätte, würde sie den Bescheid sofort aufgehoben haben. Das sei aber nicht passiert.

Weiters habe er keinen Prüfungsbericht erhalten. Bei einem Nullbericht bekomme man auch keinen Prüfungsbericht. Dadurch sei das für ihn alles richtig und die Prüfung abgeschlossen gewesen. Weiters habe er vor der Schlussbesprechung alle Vorwürfe des Finanzamts schriftlich widerlegt. So sei für ihn mit dem Nullbericht vom 31.03.2021 die Finanzprüfung abgeschlossen gewesen. Auch die Finanz habe zu diesem Zeitpunkt kein Interesse gehabt, den Bericht zu ändern oder einen Prüfungsbericht zuzuschicken. Er habe auch keinen Prüfungsbericht gehabt. Daher sei dieser Bescheid rechtskräftig gewesen. Er bitte um Richtigstellung und Beantwortung seiner Fragen. Die Schätzungen und Berechnung würden nicht den Tatsachen entsprechen.

25. Im **Vorlagebericht** vom 28.10.2021 beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde, verwies auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 15.04.2021 sowie auf die Beschwerdevorentscheidung vom 31.08.2021 und nahm zu den im Rahmen des Vorlageantrags und der beiden Ergänzungen dazu vorgebrachten Argumenten zusammengefasst wie folgt Stellung:

1) Akteneinsicht

Akteneinsicht sei im Zusammenhang mit den Tierarztrechnungen gewährt worden. Die am 08.10.2020 per E-Mail beantragte Einsicht in die Korrespondenz des Finanzamtes mit der Gemeinde ***10***, zur Vorbereitung einer Anzeige gegen die Gemeinde, sei mangels Vorliegens eines Anbringens iSd § 85 BAO, sowie mangels Vorliegens von abgabenrechtlichen Interessen für die Akteneinsicht nicht gewährt worden, worüber der Abgabepflichte am 12.10.2020 per E-Mail informiert worden sei.

2) Verkauf Katzenfutter und Katzenstreu

Im Rahmen der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen sei seitens der Abgabenbehörde angenommen worden, dass bei 75% der Katzenverkäufe Futter im Wert von € 50 brutto sowie Streu im Wert von € 30 brutto mitverkauft werde. Als Grundlage für die Schätzung sei ein Auszug aus dem Kalender des Bf. herangezogen worden, wonach am 17.05.2019 im Zusammenhang mit dem Verkauf eines Katers (siehe Kaufvertrag vom 21.06.2019) neben dem Kaufpreis von € 850 brutto auch der Verkauf von Katzenfutter und Katzenstreu vermerkt worden sei.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde widerspreche es auch nicht der Lebenserfahrung, dass beim Kauf einer Katze auch Katzenfutter und -streu für die ersten Wochen mitverkauft

würden, zumal die Katze bereits an dieses Futter gewöhnt sei bzw. es sich um Spezialfutter handle (beispielsweise „Royal Canin British Shorthair Kitten“). Der Abgabepflichtige habe keine Aufzeichnungen bzw. Grundaufzeichnungen (zB Kalender, Kaufverträge, usw.) vorgelegt, die seine Aussage, dass das Futter zur Gänze selbst benötigt werde, beweisen oder glaubhaft machen würden.

3) Hundeverkauf

Für die Schätzung der Hundeverkäufe seien sämtliche Rechnungen der Tierklinik ***7*** ausgewertet und alle Rechnungen herangezogen worden, auf welchen als Leistung „Hund, Bichon Frise, Welpen“ sowie „Zü End 7 + Mikrochip ohne Registrierung“ angeführt sei. Die Anzahl der von der Tierklinik ***7*** implantierten Mikrochips in Kombination mit der Verabreichung der 7-fach Impfung („Zü End 7“) ergebe die Anzahl der für den Verkauf vorgesehenen Hundewelpen. Nach Auskunft der Tierklinik ***7*** (siehe E-Mails vom 27.09.2021 und 12.10.2021) würden Hundewelpen beim Züchter eine Erstimpfung („End 7“: 7-fach Impfung) erhalten und würden ab der 8. Woche verkauft. Die Erstimpfung sei immer mit dem Setzen eines Mikrochips verbunden, da in Österreich keine Hunde ohne Mikrochip verkauft werden dürften. Für erwachsene Hunde sei eine 8-fach Impfung vorgesehen bzw. werde die 8-fach Impfung nur bei erwachsenen Hunden durchgeführt. Auf Grund der Angaben der Tierklinik ***7*** könne die jährliche Anzahl der Hundewelpen plausibel nachvollzogen werden.

Im Prüfungszeitraum habe es insgesamt 4 Zuchthündinnen gegeben:

Daisy, geb. 21.06.2013, Hundehalter: ***Bf.*** (siehe Anmeldung gem. § 2 OÖ Hundehaltesgesetz 2002)

Nely, geb. 24.06.2013, Hundehalter: ***Bf.*** (siehe Anmeldung gem. § 2 OÖ Hundehaltesgesetz 2002)

Fiona, geb. 24.06.2015 (siehe Schreiben von Herrn ***Bf.*** an BH ***9*** vom 20.10.2019)

Anna-Elsa, geb. 17.02.2017 [richtig: 15.02.2017] (siehe Beilage B und B.1 zum Vorlageantrag)

Die Angabe des Bf., dass eine Hündin (Name bzw. Mikrochipnummer sei nicht angegeben worden) infolge eines Hormonchips rund 2 Jahre lang keine Welpen bekommen hätte können und dies bei der BH ***9*** aufliege, könne nicht verifiziert werden bzw. sei dies vom Bf. nicht nachgewiesen worden. In den der Abgabenbehörde vorliegenden Unterlagen der BH ***9*** u.a. im Zusammenhang mit dem Bewilligungsverfahren für die Tierzucht sei nichts dergleichen vermerkt. Auch dem Schreiben des Bf. vom 20.10.2019 an die BH ***9*** betreffend Auftrag zur Vorlage einer Liste aller Zuchthunde und -katzen sowie der

Würfe und Abgänge könne nicht entnommen werden, dass eine der drei angeführten Zuchthündinnen keine Welpen bekommen hätte können.

Die Behauptung, dass eine Zuchthündin erst mit 2 Jahren Welpen bekommen könne, werde durch die Auskunft der Tierklinik ***7*** (siehe E-Mail vom 27.09.2021) mit Verweis auf die Zucht- und Eintragungsbestimmungen des Österreichischen Zwerghundeklubs (§ 4 Zuchtalter) widerlegt. Als Mindestalter für die Deckung einer Zuchthündin sei 18 Monate angegeben.

Im Zusammenhang mit dem Alter der Zuchthündinnen bzw. dem Betrieb der Hundezucht habe der Bf. laufend widersprüchliche Angaben gegenüber den Behörden getätigt. Bei der Anmeldung der Zuchthunde „Daisy“ (Anmeldung 02.04.2019) und „Nely“ (Anmeldung 20.08.2019) gemäß § 2 OÖ Hundehaltengesetz 2002 bei der Gemeinde ***10*** sei als Geburtsdatum jeweils das Jahr 2013 angegeben worden. Gegenüber der BH ***9*** habe der Bf. mit Schreiben vom 20.10.2019 bekannt gegeben, dass er 3 Zuchthündinnen, allesamt geboren im Jahr 2015, zur Zucht verwende und diese bei der Gemeinde ***10*** gemeldet seien. In der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 23.09.2021 habe der angegeben, dass er nur 2 Hunde habe und beide Ende 2014 geboren seien.

Am 09.11.2019 habe der Bf. der BH ***9*** ein Formular übermittelt, in dem er bekannt gegeben habe, dass die Hundezucht von seiner Mutter übernommen werde. Im Rahmen des Lokalaugenscheins der Tierschutzombudsfrau OÖ am 26.03.2020 habe sich jedoch herausgestellt, dass die Hundezucht tatsächlich vom Bf. selbst betrieben werde und er auf Grund der Befürchtung von steuerlichen/wirtschaftlichen Nachteilen keinen Antrag auf Bewilligung der Zucht stellen wolle.

4) Katzenverkauf

Die Behauptung, dass es unmöglich sei eine Katze für € 1.200 brutto zu verkaufen, gehe insofern ins Leere, als seitens der Abgabenbehörde als Verkaufspreis lediglich € 800 brutto geschätzt worden seien. Der geschätzte Verkaufspreis resultiere aus den im Rahmen der Außenprüfung erhobenen Verkaufspreisen in der Höhe von € 850 (siehe Inserat auf der Plattform „Willhaben“ vom 08.09.2020 bzw. dem Kaufvertrag vom 21.06.2019) und € 750 (siehe Urteil Bezirksgericht ***9*** vom 22.05.2019).

Am 21.12.2020 habe der Bf. eine von seiner (Ex-)Lebensgefährtin unterschriebene Bestätigung vorgelegt, wonach sie seit 2015 die Betreiberin der Katzenzucht sei und es sich hierbei nur um Liebhaberei handle. Dem sei entgegenzuhalten, dass laut den vorliegenden Schriftstücken der BH ***9*** im Zusammenhang mit der Kontrolle bzw. Bewilligung der Hunde- und Katzenzucht immer der Bf. gegenüber der Behörde als Verantwortlicher aufgetreten sei und letztlich am 24.01.2020 einen Antrag auf Erteilung einer tierschutzrechtlichen Bewilligung für die Haltung von Hunden und Katzen zur Zucht und

zum Verkauf an die BH ***9*** gestellt habe. Die Bewilligung sei mit Bescheid vom 03.09.2020 erteilt worden.

Laut Kaufvertrag vom 21.06.2019 sei der Bf. als Verkäufer einer Britisch-Kurzhaar-Katze aufgetreten. Laut Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 22.05.2019 habe er zudem auch im Jahr 2017 zwei Britisch-Kurzhaar-Katzen verkauft.

Die Bestätigung der Lebensgefährtin sei nach Ansicht der Abgabenbehörde offenkundig als Scheinbestätigung zu werten.

Wenn erwachsene Katzen (Zuchtkatzen) geimpft würden, erfolge laut Auskunft der Tierklinik ***7*** (E-Mails vom 27.09.2021 und 12.10.2021) ein Eintrag in die Besitzerkartei seitens des Tierarztes. Die erwachsenen Katzen des Bf. seien nicht regelmäßig in der Tierklinik ***7*** geimpft worden.

Die Schätzung der Anzahl der Katzenverkäufe auf Basis der Rechnungen der Tierklinik ***7*** sei plausibel. Für den Prüfungszeitraum seien sämtliche Rechnungen betreffend Katzenimpfungen (siehe beispielsweise Rechnung vom 15.01.2015: „Katze, Britisch Kurzhaar, Kitten“, „2 x Impfung gegen Katzenschnupfen“) herangezogen und aufsummiert worden. Laut Angaben der Tierklinik ***7*** (E-Mails vom 27.09.2021 und 12.10.2021) würden die Katzenkitten nach der 2. Impfung (ab der 11. oder 12. Lebenswoche) abgegeben (verkauft). Somit ergebe die Anzahl der Impfungen geteilt durch zwei die Anzahl der Katzenkitten.

Hinsichtlich der behaupteten hohen Anzahl an nicht verkauften Katzen hätten vom Bf. keine tauglichen Nachweise erbracht werden können. In der Ergänzung zur Beschwerde vom 23.06.2021 werde behauptet, dass insgesamt 227 Katzen kostenlos abgegeben worden seien, verstorben seien oder sich noch beim Bf. befänden. Laut dem Bf. seien dabei 70 Katzen an Nachbarn, Verwandte, Arbeitskollegen und die Putzfrau verschenkt worden. In der Ergänzung zur Beschwerde vom 28.06.2021 werde die Anzahl der an Verwandte, Freunde und Arbeitskollegen verschenkten Katzen dann nur mehr mit 25 beziffert und sei versucht worden einen Nachweis über die Empfänger zu erbringen. Nach Ansicht der Abgabenbehörde sei der Nachweis jedoch unzureichend, da ohne exakte Angabe von Namen, Adresse und Zeitpunkt der Abgabe der Katzen keine Überprüfungen möglich seien.

Die vorgelegte Bestätigung einer tschechischen Tierärztin (siehe Beilage zur Beschwerdeergänzung vom 23.06.2021) über die angebliche kostenlose Abgabe von 50 Katzen an Personen in Tschechien sei in tschechischer Sprache verfasst und enthalte zudem weder Datum, Stempel noch Unterschrift. Auf der Bestätigung sei lediglich ein Handzeichen erkennbar.

Für das Reisen mit Heimtieren innerhalb der EU bzw. den grenzüberschreitenden innergemeinschaftlichen Tierhandel gebe es unionsrechtliche und nationale Vorschriften und seien daher für die Mitnahme von Katzen nach Tschechien bestimmte Impfungen, Untersuchungen, Dokumente (z.B. EU-Heimtierausweis) und Identifikationsnachweise (Chip) erforderlich. Der Abgabepflichtige habe im gesamten Verfahren keine der o.a. Nachweise erbringen bzw. Angaben darüber machen können, wann und mit welcher Anzahl an Katzen er jeweils nach Tschechien gereist wäre.

5) Vermietung Monteurzimmer (Einkünfte aus Gewerbebetrieb)

Laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.06.2009, 2008/15/0060, betreffend die Vermietung von Ferienwohnungen ohne Verpflegung der Gäste und ohne tägliche Wartung der Zimmer, deute die kurzfristige Abgabe einer größeren Anzahl von Ferienwohnungen auf eine gewerbliche Betätigung hin. Eine kurzfristige Vermietung mehrerer eingerichteter Ferienwohnungen erfordere nämlich eine Verwaltungsarbeit, die das bei bloßer Vermietung übliche Ausmaß deutlich übersteige. Der Vermieter müsse sich laufend um neue Gäste bemühen und habe bei jedem Gästewechsel darauf zu achten, dass sich die Wohnungen samt Einrichtung in einem vermietbaren Zustand befänden. Dies führe neben der laufenden Kontrolle und den Reinigungsarbeiten beim Gästewechsel auch zu einem erhöhten Aufwand an Reparaturen und Nachbeschaffungen bei der Wohnungseinrichtung.

In Bezug auf den im Rahmen der Außenprüfung festgestellten Sachverhalt (siehe dazu auch E-Mail des Bf. vom 03.02.2021) stelle die entgeltliche Überlassung der Zimmer an Monteure eine gewerbliche Betätigung dar. Durch den laufenden Zubau habe sich die Bettenanzahl von 11 Betten im Jahr 2016 auf 33 Betten im Jahr 2019 erhöht. Auf Grund der hohen Bettenanzahl und der Vielzahl an ständig wechselnden Gästen (Monteuren) erreiche die dafür erforderliche Verwaltungsarbeit und Wartung der Zimmer ein solches Ausmaß, dass nicht mehr von einer bloßen Nutzungsüberlassung (Vermögensverwaltung) ausgegangen werden könne.

6) Erlöszuschätzung iZm der Vermietung der Monteurzimmer

Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen bzw. die vorgenommene Erlöszuschätzung sei auf Grund der Nichtvorlage von relevanten Grundaufzeichnungen, der vorgenommenen Zimmerauslastungsrechnung und den Aussagen von zwei Monteuren, die bei einer unangekündigten Kontrolle am 13.07.2020 durch Organe des Finanzamts ***11*** und der Gemeinde ***10*** befragt worden seien, erforderlich. Hinsichtlich der Behauptung des Bf., dass die ausländischen Monteure bei der Befragung ohne Dolmetscher nichts verstanden hätten, werde entgegengehalten, dass beispielsweise die Angabe eines Monteurs über den Beginn der Unterbringung beim Abgabepflichtigen exakt mit dem Tag der Anmeldung bei der Sozialversicherung durch die Personalleasingfirma übereinstimme.

Zudem widerspreche es nicht der Lebenserfahrung, dass ein Monteur aus einem EU-Land, der bereits seit rund 7 Jahren in Österreich tätig sei, über ausreichende Kenntnisse der deutschen Sprache verfüge, um Fragen zum Beginn der Unterbringung und den Zahlungsmodalitäten (Barzahlung oder Zahlung durch Personalleasingfirma) zu beantworten.

26. Mit der Vorlage der Beschwerde wurden auch diverse Aktenteile vorgelegt wie:

Ad Katzen:

- **Anonyme Anzeige**, eingegangen beim Finanzamt ***11*** ***9*** am **18.07.2016**: Daraus geht hervor, dass der Bf., der bereits seit Jahren eine Katzenzucht von Britisch-Kurzhaar-Katzen betreibe, als zusätzlichen „Service“ bei jedem Kitten anbiete, Katzenfutter der Marke Royal Canin und Silikat-Katzenstreu zu kaufen. Er prahle damit, für je mehr Kunden er das Futter über Royal Canin in großen Mengen bestelle, einen desto besseren Preis bekomme er. Für einen 10 kg-Sack Royal Canin Futter verlange er € 50, ohne dass er eine Rechnung bzw. Beleg dafür ausstelle. Weiters wisse der Anzeiger vom Bf., dass er des Öfteren Touren in ganz Oberösterreich fahre und die Besitzer verschiedener Britisch-Kurzhaar-Katzen mit Trocken-Katzenfutter und Silikat-Katzenstreu versorge und bei diesen Lieferungen bzw. Verkäufen ebenso keine Rechnungen ausstelle. Er habe diese Produkte palettenweise in seiner Garage gelagert
- Foto einer Seite eines **Kalenders** des Bf. vom **17.05.2019** mit folgender Aufstellung: blauer Kater 850,- / Futter 50,- / Streu 30,- / Anzahlung 200,- sowie Name und Kontaktdaten der Käuferin
- **Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 22.05.2019**: Daraus geht hervor, dass die Klägerin mit Kaufvertrag vom 27.07.2017 vom Bf. zwei Britisch Kurzhaar Katzen um je € 750 gekauft habe. Die Kater seien krank gewesen und hätten vom Tierarzt behandelt werden müssen. Der Bf. habe bestritten am 27.07.2017 Katzen verkauft zu haben und habe vorgebracht, die Unterschrift am Kaufvertrag sei nicht von ihm und er habe auch den Namen und die Adresse der Klägerin nicht auf den Kaufvertrag geschrieben. Er sei auch bei der Übergabe und der Vertragsunterzeichnung nicht dabei gewesen. Der Kalendereintrag sei von ihm geschrieben worden. Er könne sich nicht erinnern, Geld von der Klägerin erhalten zu haben. Vom Gericht wurde folgender Sachverhalt festgestellt: Der Preis einer Katze betrage etwa € 750. Der Bf. sichere sich mit der Katzenzucht ein Nebeneinkommen. Am 06.05.2017 sei die Klägerin beim Bf. zuhause gewesen, der gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin anwesend gewesen sei, und die Klägerin habe sich zwei Katzen des aktuellen Wurfes (geboren am 24.04.2017) ausgesucht. Der Bf. habe in seinem Kalender die beiden ausgesuchten Katzen notiert. Für die Klägerin sei stets klar gewesen, dass sie mit dem Beklagten, nicht mit dessen Lebensgefährtin, den Vertrag geschlossen habe. Die Klägerin habe dem Beklagten eine Anzahlung in Höhe von € 400 (€ 200 pro Katze) geleistet. Den Rest des Kaufpreises, nämlich € 1.260, habe die Klägerin am Tag der Übergabe auf das

Konto des Beklagten überwiesen. Am 27.07.2017 habe sie die Katzen beim Beklagten abgeholt, dieser sei aber nicht anwesend gewesen, sondern nur seine damalige Lebensgefährtin. Die Kaufverträge, datiert mit 27.07.2017, seien vom Beklagten bereits vorbereitet und unterschrieben worden. Auf dem Kaufvertrag sei als Verkäufer der Beklagte angeführt. Die Aussage des Beklagten, der Klägerin keine Katzen verkauft zu haben, sei eine reine Schutzbehauptung.

- **Kaufvertrag vom 21.06.2019** inkl. Stammbaum: Daraus geht der Verkauf eines am 29.03.2019 geborenen Katers an die im Kalender am 17.05.2019 angeführte Käuferin zum Kaufpreis von € 850 hervor. Der der Käuferin übergebene Stammbaum betrifft einen anderen Kater vom gleichen Wurf.
- Anzeigen des Bf. auf **willhaben.at** vom 08.09.2020 (Britisch Kurzhaar Kitten um € 850) und auf **www.tieranzeigen.at/katzen/britisch-kurzhaar** vom 13.09.2020 („Familiäre Hobbyzucht ***5***. von Edelkatzen der Rasse BKH/Kartäuser. Zeitweise haben wir Babys aus den besten Linien und aus sorgfältig ausgesuchten Verpaarungen in liebevolle Hände abzugeben. Unsere Katzenbabys haben einen FIFE Stammbaum, sind 2-fach geimpft und entwurmt.“ Preis auf Anfrage)
- **E-Mail** des steuerlichen Vertreters vom **10.11.2020**: Daraus geht hervor, dass laut dem Bf. pro Jahr ca. 7-10 Katzen à € 750 verkauft worden seien, er aber nur eine Zuchtkatze habe, der Rest sei in „Pension“. Dies sei auch von der BH so festgestellt worden. Als Anlage wurde ein E-Mail des Bf. an den Steuerberater vom selben Tag übermittelt. Darin wird ausgeführt, dass es bei den Hunden keinen Stammbaum gebe. Es seien 2 Hündinnen. Die Hunde würden seiner Lebensgefährtin gehören. Sie sei bis vor kurzem im Gefängnis gewesen. Bei den Katzen habe er nur eine Zuchtkatze. Das sei von der BH ***9*** überprüft worden. Die meisten oder fast alle Katzen seien Ausstellungskatzen oder Liebhaberkatzen. Die seien kastriert. Sie seien in Pension. Die Katzen hätten keinen Stammbaum mehr. Er sei nicht mehr auf Ausstellungen.
- (Vom Bf. verfasste und mitunterzeichnete) **Bestätigung der Lebensgefährtin** des Bf. vom **21.12.2020**: Bestätigt werde, dass die Lebensgefährtin nach Krankheit des Bf. ab dem Jahr 2015 die Katzen übernommen habe. Da der Bf. auch im Jahr 2015 mehrmals länger im Krankenhaus gewesen sei, habe sie dann die Zucht übernommen. Er sei auch bettlägerig gewesen. Die Zuchtkatzen seien dann zum größten Teil kastriert worden. Sie habe dann ca. 7 bis 10 Katzen im Jahr verkauft. Die Futterkosten und Tierarztkosten habe sie über den Namen des Bf. abgerechnet, da er z.B. bei Royal Canin Züchterpreise gehabt habe. Es würden im Haus noch ca. 25 kastrierte Katzen leben, die jetzt in Pension seien. Die Kosten für die Haltung seien aber trotzdem die gleichen. Wegen des Gesundheitszustands sei der Bf. nicht mehr in der Lage auf Ausstellungen zu fahren. Weiters habe sie im Jahr 2016 bis 2019 kein Einkommen gehabt. Das heiße auch, dass sie den Steuerfreibetrag von € 11.000 pro Jahr habe.

Ad Hunde:

- **Anmeldungen von Hunden gem. § 2 Oö. Hundehaltegesetz 2002** bei der Gemeinde ***10*** vom **02.04.2019 und 20.08.2019**: Vom Bf. wurden die Hündinnen Daisy (Chip-Nr.: 900008800810637, geboren am 21.06.2013) und Nely (Chip-Nr.: 900008800810631, geboren am 24.06.2013) angemeldet. Als Hundehalter scheint jeweils der Bf. auf.
- Fotos von tschechischen Hundepässen/Impfpässen:
 - Nely: geb. 24.06.2013, 1. Besitzer: ***6***, tschechische Adresse, 2. Besitzer: ***6***, Adresse des Bf., Chipnummer 900008800810631, PassNr.: CZ130000980922
 - Daisy: geboren am 21.06.2013, 1. Besitzer: ***6***, 2. Besitzer: ***Bf.***, Chip-Nr.: 900008800810637, 1. Impfung durch MVDr. ***12***, ab 18.12.2015 Impfungen durch die Tierklinik ***7***
 - Anna-Elsa: geb. 15.02.2017, Besitzer: ***6***, Adresse und Handynummer des Bf., Chipnummer: 953010001595383, MVDr. ***13***, PassNr.: CZ170002249533
- **E-Mail des Bf. vom 23.09.2021**: Darin führt der Bf. aus, dass er nochmal auf das Jahr 2020 hinweisen wolle; da habe er seine 2 Hunde geimpft; er habe keine Welpen gehabt.

Ad Katzen und Hunde:

- Akt der BH ***9***:
 - **Aktenvermerk der BH ***9*** vom 15.01.2018**: Festgehalten wurde, dass der Bf. mit den Überprüfenden übereingekommen sei, dass er bis Ende Juni 2018 noch mehr Katzen reduzieren werde und dann auch eine genaue Liste und eine genaue Buchführung haben werde, wie es in der Tierhalterverordnung vorgeschrieben sei.
 - **Aktenvermerk der BH ***9*** vom 15.07.2019** betreffend die Kontrolle der Tierhaltung (Hunde- und Katzenzucht) am **27.06.2019**: Daraus geht hervor, dass im Kellerbereich ein spezieller (leicht zu reinigender) Boden verlegt worden sei. Dort würden nur Katzen gehalten. Im Erdgeschoss halte der Bf. neben den Katzen auch noch Hunde. Listen von seinen gehaltenen Tieren sowie den Zu- und Abgängen habe der Bf. abermals nicht vorweisen können, obwohl ihm dies bereits beim letzten Mal aufgetragen worden sei. Auf die Frage, ob die Katzen gechippt seien, habe er sofort verneinend und etwas ungehalten reagiert. Nach Hinweis auf die gesetzliche Pflicht, habe er plötzlich die Frage auf die Chippflicht bejaht. Er sei darauf hingewiesen worden, dass aufgrund der derzeitigen Anzahl der fortpflanzungsfähigen Katzen und Hündinnen sowie aufgrund des Nachwuchses nicht mehr von einer Hobbyzucht gesprochen werden könne, sondern eine bewilligungspflichtige Zucht vorliege, sollte er die Tieranzahl nicht reduzieren.
 - **Aktenvermerk der BH ***9*** vom 08.07.2019**: Festgehalten wurde, dass der Bf. für eine kleine Katze € 850 berechnet habe.
 - **Aktenvermerk der BH ***9***** betreffend eine Kontrolle am **11.07.2019**: Daraus geht hervor, dass der Bf. eine unzureichende Liste vorgelegt habe, wonach 8 weibliche Katzen zur Zucht verwendet worden seien. Es seien immer noch nicht alle Zuchtkatzen gechippt. Im Haus ***Bf.-Adr2*** würden laut dem Bf. die Kater gehalten, die er nicht

mehr zur Zucht verwende. Er bezeichne diese Kater als „Liebhaberkatzen“, gebe aber später an, hin und wieder welche zur Zucht zu verwenden.

- **Schreiben der BH ***9*** vom 14.08.2019:** Mit diesem Schreiben wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass bei der letzten Kontrolle festgestellt worden sei, dass er zumindest 3 Zuchthündinnen und 8 Zuchtkatzen zur Zucht einsetze, zum Zeitpunkt der Kontrolle mehrere Würfe Katzen- als auch Hundewelpen festgestellt worden seien und die derzeit betriebene Zucht als gewerbsmäßige, sonstige wirtschaftliche Tätigkeit eingestuft werde. Weiters wurde dem Bf. der Auftrag erteilt, eine aktuelle Liste aller gehaltenen Tiere samt ihrer Verwendung zu übermitteln.
 - **Schreiben des Bf. vom 20.10.2019:** Darin listete dieser seine Tiere wie folgt auf:

[...]

Ergänzend führte der Bf. aus, er habe seit 27.06.2019 9 große Katzen abgegeben. Er sei auf 4 Weltausstellungen gewesen. Vor ca. 4 Jahren sei er sehr krank geworden; da habe seine Ex-Frau die Katzenzucht betrieben. Er habe zurzeit nur mehr 1/3 der Katzen von früher.

- **Schreiben der BH ***9*** vom 09.12.2019** an den Bf.: Darin ist zu lesen, dass der Behörde mit E-Mail vom 09.11.2019 ein Formular übermittelt worden sei, aus welchem hervorgehe, dass seine Mutter nunmehr die Hundezucht übernehmen werde. Er selbst züchte daher nur mehr mit 4 Kätzinnen, wobei es sich dabei um einen Wert handle, der unter der Einstufung als gewerblich laut Tierschutzsonderhaltungsverordnung liege. In seinem Fall könne daher – die Katzenzucht betreffend – von einer Hobbyzucht gesprochen werden, die von der Behörde bereits Jahre zuvor zur Kenntnis genommen worden sei und auch immer noch rechtmäßig ausgeführt werde. Eine Bewilligung für die Katzenzucht sei daher zurzeit nicht notwendig.
- **E-Mail des Bf. vom 06.03.2020** an die BH ***9***: Darin habe der Bf. erklärt, dass er seit über 3 Jahren keine Zucht im Rahmen der wirtschaftlichen Tätigkeit mehr ausgeführt habe und er wieder im Aufbau der Zucht sei.
- **Stellungnahme** zum Lokalaugenschein der **Tierschutzombudsfrau OÖ vom 26.03.2020:** Der Bf. habe eine weit über das Übliche hinausgehende Anzahl von Katzen (sowohl Kätzinnen als auch Kater) gehalten. Dabei habe er mehrmals über seine bisherigen Erfolge bei der Zucht und bei internationalen Ausstellungen gesprochen und betont, wie begehrt seine Katzen aufgrund der guten Merkmale seien. Bei der Begehung der Katerzimmer habe er erklärt, dass diese auch zur Zucht eingesetzt würden oder zumindest eingesetzt werden sollten. Er habe mehrmals betont, dass er seine Zucht zukünftig wieder vermehrt aufbauen wolle. Während des Lokalaugenscheins sei er mehrmals auf den Verdacht der Scheinmeldung der Hundezucht auf seine Mutter angesprochen worden. Zumindest indirekt habe er auch eingestanden, dass diese

Annahme stimme und sie nicht abgestritten. Aus Sicht der Tierschutzombudsfrau OÖ sei der klare Eindruck gewonnen worden, dass die Hundezucht vom Bf. selbst durchgeführt werde und dieser das auch eingestanden habe. Er habe beim Lokalausweis klar zum Ausdruck gebracht, dass zumindest geplant sei, dass die männlichen Tiere zur Zucht eingesetzt würden bzw. schon eingesetzt worden seien und zu diesem Zwecke gehalten würden. Es habe sich zudem noch herausgestellt, dass er eine große Anzahl an Katern halte, die für die Zucht vorgesehen seien. Aus Sicht der Tierschutzombudsfrau OÖ habe die vorgefundene Haltung der Tiere zum Zwecke der Zucht und des Verkaufs stattgefunden. Dies sei mehrmals vom Bf. insofern bestätigt worden, als er angegeben habe, seine Zucht zukünftig wieder vermehrt aufbauen zu wollen. Er sei beim Lokalausweis – nach langen Aufklärungen und Gesprächen – durchaus willig erschienen, einen Antrag auf Bewilligung einer Zucht zu stellen. Er habe scheinbar vor allem insofern Bedenken gehabt, als er befürchtet habe, dadurch steuerliche/wirtschaftliche Nachteile zu bekommen.

- **Schreiben des Bf. vom 27.08.2020** betr. Hundewelpen: Die Hunde würden der Lebensgefährtin gehören. Er habe die Hunde für sie verkauft, da sie nicht hier gewesen sei. Sie hätten 2 Zuchthündinnen gekauft und es handle sich um Liebhaberei. Als Beilage wurden ein Gutachten und Prozessbeilagen betreffend eine Klage gegen den Bf. am Bezirksgericht ***9*** wegen des Verkaufs eines todkranken Welpen mit angeborener Fehlbildung im Hirn übermittelt. Laut vorbereitendem Schriftsatz vom 03.06.2020 habe der Bf. der Klägerin mitgeteilt, dass jeder Welpen bei ihm € 750 koste. Er habe gemeint, dass das auch billig sei, er einfach aus Freude züchte und das nur ein Nebenerwerb von ihm sei. Der Kaufpreis von € 750 sei in bar bezahlt worden.
- **Bescheid der BH ***9*** vom 03.09.2020:** Der Bf. habe mit Eingabe vom 24.01.2020 einen Antrag auf Erteilung einer tierschutzrechtlichen Bewilligung für die Haltung von Hunden und Katzen zur Zucht und zum Verkauf im Rahmen einer sonstigen, wirtschaftlichen Tätigkeit bei der Bezirkshauptmannschaft ***9*** eingebracht, was mit einer Befristung bis zum 03.09.2022 bewilligt werde. Im Zuge des Antrags habe der Bf. der Behörde mitgeteilt, dass sich die Liste der Tiere, welche bereits mit E-Mail vom 20.10.2019 vorgelegt worden sei, nicht verändert hätte (Katzenliste: 4 Zuchtkatzen, 3 Nachwuchskatzen – Ausstellungskatzen, 1 Nachwuchskater, 6 Liebhabertiere – Kater, 3 Liebhabertiere – Ausstellungskatzen). Aus dieser Liste sei ersichtlich, dass zumindest 4 der angegebenen Tiere zur Zucht verwendet würden. Bei einer Begehung am 20.12.2019 sei weiters angegeben worden, dass auch Kater – wenn auch unregelmäßig – zur Zucht verwendet würden. Der Bf. habe vor der Behörde mehrmals angegeben, dass zwar drei Hunde gehalten würden, einer dieser Hunde allerdings nicht zur Zucht verwendet werde, da dieser zurzeit nicht fortpflanzungsfähig sei. Die Behörde gehe daher bei ihrer Beurteilung von zwei Zuchthündinnen aus. Die Bewilligung umfasse somit auch nur diese beiden Hündinnen mit den Chipnummern 008800810631 und 008800810637.

– **7 E-Mails des Bf. vom 22.12.2020:** Als Beilagen wurden (unleserliche) Kopien je einer Doppelseite von 21 Impfpässen (woraus erkennbar ist, dass jedes Tier zweimal geimpft wurde) und Auszüge aus dem Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 22.05.2019 betreffend den Verkauf zweier Katzen am 27.07.2017 um je € 750 (demzufolge beide Katzen krank gewesen seien und eine das „falsche“ Geschlecht gehabt habe), einem Schreiben eines Rechtsanwalts betreffend die Rückforderung des Kaufpreises in Höhe von € 750 zuzüglich pauschaler Tierarztkosten mit Zahlungsfrist 18.02.2020 (wobei nicht ersichtlich ist, ob es sich um einen Hund oder eine Katze gehandelt hat), einem Kaufvertrag vom 25.04.2020 über einen Hundewelpen um € 750 mit dem handschriftlichen Vermerk „65 EURO PREISNACHLAS“ und einem Schreiben eines Rechtsanwalts vom 23.06.2016 betreffend den Erwerb einer kranken Katze um € 750 am 19.05.2016 sowie eine dazugehörige Gerichtskostennote über € 3.191,64 und eine Überweisungsbestätigung an einen weiteren Rechtsanwalt über € 4.813,13 vom 22.01.2020 übermittelt. Dazu wurde Folgendes ausgeführt: Es handle sich um Impfpässe von nicht verkauften Katzen. Bei Gericht sei bestätigt worden, dass ein Hund € 750 minus € 65 koste (Kaufpreis € 685). Impfen mit Chip und Gesundheitszeugnis koste ca. € 100. Der Bf. habe noch nie einen Hund für € 850 verkauft. Familie ***36*** habe er 2 Katzen kostenlos auf Garantie gegeben. Eine Katze mit Stammbaum sei um € 750 verkauft worden (nicht wie vom BMF behauptet € 850). Es seien 2 Katzen auf Garantie für € 0 verkauft worden (Ersatz usw.). Gerichtskosten in Zusammenhang mit Katzen hätten ca. € 8.000 betragen. Im Jahr 2015 seien es 5 Impfungen von Hunden und 18 Chips gewesen. Es sei nicht möglich einen Hundewelpen ohne Chip zu impfen, das heiße den Hund ohne Impfung abzugeben. Der Bf. vermute, dass das Chips für die Katzen gewesen seien. Jede Impfung für eine große Katze sei auch gleich wieder eine Kittenimpfung gewesen. Bei einer großen Katze müsse man sie auch nochmals ein 2. Mal impfen, wenn es eine Infektion gebe. Laut Finanzamt sei jedes Kitten 2-mal geimpft. Die Anzahl der Impfungen 2015, 2017, 2019 und 2020 seien nicht durch zwei teilbar. Das bestätige seine Aussage, dass die Großen auch unter dem „Kittenpreis“ auf der Rechnung geimpft worden seien. 26 Hundewelpen 2019, wie solle das funktionieren? Er habe zwei Zuchthündinnen, das seien 8 bis 10 Welpen. Er habe jetzt nur Trockenfutter Roayl Canin 2015 bis 2019 in Höhe von € 27.599,45. Das sei das Grundfutter. Er habe jetzt Tierarztkosten 2015 bis 2019 in Höhe von € 19.965; bei Zooplus Kratztonnen € 3.000. Auf die Katzenstreu (Silikatstreu) habe er auch vergessen; die koste richtig Geld. Das Finanzamt würde alle Impfungen einfach doppelt hochrechnen. Die ganzen Nachwuchskatzen, die dann für die Weiterzucht verwendet würden, seien auch in die Rechnung aufgenommen worden. Das seien im Jahr auch 7 bis 10 Katzen. Die Hochrechnung passe sicher nicht. Nach der Impfung seien auch Katzen gestorben. Manche hätten nicht dem Standard entsprochen und seien dadurch nicht zu verkaufen gewesen. Manche Kitten hätten sich nicht entwickelt, die seien einfach nicht gewachsen; die seien als verkauft gerechnet worden. Der Preis von € 850 sei übertrieben. € 850 sei der Preis für spezielle Katzen, für Silber-Point oder Point-Katzen. Weiters inseriere man mit einem höheren Preis, dass man später etwas nachlassen

könne. Ein normaler Preis für eine Katze (gechipt, 2-fach geimpft, Gesundheitszeugnis, Papier und Stammbaum) sei € 750. Das koste alles etwas. Im Gerichtsurteil stünden die 2 Katzen mit je € 750 mit Stammbaum. Eine Katze ohne Stammbaum koste € 450 und nicht € 850. Er werde das auch beweisen.

- **E-Mail des Bf. vom 23.12.2020**, 10:33: Darin führte der Bf. aus, dass er auf die Telefonkosten und Internetkosten vergessen habe; das seien in 5 Jahren auch 3.000 Euro.
- **Auskunftsersuchen** an die Tierklinik ***7*** vom **27.09.2021**
- **E-Mail der Tierklinik ***7*** vom 27.09.2021**: Daraus geht Folgendes hervor: Laut ÖKV Zwerghundclub sei die Deckung bei einer Hündin frühestens mit 18 Monaten erlaubt. Der ÖKV sei jedoch der strengste und seriöseste Verein. Bei Vermehrern gebe es keine Regeln. End 7 sei eine Abkürzung für die Impfung gegen die wichtigsten 7 Hundeerkrankungen. Eigentlich dürften in Österreich keine Hunde ohne Mikrochip verkauft werden. Achtfachimpfung sei eine Hundeimpfung, gegen die wichtigsten 7 Hundeerkrankungen und die Tollwut und werde in dieser Kombination nur bei erwachsenen Tieren geimpft. Mikrochips für Hunde und Katzen seien dieselben. Die 1. Impfung von Kitten sei mit 8 Wochen, die 2. Impfung mit 11 – 12 Wochen, die Abgabe erfolge bei Kitten nach der 2. Impfung (2 x RCP Impfung). Hundewelpen würden normalerweise beim Züchter nur eine Impfung End 7 erhalten und würden mit der 8. Woche dann abgegeben (1 x End 7 Impfung). Es seien immer nur die Impfung RCP (Katzenschnupfen und -seuche) erfolgt. Folgende Suprelorinchips seien in der Klinik gesetzt worden: 20.06.2011 (2 Kater), 06.07.2012 (3 Katzen, 1 Kater), 23.01.2012 (1 Katze) und 07.10.2013 (1 Kater). Zwischen 2015 und 2020 seien von ihnen bei Katzen des Bf. keine Hormonchips gesetzt worden. Diese Chips sollten bei Kätzinnen die Rolligkeit verhindern, bei Katern den Sexualtrieb und teilweise solle der Chip sowohl bei der Katze als auch beim Kater Markierverhalten verhindern oder abschwächen.
- **E-Mail der Tierklinik ***7*** vom 12.10.2021**: Eine Erstimpfung für Hunde sei immer mit dem Setzen eines Mikrochips verbunden. Es dürften in Österreich keine Hunde verkauft werden, ohne dass diese einen Chip hätten. Der Bf. habe nur bei gechipten Tieren (also Hundewelpen) die Impfpässe eindeutig zuordnen können. Die Kitten habe er bei ihnen nicht chippen lassen. (Vielleicht habe er sich Chips im Internet besorgt und selbst gechipt – das glaube sie aber nicht, es bestehe für Katzen keine gesetzliche Chippflicht, bei Hunden aber schon). Wenn ältere Katzen (Zuchtkatzen) bei ihnen geimpft worden seien, dann seien diese Tiere immer mit Namen in der Besitzerkartei erfasst worden. Bei den vielen Kitten hätten sie nicht für jedes Tier einen einzelnen Patienten angelegt, da diese Tiere ja verkauft würden; bei erwachsenen Tieren aber schon, um bei erneuter Vorstellung eine entsprechende Krankengeschichte dokumentieren zu können. Die erwachsenen Katzen des Bf. seien aber bei ihnen nicht regelmäßig geimpft worden.

Ad Vermietung:

- **Personenblatt ***14*** vom 13.07.2020:** Demnach arbeite er seit 7 Jahren für die Leasingfirma ***8*** / ***15*** und sei seit 20. April 2020 beim Bf. untergebracht. Die Unterkunft zahlt er selbst (€ 85/Woche). Er bekomme darüber keine Rechnung. Von der Firma bekomme er ein Nächtigungspauschale.
- **Personenblatt ***16*** vom 13.07.2020:** Er arbeite seit 5-6 Jahren für ***15*** / ***8*** Leasing. Er zahle die Miete alles selbst in bar ohne Rechnung.
- Undatierter **Aktenvermerk** bezüglich der Vermietung: Bei der Nachschau seien zwei Arbeiter befragt worden, wobei diese angegeben hätten, dass sie die Miete bar bezahlt hätten. Für den Zeitraum gebe es jedoch eine Abrechnung der Firma ***8***. Eine behauptete Einzelbelegung könne nicht nachvollzogen werden, da bei Nachschau eine Mehrfachbelegung festgestellt worden sei. Vollständigkeit der Zimmer könne nicht nachvollzogen werden. Herr ***14*** behaupte, dass er seit 20. April 2020 [= KW 17] bei dem Abgabepflichtigen untergebracht sei. Die entsprechende Rechnung fehle. / Rechnung von vorher nicht da. Nach Prüfungsbeginn sei die Auslastung angestiegen.
- **Ausgangsrechnung** des Bf. an die Fa. ***8*** vom **28.07.2020:** Abgerechnet wurden u.a. je € 80 netto pro Woche für ***14*** und ***16*** für KW28, KW29, KW30 und KW31.
- Von der Fa. ***8*** erstellte **Aufstellung** vom **29.10.2020** der an die Fa. ausgestellten Rechnungen **für das Jahr 2020** betr. beim Bf. untergebrachte Mitarbeiter: Darin scheinen die beiden befragten Arbeiter, ***14*** und ***16*** nur von 06.07. bis 31.07.2020 auf.
- **Schreiben des Bf. vom 27.08.2020** betr. ***Bf.-Adr1***: Darin erklärt der Bf., dass in seinem Privathaus, ***Bf.-Adr1***, seit ca. Mitte 2019 die Firma ***17*** eingemietet sei. Die Einnahmen seien über das Firmenkonto abgerechnet und als Einnahmen versteuert und auch MwSt dafür abgeführt worden. Für das Privathaus seien keine Abschreibungen in Anspruch genommen worden. Beigelegt wurden Rechnungen an die Fa. ***17***, wobei auf den Rechnungen vom 28.07.2020 und 24.08.2020 5% USt ausgewiesen wurde.
- **Schreiben des Bf. vom 27.08.2020** betr. ***Bf.-Adr2***: Der Bf. gibt an, dass 2016 der Mittelteil des Hauses gebaut und Ende des Jahres fertig gewesen sei. Danach sei im Jahr 2017 nach links die Wand durchgebrochen worden. Ende 2018 sei der 1. Zubau fertig gewesen. Dieser sei mit dem Mittelteil verbunden und durch dieselbe Haustüre begehbar, sodass das Haus 2017 eine Baustelle gewesen sei. 2018 sei die Raumvermietung angemeldet worden. Ende 2019 sei ein neuer Zubau rechts mit eigenem Eingang fertig gestellt worden.
- **Schreiben der BH ***9*** an den Bf. vom 27.08.2020:** Darin wird ausgeführt, dass im Objekt ***Bf.-Adr2*** Firmen Zimmer und Apartments für Nächtigungsmöglichkeiten ihrer Monteure gegen Entgelt zur Verfügung gestellt würden. Mit den Firmen werde ein Vertrag abgeschlossen und über einen längeren Zeitraum ein Kontingent an Zimmern bzw. Wohnungen bereitgestellt. Die Abrechnung erfolge pauschal mit der jeweiligen Firma. Abgesehen von den Räumlichkeiten würden keine weiteren Leistungen (wie z.B. Frühstück, Bettwäsche, Reinigung, Handtücher, Dusch- und Pflegeartikel, etc.) angeboten. Des Weiteren sei keine für einen Beherbergungsbetrieb typische Infrastruktur wie Rezeption

etc. vorhanden. Es handle sich bei der durchgeführten Tätigkeit um keine Beherbergung iSd Gewerbeordnung, sondern um bloße Raumvermietung.

- **Schreiben des Bf.** an die Teamleiterin vom **17.10.2020**: Der Bf. führte aus, dass er 10 Geschwister habe, die ihm alle beim Bau des Hauses geholfen hätten. Auch die Familie seiner Lebensgefährtin sei beim Bau des Hauses tätig gewesen. Alle hätten unentgeltlich gearbeitet. Er habe nicht mehr alle Rechnungen für den Hausbau gefunden. Gewisse Arbeiten hätte er über die Internetplattform willhaben gefunden und jetzt hätte er keinen Kontakt mehr. Daher seien auch die Baukosten so gering gewesen.
- Übersicht gebuchte Vorsteuern für 2016-2019
- **Auskunftersuchen vom 06.10.2020** an die Firmen *****18*****, *****19*****, *****20***** und *****17***** mit dem Ersuchen um Übermittlung einer jährlichen Aufstellung der Anmietungen der Dienstwohnungen beim Bf. für die Jahre 2016 bis laufend.
- E-Mail vom **20.10.2020** der *****18***** mit einer Aufstellung von Rechnungen ab Juni 2019 inkl. Rechnungskopien, woraus sich ein Wochenpauschale von € 100 netto bzw. ab März 2020 € 105 netto, das laut Rechnung vom 28.08.2019 auch für nicht angereiste Arbeitnehmer angesetzt wurde, ergibt.
- E-Mail vom **20.10.2020** der *****17***** mit einer Aufstellung der Mitarbeiter, die ab Oktober 2019 beim Bf. genächtigt haben: Daraus ist eine zumindest teilweise Unterbringung in Doppelzimmern und ein Wochenpauschale in Höhe von € 87,50 netto ersichtlich.
- **Auskunftersuchen vom 16.10.2020** an die *****8*****: Zusätzlich zu einer Aufstellung der Anmietung von Wohnungen wurde, für den Fall, dass die Firma nicht alle Übernachtungskosten der Arbeiter trage, um eine genaue Sachverhaltsdarstellung gebeten.
- **E-Mail** der *****8***** vom **02.11.2020** mit einer Aufstellung der von Juli 2018 bis September 2020 beim Bf. untergebrachten Mitarbeiter. Die Zusatzfrage wurde nicht beantwortet.
- **E-Mails des Bf. vom 23.12.2020**, 12:50 und 12:51 betreffend Zimmerauslastung inkl. Rechnungen für November 2020 an 10 verschiedene Firmen, wobei pro Woche zwischen € 105 und € 130 netto verrechnet wurden, und einer Aufstellung über die Anzahl der Zimmer je Wohnung (Top 1: 3 Zimmer; Top 2: 3 Zimmer; Top 3: 1 großes Zimmer (5-Bett Wohnung); Top 4: 3 Zimmer; Top 5: 4 Zimmer; insgesamt 14 Zimmer; zusätzlich 2 Zimmer im Privathaus; 8 Einzelzimmer, 6 3-Bettzimmer, 1 Doppelzimmer, 1 5-Bettzimmer)
- **E-Mail des Bf. vom 24.12.2020** betr. Bettenanzahl: Darin wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Berechnung des Prüfers (39 Betten) nicht passen würde, weil bei Erstellung des 1. Bauteils bei Top 2 die Wohn-Essküche kein Schlafraum gewesen sei; beigelegte Bilder würden den Umbau durch eine Rigipszwischenwand Ende 2019 belegen; also habe er 3 Betten erst 2020 zur Verfügung gehabt. Weiters habe er in Top 2 in den kleinen „Ar“ [Abstellraum] zum gleichen Zeitpunkt Ende 2019 ein Notbett gestellt. Die 2 Betten Top 1 Wohn-Ess-Küche seien nie in Betrieb gewesen, da dort die Wand durchgebrochen worden sei. Bei der Erweiterung 2017, 2. Bauteil, seien im OG 3 Zimmer mit je 3 Betten und im EG ein großes Zimmer mit 5 Betten (Stockbetten) dazu gebaut

worden. Die Stockbetten seien nie in Betrieb gewesen. Also habe er zum Start 2018 insgesamt 20 Betten gehabt. Beigelegt wurden Pläne von Top 1 und 2.

- **E-Mail des Bf. vom 24.12.2020** betreffend Bareinnahmen: Daraus geht hervor, dass er durch den Verkauf von vier Autos Bareinnahmen in Höhe von € 25.000 – € 30.000 gehabt habe.
- **E-Mail des Bf. vom 03.02.2021**, worin der Bf. zusammengefasst Folgendes ausführte: Er habe keine Zimmervermietung, sondern eine Apartmentvermietung. Seien 2 Personen einer Firma da, verrechne er pauschal je € 105 Wochenpauschale, somit € 210. Werde ein Einzelzimmer gewünscht, verrechne er pauschal € 130 Wochenpauschale. Z.B. Firma ***19*** habe Baustellen in Salzburg, Linz, Wien und ***21***. Schläfe der Arbeiter einen Tag, bezahle er für die ganze Woche pauschal € 105. Die Arbeiter würden sehr [oft] wechseln, 3 Tage beim Bf., dann seien sie in Salzburg, nach 2 Wochen seien sie wieder bei ihm. Sie würden abgerechnet, wenn sie da seien. Wenn sie eine Woche in Salzburg seien, verrechne er nichts, halte aber den Platz frei. Er biete keine Speisen, kein Frühstück, keine Getränke oder Dienstleistungen an. Die Firmen seien aufgeteilt in Apartments, z.B. jetzt Firma ***19*** Top 1, 7 Leute, 5 Betten frei; Firma ***19*** Stammleute Top 3, 1 Person und 4 Betten frei, 2 Urlaub. Diese würden alle 3 Wochen für eine Woche heimfahren. Firma ***22*** Top 2, 4 Leute und 4 Betten frei. Wenn ein Zimmer leer sei, werde eine Endreinigung gemacht. 6 Bäder und 6 Toiletten seien auf ***Bf.-Adr2***. Eine Reinigungsfrau (Teilzeit) komme einmal in der Woche nur Bad und WC putzen. Die 5 Küchen würden 2-mal in der Woche von einer anderen Teilzeit-Reinigungsfrau gereinigt. Aufenthaltsraum, Fernsehraum, Billardraum, Stiegenhaus würden 2-mal in der Woche gereinigt. Die größte Arbeit sei die Mülltrennung: 6 Mülltonnen, 1 Riesentonne (1000 Liter) für Aludosen; Freitag trennen, Samstag entsorgen. Die Endreinigung der Zimmer richte sich nach dem Wechsel der Arbeiter. Fensterputzen: alle 3 Damen ca. alle 2 Monate. Putzen von Pool, Garten, Hecken, Parkplatz. Montagabend: Aufnahme der anwesenden Monteure. Abrechnung Buchhaltung: ca. 1 Tag, alles kopieren, ausdrucken und vorsortieren für den Steuerberater. Die meisten Monteure würden am Donnerstag wieder heimfahren; sie würden nur 3-mal schlafen, daher müsse man sie nicht anmelden. Die nicht heimfahren würden mit Nebenwohnsitz angemeldet. Wenn die Monteure auf Urlaub oder Krankenstand seien, werde für das Zimmer auch nichts bezahlt. Wenn keine Auslastung der Apartments sei, fahre er wieder persönlich zu den Firmen um Kontakte zu knüpfen. Frau ***6*** spreche mehrere Sprachen und knüpfe so den Kontakt zu ausländischen Leasingfirmen. Die österreichische Leasingfirma lease ihre Monteure im Ausland zu. Die österreichische Leasingfirma bezahle seine Rechnung, aber sie rechne später mit der ausländischen Leasingfirma ab. Er habe nur Monteure / Arbeiter, keine Urlauber oder Familien. Daher würden die Umsätze erst im Frühling losgehen. Das letzte Quartal sei immer das Beste.
- **Pläne** des Gebäudes ***Bf.-Adr2*** mit Angabe der Anzahl der Betten je Wohnung:

Top 1: Zimmer 1-3: je 3 Betten, Zimmer 4: 2 Betten, Wohn-Ess-Küche: 1 Sofa (gesamt: 12)

Top 2: Zimmer 1+2: je 2 Betten, Zimmer 3: 3 Betten (ab 2019), Zimmer 4: 1 Bett (gesamt: 8)

Top 3: Zimmer 1: 5 Betten, Zimmer 2: 1 Bett (gesamt: 6)

Top 4: Zimmer 1: 1 Bett, Zimmer 2: 3 Betten, Zimmer 3: 2 Betten (gesamt: 6)

Top 5: Zimmer 1: 1 Bett, Zimmer 2: 3 Betten, Zimmer 3 :1 Bett, Zimmer 4: 2 Betten
(gesamt: 7)

Summe 39 Betten

- **Regelbesteuerungsantrag** ab 2016 **vom 28.05.2020:** Demnach sei nach Fertigstellung des Gebäudes ab Februar 2018 mit der umsatzsteuerpflichtigen Vermietung begonnen worden. In den Jahren 2016 und 2017 habe es aufgrund der Bauphase keine Einnahmen gegeben.

Diverses:

- **Ergänzungsersuchen** an den Bf. vom **14.01.2021:** Anforderung zahlreicher Unterlagen
- **E-Mail** an den Bf. vom **10.02.2021** mit einer Zusammenfassung der noch zu klärenden Punkte
- **Aktenvermerk** über die Betriebsbesichtigung vom **03.03.2021:** Daraus geht Folgendes hervor: Der Bf. mache jeweils am Montagabend sowie gegen Ende der Arbeitswoche seine schriftlichen Aufzeichnungen, welche Monteure von welcher Firma anwesend seien. Diese wöchentlichen Bestandsaufzeichnungen benötige er für die monatlichen Abrechnungen mit den Leasingfirmen. Diese wöchentlichen Grundaufzeichnungen würden von ihm allerdings nicht aufbewahrt.

Bei der Besichtigung auf *****Bf.-Adr2***** hätten insgesamt 6 Katzen gezählt werden können. An beiden Adressen hätten insgesamt höchstens 37 Katzen gezählt werden können.

Der Bf. habe bei der Besichtigung Aufkleber mit Chipnummern gezeigt, welche er bei Amazon bestellt habe, denn er chippe die Katzen auch selbst. Gechippt und registriert würden nur Zuchtkatzen. Angeblich impfe bzw. chippe auch eine befreundete Tierärztin aus der Slowakei/Tschechien. Er würde die Katzen zu ihr über die Grenze zum Impfen bringen. Auf Nachfrage, dass dies ohne Chip nicht möglich sei, habe er dann gemeint, die Tierärztin komme zu ihm und er würde noch viel mehr Tierarztrechnungen haben als dem Finanzamt bisher über die Tierklinik *****7***** bekannt seien. In den Vorjahren hätte er insgesamt 100 bis 150 Katzen besessen.

Bereits zuvor per E-Mail übermittelte Impfpässe von Katzen seien im Original vorgelegt worden. Laut Aussage des Bf. handle es sich dabei um Impfpässe von verschenkten Katzen.

Denn diese Impfpässe gebe er laut seiner Aussage mit den verschenkten Katzen nicht mit, damit die Katzen nicht zu ihm zurückverfolgt werden könnten. Von der BP sei immer die Vorlage der Impfpässe der noch vorhandenen Katzen gewünscht worden. Diese Impfpässe hätten im Zuge der Betriebsbesichtigung nicht vorgelegt werden können. Die müsste er erst zusammensuchen.

Seine Lebensgefährtin sei immer zur Tierärztin gefahren. Auf die Anmerkung der Prüfer, dass seine Lebensgefährtin kein eigenes Einkommen habe, habe er gemeint, sie hätten ein gemeinsames Konto mit zwei Bankomatkarten. Die Rechnungen der Tierklinik ***7*** würden sowohl für die Katzen als auch Hunde auf ihn laufen. Die Hunde würden laut dem Bf. seiner Lebensgefährtin gehören. Sein Antrag auf Hunde- bzw. Katzenzucht bei der BH auf seinen Namen sei nur aus taktischen Gründen erfolgt, da sich ausländische Hunde nicht so gut verkaufen würden.

Laut Aussagen des Bf. gebe es pro Wurf je nach Alter der Katze zwischen 2 und 6 Kitten. Eine Zuchtkatze dürfe nur einmal pro Jahr tragen. Diesen Aussagen habe er aber laufend widersprochen. Seine Lebensgefährtin sei laut neuer Aussage im Jahr 2015 für ihn stellvertretend auf internationale Katzen-Ausstellungen gefahren, d.h. hohe Kosten an Hotelrechnungen und Km-Gelder. Belege dazu könne er nachreichen. Für seine Katzenkäufe von ausländischen Züchtern gebe es keine Rechnungen, sondern es sei nur eine sogenannte Transferbestätigung von einem Zuchtverband zum anderen für die Übertragung der Eigentumsverhältnisse erfolgt. Die Hunde würden laut dem Bf. seiner Lebensgefährtin gehören. Es seien nur die 3 weiblichen Hunde angetroffen worden.

Im Zuge der Betriebsbesichtigung wurden Fotos gemacht, welche die Mehrfachbelegung von Zimmern belegen würden.

– Chronologie Teil 1:

15.10.2020 Aktenvermerk: Laut Verhandlungsabschrift der Gemeinde vom 30.05.2017 sei das Gebäude bereits fertig gestellt und teilweise bezogen worden.

18.11.2020 E-Mail des Prüfers an den Steuerberater: Aufgrund der derzeitigen Coronakrise sei eine von diesem angeregte persönliche Besprechung derzeit nicht möglich und ersuche der Prüfer den Abgabepflichtigen daher um eine zeitnahe schriftliche Stellungnahme bzw. Beantwortung von Fragen in Zusammenhang mit der Katzen- und Hundezucht.

E-Mail des Bf. mit einer **Bestätigung von ***6***** vom 18.11.2020, dass die zwei Hunde in ihrem Eigentum stünden und sie ab 10.01.2020 im Gefängnis gewesen sei, weshalb der Bf. auf ihre Hunde aufgepasst habe. Seit 20.08.2020 befinde sie sich mit Fußfessel auf ***Bf.-Adr1***. Sie habe eine zweijährige Haftstrafe bekommen. Die Hunde seien „Liebhaber Hunde“, sie hätten keine Stammbäume, sie sei bei keinem Verein und betreibe keine

Hundezucht. Sie habe keine Zwinger oder Anzeichen für eine Zucht. „Die Hündin bekommt ab und zu in 1 oder 2 Jahren einmal Babys“.

18.11.2020 E-Mail des Bf., 18:47: Für die ersten 5 Monate 2014 habe er ca. € 10.000 Ausstellungskosten hochgerechnet.

18.11.2020 E-Mail des Bf., 19:37: Im Jahr 2015 sei er krank geworden und monatelang im Krankenhaus gewesen. Ab diesem Zeitraum habe seine Lebensgefährtin seine Katzen betreut. Die Katzen seien halbiert worden, weil ihm die Zucht nicht mehr möglich gewesen sei. Also habe er ab dem Jahr 2015 eine Zuchtgemeinschaft mit seiner Lebensgefährtin gegründet. Eine Katze koste € 450 bis € 750 wegen Impfungen, Chip usw. (Ausstattung). Zurzeit habe er zwei Zuchtkatzen. Es würden nur Zuchtkatzen gechippt. 2015 seien die meisten Katzen kastriert worden. Er habe in den Jahren 2016, 2017, 2018, 2019 ca. 7 bis 10 Jungtiere gehabt. Er habe sogar nachweislich mehrere Jungtiere in der Familie verschenkt. Er habe ca. 20 bis 25 alte kastrierte Katzen.

25.11.2020 Anruf des Bf. bei der Dienststellenleiterin: Urgenz wegen Prüfungsabschluss

26.11.2020 - 27.11.2020 E-Mails zwischen Prüfer und Steuerberater bezüglich einer Vorbesprechung

5.12.2020 E-Mail des Bf. an die Dienststellenleiterin: Demnach würden die Monteure gar nicht auf Haus, Möbel, Inventar aufpassen; Besteck, Geschirr usw. sei alle 3 bis 4 Wochen verschwunden. Er habe 6 Mülltonnen, die er jeden Samstag sortieren und jede Woche zum Altstoffsammelzentrum bringen müsse. Jeden Tag sei wieder etwas kaputt.

15.01.2021 Schreiben an Bf. mit der Aufforderung zur Beibringung von Unterlagen

18.01.2021 E-Mail des Prüfers an den Bf. mit Ankündigung des Vorhalts per Einschreiben

19.01.2021 E-Mail des Bf. an die BV-Teamleiterin, worin der Bf. erklärte nicht mehr mit dem Prüfer zusammenzuarbeiten.

21.01.2021: das Schreiben vom 15.01.2021 wurde nach mehrfachen Urgenzen des Bf. zusätzlich per E-Mail an ihn geschickt

21.01.2021, 21:05 E-Mail des Bf. an die Teamleiterin: Daraus geht im Wesentlichen Folgendes hervor:

Tz 6: Er habe mit ca. März 2018 angefangen. Weiters sei mit 9 Monaten zu rechnen: Jänner und halber Dezember und jeder habe 5 Wochen Urlaub und Krankenstand. Da werde das Zimmer nicht bezahlt.

Er dürfe und würde keinen Hundewelpen ohne Impfung abgeben, die Berechnung nach Chips sei 100-prozentig falsch. Die Chips seien für die Katzen verwendet worden. Zuchtkatzen hätten Chippflicht. Fast jeder Nachbar habe eine Katze von ihm. Von seiner Lebensgefährtin habe die ganze Familie Katzen von ihm. Weiters sei in der Verwandtschaft eine Tierärztin, die die Katzen für ihn auf gute Plätze vermittle.

Die Hunde würden mit einem Sack Futter verkauft. Der Sack sei im Kaufpreis enthalten. Auch bei den Katzen gebe er einen Sack Futter und eine Streu mit, das sei im Kaufpreis inklusive. Der Hintergrund sei der, dass dasselbe Futter weiter verwendet werde.

21.01.2021, 21:59 E-Mail des Bf.: Bestätigung von Frau ***6*** bzgl. insgesamt 10 nach Tschechien verschenkte Katzen

22.01.2021, 08:02 E-Mail des Bf.: Darin zählte der Bf. Personen auf, denen er insgesamt 11 Katzen geschenkt habe (1 an die Tochter der Freundin des Nachbarn, 2 an die Eltern der Ex-Frau, 2 an einen Mitarbeiter der Firma ***52*** und einer Nachbarin von dessen Schwägerin, 2 an seine Mutter, 4 an seine Geschwister). Weiters habe die Tierärztin in Tschechien ca. 25 Katzen an gute Plätze weitervermittelt. 15 Katzen seien bei ihm zuhause geblieben, er werde die Impfpässe einscannen. Oft hätten Leute angerufen, die er nicht gekannt habe, denen er dann auch Katzen kostenlos gegeben habe. Weiters habe er ca. 10 Katzen auf Grund von Garantieleistung ersetzen müssen. Bei Katzen gebe es das Corona-Virus schon immer. Er habe die Katzen gratis abgegeben, da ihn die BH gedrängt habe, die Stückzahl zu reduzieren.

22.01.2021, 08:33 E-Mail des Bf.: Beilage jeweils eine Doppelseite von 16 Impfpässen (5 aus 2015, 2 aus 2016, 6 aus 2017, 3 aus 2018)

22.01.2021, 09:59 E-Mail des Bf.: Beilage eine Doppelseite eines weiteren Impfpasses aus 2017

22.01.2021, 10:03 E-Mail des Bf.: Darin erklärte er, dass er insgesamt 5 Katzen an zwei Arbeitskollegen gratis abgegeben habe.

22.01.2021, 10:07 E-Mail des Bf.: Demnach habe er einem befreundeten Installateur insgesamt 4 Katzen gegeben.

22.01.2021, 12:57 E-Mail des Bf.: die Beilage enthielt eine Bestätigung von Frau ***6*** über verschenkte Katzen, datiert mit 21.01.2021: zusätzlich zur am Vortag übermittelten Aufzählung wurde erklärt, dass mehrere Katzen (ca. 25 St.) über eine befreundete Tierärztin in Tschechien (***4***) gratis in ihr unbekannte Orte weitervermittelt worden seien.

24.01.2021 E-Mail des Bf.: Darin wurden folgende Kosten für die Hunde aufgezählt: pro Jahr € 150 Steuern für die Gemeinde; weiters habe er die Hunde im Namen von Frau ***6*** gekauft, ein Hund habe € 1.600 gekostet (3 Hunde: € 4.800); eine Deckung einer Hündin koste € 1.000, im Jahr seien das € 3.000; bei einem Hund Zähne machen ca. € 300 bis € 500 im Jahr.

26.01.2021, 08:26 E-Mail des Bf.: Vorlage weiterer Fotos von 4 Impfpässen von nicht verkauften Kitten

26.01.2021 weiteres E-Mail des Bf. an die Teamleiterin: In den Unterlagen habe er einen Stammbaum gefunden. Im Jahr 2015 habe er eine sehr teure Zuchtkatze gekauft, was der Stammbaum belege. Die Zuchtkatze sei geboren am 12.09.2014. mit ca. 4 Monaten werde eine Zuchtkatze abgeholt. Er habe Katzen fremd gedeckt. Eine Deckung der Katze koste € 800. Weiters seien ca. 500 Kilometer für die Deckung angefallen. Teilweise müsse man sogar ein 2. Mal zum Kater fahren. Sogar in Holland habe er Katzen eingedeckt.

26.01.2021 weiteres E-Mail des Bf.: Vorlage eines weiteren Impfpasses eines nicht verkauften Kitten

27.01.2021 E-Mail des Bf.: Darin erklärte der Bf., dass er vor ca. 2 Jahren einer seiner Reinigungskräfte kostenlos eine Katze gegeben habe.

Diverse Amazon-Rechnungen bzw. -Bestellungen 2015: Es finden sich sowohl Bestellungen zahlreicher Artikel, die in keinem Zusammenhang mit der Tierzucht stehen (z.B. USB-Kabel, Kneipp Gesundheitsbad, Blue-ray DVDs, CEE Wandsteckdose, CEE Kupplung, Damenstiefel, Kinderpullover, Router, ...), als auch Bestellungen für die Hunde- bzw. Katzenzucht (z.B. Fellbürsten, Tierschermaschine, mehrere Futterspender, Flohkamm und Antiflohshampoo, Spezialfutter (Royal Canin Convalescence Support), Chiplesegerät, etc.).

– Chronologie Teil 2:

Diverse Amazon-Rechnungen bzw. –Bestellungen 2016 und 2017: Es finden sich sowohl Bestellungen mit Zusammenhang mit der Tierzucht (z.B. 10 Tierchips, professionelle Hundepflegeschere) als auch ohne.

27.01.2021 E-Mail des Bf. an die Teamleiterin: Der Bf. erklärte darin erneut, nicht mehr mit dem Prüfer zusammenarbeiten zu wollen und legte eine Rechnung eines tschechischen Tierarztes vom 19.02.2015 an den Bf. in Höhe von 2.169 CZK (= € 78,78) über diverse Medikamente, ein Schreiben eines Rechtsanwalts vom 29.01.2020 betreffend eine um € 750 verkaufte, am FIP-Virus verstorbene Katze, wobei eine „Ersatzkatze“ ebenfalls verstorben sei, weshalb Rückerstattung des Kaufpreises und Übernahme der Tierarzt- und Rechtsanwaltskosten (insgesamt € 1.500) begehrt werde, sowie eine Gerichtskostennote aus 2017 über € 3.191,64 vor.

28.01.2021 E-Mails des Bf.: Zusätzlich zu Wiederholungen von bisherigen Äußerungen, brachte der Bf. im Wesentlichen vor: Die Leute würden nur mit Leuten derselben Firma in einer Wohnung und teilweise in Einzelzimmer-Belegung schlafen. Er habe die Hundewelpen im Namen von Frau ***6*** verkauft. Katzen- und Hundechips seien die gleichen. Katzenchips seien als Verkauf von Welpen gerechnet worden. Alle Zucht- und Ausstellungskatzen hätten eine Chippflicht. Ohne Chip könne er nicht über die Grenze; das werde kontrolliert. Zum Nachweis, dass Katzen gechippt seien, wurden Scans einer Doppelseite mit der Beschreibung und Kennzeichnung des Tieres von zwei Impfpässen von am 11.09.2015 gechippten Katzen übermittelt. Danach wurden Scans der Seiten mit der Beschreibung und Kennzeichnung des Tieres der bereits zuvor übermittelten beiden Impfpässe sowie von 15 weiteren Impfpässen, von denen am 22.01.2021 Fotos der Seiten mit den Impfeinträgen geschickt wurden, übermittelt.

29.01.2021 E-Mail der Teamleiterin an den Bf. mit welchem diesem die Rechnungen der Tierklinik ***7*** zur Kenntnis gebracht wurden.

29.01.2021 E-Mail des Bf.: Die Tierarztrechnungen würden bestätigen, was er immer gesagt habe. Es seien Impfungen einfach als Kitten genommen worden. Das sei nicht richtig. Bei der Tierarztrechnung stehe Katze und Kitten. Das heiße erwachsene und Babykatze der Rasse Britisch Kurzhaar, weil das als Züchterpreis von der Chefin so hinterlegt gewesen sei. Die Impfungen der großen Katzen sei als Kittenverkauf gezählt worden. Die Stückzahlen könne er nicht verkauft haben, weil er gar nicht die Zuchtkatzen dazu habe. Die Zuchtkatzen seien von der BH ***9*** abgenommen worden. Nach den Berechnung der BP müsste er 15 Zuchtkatzen haben. Bezüglich Akteneinsicht sei seine Frage, weil seitens des Finanzamts gesagt worden wäre, er habe Katzenfutter verkauft und sie hätten eine Rechnung. Das stimme nicht, darum hätte er gerne eine Rechnung gesehen. Er habe „im Kaufpreis ein Futter gegeben“. 100-prozentig gebe es von ihm keine Rechnung.

31.01.2021 E-Mail des Bf.: Es handle sich um Dienstnehmerwohnungen. Auf Grund von Corona hätten alle Beherbergungsbetriebe geschlossen. Dadurch habe er immer alles voll gehabt. Auch in ein Dreibettzimmer könnten keine verschiedenen Firmen zusammengelegt werden.

04.02.2021, 18:10 E-Mail des Bf. bezüglich der Vermietung: Darin gab der Bf. an, dass gewerbliche Vermietung im Gespräch gewesen sei. So würde er auch die 13 % Gewinnfreibetrag haben. Sein Steuerberater habe bei der Besprechung sogar gesagt: „wir nehmen gewerblich“.

04.02.2021, 18:34 E-Mail des Bf.: Darin erklärte der Bf., dass er 2021 keinen einzigen Welpen und kein einziges Kitten habe. Es seien auch keine Hunde oder Katzen gedeckt. Die Tragzeit betrage ca. 2,2 Monate, die Aufzucht nach der Geburt 3 Monate. Das heiße, das mindestens bis Juli / August keine Welpen oder Kitten verkauft würden. Das beweise auch,

dass die Hochrechnung nicht stimmen könne, weil es unmöglich sei diese Stückzahl zu züchten. Die Katzen- und Hundezucht sei Liebhaberei. Er habe eine Außenanlage wie im Tierpark und mehrere Katerzimmer mit Kunstharz, das € 50 je m² koste, gebaut. Weiters würden die Hunde Frau ***6*** gehören. In den Impfpässen stehe auch ihr Name.

E-Mail der Fa. ***8*** vom 08.02.2021: Darin wurde ausgeführt, dass wenn die Beschäftigung ihrer Mitarbeiter eine Nächtigung außer Haus erfordere (Wohnort -> Beschäftigungsort weiter als 120 km eine Strecke), sie laut Kollektivvertrag ein Nächtigungsgeld arbeitstägig von € 15 erhalten würden. Mit diesem Nächtigungsgeld sollten die Mitarbeiter die Unterkunftsrechnung direkt bei der Unterkunftsstätte beglichen (Firma liege kein Beleg dafür auf, da es privat vom Mitarbeiter beglichen werde). Werde dies von den Mitarbeitern verabsäumt, erhalte die Firma ***8*** die Unterkunftsrechnung und werde von ihnen beglichen. Gleichzeitig müssten sie diesen Rechnungsbetrag bei den jeweiligen Mitarbeitern in Abzug bringen (Firma liege ein Beleg über Übernachtung auf, da es im Hause verbucht werde).

09.02.2021 Gespräch mit der Steuerberatungskanzlei: Darin sei seitens der Steuerberatungskanzlei bestätigt worden, dass es sich bei den Bareinzahlungen laut Besprechungsprogramm tatsächlich um Bareinzahlungen gehandelt habe.

10.02.2021 E-Mail an den Bf. mit einer Zusammenfassung der noch zu klärenden Punkte

– Chronologie Teil 3

10.02.2021 E-Mails des Bf.: Darin wurde erklärt, dass es dem Bf. nicht möglich sei, die angeforderte Liste der Katzen und Hunde für die Jahre 2015 – 2019 vorzulegen, weil er im Zuchtaufbau sei. Er werde aus gesundheitlichen Gründen zu keiner Besprechung mehr zum Finanzamt kommen. Die Katzen seien nicht verkauft worden und würden noch in seinem Haus als „Liebhabetiere“ leben. Die Hunde würden seiner Lebensgefährtin gehören, das habe er durch Kaufvertrag und Impfpass vorgelegt.

24.02.2021 E-Mail der Gemeinde ***10*** (aufgrund eines Auskunftersuchens vom 22.02.2021): Daraus geht hervor, dass der Bf. im Jahr 2019 erstmals 3 Hunde bei der Marktgemeinde ***10*** angemeldet habe. Die Hundeabgabe für 2019 in Höhe von € 45 je Hund sowie die Hundemarke € 2 je Hund (insgesamt: € 141) seien im Jahr 2019 entrichtet worden. Die Hundeabgabe für 2020 in Höhe von € 50 je Hund sei vorgeschrieben jedoch trotz Mahnung nicht bezahlt worden.

05.03.2021 E-Mail des Bf.: Darin führte der Bf. im Wesentlichen aus:

Auslastung: Durch Nichtzahlung bei Krankenstand, Urlaub, Baustellenwechsel (3 Wochen arbeiten, 4. Woche zuhause) sei nur eine maximale Auslastung von ca. 60 bis 70 Prozent

möglich. Bei der Begehung am 13.07.2020 seien auch Sofas als Betten gezählt worden, die er gar nicht vermieten könne.

Katzen: Im Jahr 2015 sei seine Lebensgefährtin zu Ausstellungen gefahren. Wenn erforderlich, könne er die Unterlagen nachbringen. Er habe noch nicht alle Rechnungen für die Katzen geschickt, weil er gedacht habe, es sei ausreichend.

Hunde: Die Hunde würden der Lebensgefährtin gehören. Die Impfpässe hätten ihren Namen. Die Kaufverträge würden auf ihren Namen lauten. Sie habe die Hunde gekauft und bezahlt. Er habe die Zucht nur auf sich gemeldet. Für die Hunde gebe es auch Kosten: Einkauf der Hunde, Hundesteuer Gemeinde, Impfungen der Hunde, die in der Tierklinik ***7*** gemacht worden seien und von der Finanz als Welpenverkauf gerechnet worden seien, Deckgebühr (ca. € 1.000 je Wurf), Kilometergeld und Übernachtung für Deckung (diese Rasse gebe es in Österreich nicht), Hundefriseur, usw.; Spezial-Aufzuchtfutter für säugende Hunde sei bei der Futterrechnung nicht dabei; Fleisch, Topfen, Ziegenmilch usw. Weiters seien von 3 Hündinnen die Stückzahlen nicht möglich. Ein Wurf bestehe aus 3 bis 5 Welpen. Das seien im Jahr 12 bis 15 Stück. Nach Impfung, Chip und Futter blieben für einen Welpen € 500. Dann kämen die Kosten fürs Decken, Kilometergeld, Tierarztkosten, große Hunde, Futter, Fleisch, Spielzeug, Steuern usw.

05.03.2021, 12:38 E-Mail des Bf.: Darin ersuchte der Bf. betreffend die Kontrolle vom 13.07.2020 um Bekanntgabe der Mitarbeiter der Firma ***8***. Nach seinen Erinnerungen seien diese nur kurz (2 oder 3 Wochen) dagewesen und hätten dann in Wien gearbeitet und seien nicht, wie die Prüferin gesagt habe, das ganze Jahr bei ihm gewesen. Nur ein Mann der Firma ***8*** sei bis Jahresende dagewesen. Der stehe auch auf der Rechnung. Wenn sie dann in Wien gearbeitet hätten, könnten sie gar nicht bei ihm geschlafen haben.

23.03.2021, 16:56 E-Mail des Bf.: Darin ersuchte der Bf. um Verschiebung des Termins für die Schlussbesprechung. Er wolle noch viele Unterlagen vorlegen. Er wiederholte, dass die Hunde Frau ***6*** gehören würden und diese auch das Geld bekommen habe. Sie hätten eine Zuchtgemeinschaft.

23.03.2021, 18:00 E-Mail des Bf.: Darin führte der Bf. aus, dass die Preise nicht passen würden. Er habe mehrere Gerichtsurteile vorgelegt, wo der Kaufpreis mit Futter und Streu mit € 750 stehe, nicht wie vom Prüfer angenommen mit € 930. Das Haus habe € 400.000 gekostet nicht wie vom Herrn ***3*** mit € 250.000 angenommen. Auch die Benützung von 40 m² für die Katzen sei falsch. Das Nebengebäude für die Katzen habe schon 50 m², Keller 80 m² für Katzen, Wohnzimmer 30 m². Früher (2015, 2016, 2017 und 2018) sei das ganze Haus voll gewesen. Auch das mit den 37 Katzen stimme nicht. Er habe im Garten Wohnzimmer schon 30 Katzen. Die ca. 75 Katzen in seinem Haus habe er auch nicht verkauft. Das Grundstück sei 2-fach eingezäunt. Futterverkauf 2015 in Höhe von € 3.700 bei einem Einkauf von € 2.710 bzw. Verkauf 2017 in Höhe von € 1.350 bei einem Einkauf von

€ 421 sei nicht möglich. Die Katzen seien von der Tierärztin in Tschechien kastriert und kostenlos vermittelt worden. Die Tierärztin könne es durch eine Aussage bestätigen. Es seien auch große Katzen bei der Tierklinik ***7*** geimpft worden, nicht nur Kitten. Er habe solche Impfpässe vorgelegt. Er habe ca. 80 bis 100 Katzen kostenlos abgegeben. Im Jahr 2020 sei einfach hochgerechnet worden, obwohl er keine mehr verkauft habe. Bezüglich der Aussage vom Prüfer, dass 2 Mitarbeiter bar auf die Hand gezahlt hätten, habe er Akteneinsicht gefordert oder die Namen, habe aber nichts bekommen.

23.03.2021, 18:56 E-Mail des Bf.: Darin schrieb er, dass es sich nicht um eine gewerbliche Vermietung handle. Es sei keine kurzfristige Vermietung, sondern habe er mit Firmen eine langfristige Vermietung, nur die Mitarbeiter würden teilweise wechseln. Die Berechnung der Auslastung des Prüfers sei nicht möglich. Die Mitarbeiter würden 3 Wochen durcharbeiten und seien dann 1 Woche zuhause. Die eine Woche werde nicht bezahlt. Das heiße, dass nur maximal 9 Monate im Jahr bezahlt würden. Mitte Jänner werde mit der Arbeit begonnen und im Dezember – meist mit 20.12. – sei Arbeitsende. Bei Urlaub und Krankenstand werde auch nichts bezahlt. So könne man nie eine 100-prozentige Auslastung bekommen. 2018 habe er im Frühling mit der Vermietung begonnen, nicht am Jahresanfang. Der Prüfer rechne das ganze Jahr. Wie solle gleich am Anfang alles belegt sein? Die Leute oder Firmen müssten erst das Quartier finden und zufrieden sein. Das komme mit der Zeit. 10 Betten dürfe er als Zimmervermietung haben.

23.03.2021, 19:59 E-Mail des Bf.: 42 m² für die Katzen seien komplett falsch. Das Nebengebäude für die Katerhaltung habe schon 50 m², Garage, Lager für Futter und Streu, Wohnzimmer ca. 30 m², Keller 80 m². Damals – 2015, 2016 und 2017 – sei das ganze Haus voll mit Katzen gewesen. Das könne die BH ***9***, die mehrmals Kontrollen durchgeführt habe, bestätigen. Er habe vom tschechischen Tierarzt eine Bestätigung für 70 Katzen für die Jahre 2015, 2016 und 2017 für die Kastration und die kostenlose Weitergabe angefordert. In seinem Besitz seien über 50 Katzen, die nicht verkauft worden seien und vom Prüfer als Verkauf gerechnet worden seien. Weiters habe er ca. 70 bis 100 Katzen kostenlos abgegeben. Die BH ***9*** habe die Katzen gesehen, die er dann habe abgeben müssen. Er habe bei der Besichtigung angeboten zu den Nachbarn zu gehen, die von ihm alle eine Katze geschenkt bekommen hätten, um zu beweisen, dass er die Katzen verschenkt habe, was abgelehnt worden sei. Weiters habe er mehrmals angeboten, eine Liste der versenkten Katzen zu schreiben.

25.03.2020 E-Mail des Bf. betreffend Hundezucht: Darin führte der Bf. aus, dass die Behauptung, dass Frau ***6*** kein Geld gehabt habe, um die Hunde zu kaufen, falsch sei. Sie habe mehrere € 10.000 Bargeld gehabt. Das sei von der Bezirkshauptmannschaft kontrolliert worden. Ohne die nötigen Barmittel hätte sie keine Aufenthaltsbewilligung bekommen, da sie keiner Arbeit nachgegangen sei. Also sei die Behauptung falsch, dass sie sich die Hunde nicht habe leisten können und sie diese von seinem Geld gekauft habe. Die

Kaufverträge und die Impfpässe würden auf ihren Namen lauten. Sie sei sogar immer beim Tierarzt gewesen, was die Tierklinik ***7*** bestätigen könne. Mit 2, später 3 Hündinnen sei die errechnete Stückzahl an Welpen nicht möglich. Nach der Berechnung würde Frau ***6*** die Hunde ohne Impfung verkauft haben. Der Hundechip und der Katzenchip seien derselbe. Er habe in der Tierklinik ***7*** auch mehrere Katzen gechippt. Auch die Elterntiere seien in der Tierklinik ***7*** gechippt worden und die Chips als Verkäufe gerechnet worden.

25.03.2020 E-Mail des Bf. betreffend Katzenzucht: Dieses entspricht den ersten beiden Seiten der 2. Ergänzung zur Beschwerde vom 23.06.2021.

26.03.2020, 05:49 E-Mail des Bf.: Darin gab er an, dass er 50 Katzen zuhause habe, das Finanzamt habe 37 gezählt. Er warf die Frage auf, wie er die doppelte Menge Futter verkauft haben könne, wenn er nur das halbe Futter eingekauft habe. Damals habe er ca. 130 Katzen gehabt. Er habe vom Finanzamt ***9*** eine Betriebsprüfung über seine gewerblich angemeldete Katzenzucht gehabt. Die Betriebsprüfung habe ergeben, dass er niemals Gewinne erzielen könne. Er sei auf Liebhaberei verwiesen worden. Er habe alle Vorsteuern zurückzahlen müssen. Er habe große Verluste gehabt. Er sei damals auch auf keinen Ausstellungen gewesen. Es habe sich im Prinzip nichts verändert. Er bitte um einen neuen Termin. Sein Steuerberater habe leider so kurzfristig auch keine Zeit. Seit 2015 betreibe er gar keine Zucht mehr, weil er krank geworden sei.

26.03.2020, 06:07 E-Mail des Bf.: Darin ersuchte der Bf. erneut um einen neuen Termin für die Schlussbesprechung und um Gewährung der Akteneinsicht, die ihm bisher verwehrt worden sei. Sein Steuerberater habe leider heute keine Zeit. Er habe heute auch einen wichtigen gesundheitlichen Termin.

26.03.2020, 06:34 E-Mail des Bf.: Darin erklärte der Bf., dass er auf keinen Fall die Aussage des Prüfers verstehe, dass es nicht glaubwürdig sei, die Katzen in der Familie kostenlos abzugeben. Er sei durch die BH ***9*** gedrängt worden, seine Katzen stark zu reduzieren. Wenn man behördlich die Katzen reduzieren müsse, fange man in der Verwandtschaft an. Das sei der kürzeste und schnellste Weg weniger Katzen zu haben. Der 2. Schritt sei der Tierarzt gewesen, der habe die Katzen kastriert und an Plätze verteilt. Er sei mit seinen Katzen in ganz Europa auf Shows gewesen. An der Grenze sei nie eine Katze kontrolliert worden. Dadurch habe er sie leicht über die Grenze bringen können. Hunde würden an der Grenze kontrolliert werden. Er habe die Katzen nicht reduzieren wollen. Das Ganze sei eine Sucht und ein Teufelskreis. Man wolle immer mehr Katzen um für die Show immer bessere Katzen zu haben, nur für Ruhm und Ehre. Man behalte dann den ganzen Wurf Katzen und so würden sie dann immer mehr. Eine Katze ab 5 bis 6 Monate wolle niemand mehr kaufen. Jeder wolle die kleine Katze mit 3 bis 4 Monaten.

– Chronologie Telefonate und E-Mails

05.02.2021 Telefonat der Teamleiterin mit dem Bf.: Diesbezüglich wurde festgehalten, dass der Bf. angab, die Zucht wiederaufbauen zu wollen, d.h. von jedem Wurf 2 Katzen zurückzubehalten; eine Katze mit 6 Monaten kaufe keiner. Die BH habe den Rückgang der Katzen gewollt. Früher sei er auf Aufstellungen gewesen, danach habe er mit Inzucht die gesunden Linien ruiniert, daher hätten die Katzen viele Krankheiten bekommen, diese habe er verschenkt. Seit 5 Jahren habe er keine Zucht mehr, British Kurzhaar könnten erst mit 1,5 - 2 Jahren trächtig werden. Die Katzen würden die Wohnzimmereinrichtung ruinieren. Die Schwägerin aus Tschechien sei auch Tierärztin. Laut Bf. sollten Rechnungen aufliegen. Er wisse nicht mehr, ob auch in Tschechien gechippt worden sei. Preise seien bei der Tierklinik ***7*** hinterlegt, daher immer die gleiche Bezeichnung: Kitten, Katzen, British Kurzhaar. 2015 habe er mit dem Züchten aufgehört und nur mehr minimal Katzen verkauft. Er bekomme 10% Nachlass bei Royal Canin. Teilweise habe er Futter und Streu mitverkauft, manchmal hergeschenkt. Die Lebensgefährtin sei mit Fußfessel aus dem Gefängnis entlassen worden und 20 Std. angemeldet. Von einer Tschechin kaufe keiner einen Hund, daher sei er als Verkäufer aufgetreten. 2021 gäbe es einen starken Rückgang an Monteuren aufgrund der schlechten Wirtschaftslage.

11.02.2021 Telefonat des Bf. mit der Teamleiterin: Darin brachte der Bf. vor, er habe keine Barzahlungen von den Monteuren erhalten. Das gehe sich mit der Nächtigungspauschale nicht aus. ***17*** sei 1,5 Jahre auf der Privatadresse (***Bf.-Adr1***) in einem Zimmer untergebracht gewesen. Er habe keine AfA und keine Zinsen für den Privatkredit anteilig geltend gemacht. Er habe aktuell ca. 40-50 Katzen privat. Er habe „Ausstellerkatzen“ auch selbst gechippt. Katzen (kein Freiläufer) hätten keine Chippflicht. Ausstellungskatze und ins Ausland müsse gechippt sein. Von den 40 vorhandenen Katzen seien vielleicht 5 für die Zucht geeignet. Die restlichen würden hergeschenkt. Er habe eine 2. Tierärztin in Tschechien, die ältere Katzen vermittle. Seine Freundin habe einen Rüden (Kevin) gehabt. Die Nachbarn hätten auf der BH angerufen, wenn er gebellt habe. Deshalb hätten sie 3 Weibchen dazu gekauft. Inserate der Hunde würden auf seinen Namen lauten, denn von Tschechen kaufe niemand. Der Rüde sei 11 Jahre. Von ***8*** Montagen habe er seit der Prüfung keine Leute mehr, abgesehen von einem bis Jahresende 2020.

23.02.2021 E-Mail des Bf.: Darin führte er aus, dass es bei ihm keine Reservierung oder Zimmereinteilung gebe. Reservierungen seien bei ihm gar nicht möglich, weil er gar nicht wisse, ob er einen Platz habe. Donnerstag oder Freitag würden die Monteure abreisen. Eine Frau [gemeint: Putzfrau] arbeite 8 Stunden in der Woche, eine 4 Stunden in der Woche. Die 3. Frau sei erst ca. 4 Monate beschäftigt. Bei der nicht gewerblichen Raumvermietung sei die Endreinigung oder die Reinigung allgemeiner Bereiche erlaubt. Weiters würden bis zu 5 Apartments als nicht gewerblich eingestuft. Er habe 4 Apartments. Er dürfe Zimmervermietung mit 10 Betten haben, der Rest sei Raumvermietung. Er biete kein Service, Essen oder Frühstück an. Er habe keine Rezeption. Das sei nicht gewerblich. Auch die Aussagen, die Firma gebe € 15 sei total unrealistisch. Wenn die Leute 3 Tage schlafen,

würden sie von der Firma € 45 bekommen. Laut ihren Aussagen würden sie dann € 85 schwarz zahlen. Das würde heißen, sie würden € 40 selber dazu zahlen, obwohl die Firma laut Gesetz, wenn das Zimmer mehr als € 15 koste, das Zimmer zahlen müsse. Das stehe im Kollektivvertrag. Er wolle 3 deutsche Staatsbürger namhaft machen, die als Zeugen anwesend gewesen seien. Sie könnten bestätigen, dass die Befragungen nicht ordnungsmäßig durchgeführt worden seien. Er habe 3-mal darauf hingewiesen einen Dolmetscher beizuziehen. Das sei abgelehnt worden. Der Großteil der Leute verstehe null. Alle Firmen würden die Quartiere für ihre Mitarbeiter zahlen. Das sei „Gesetz und Kollektiv“. Wie solle das gehen, wenn wer € 45 Euro für 3 Nächte von der Firma bekomme und die Rechnung € 105 pro Woche sei. Die Firma zahle die Rechnung.

- Zuchttrichtlinien des ÖVEK: Daraus gehen folgende relevanten Regelungen hervor: Zuchtkätzinnen dürften erst im Alter von einem Jahr zur Zucht verwendet werden (S. 3). Eine Paarung dürfe frühestens 3 Monate nach der Geburt des letzten Wurfes erfolgen. Der Abstand zwischen der Geburt eines Wurfes und der Geburt des vorletzten Wurfes dieser Katze müsse mindestens 12 volle Monate betragen [S. 3]. Katzen dürften erst dann an einen Käufer abgegeben werden, wenn sie vorschriftsmäßig gegen Katzensuche (Panleukopenie) nach den Angaben des Impfstoffherstellers geimpft und mindestens 12 Wochen alt seien (S. 5). Würden eingetragene Tiere verkauft oder abgegeben, so müssten dem neuen Besitzer Stammbaum, eventuelle Eintragungskarte und ein tierärztlich ausgestellter Impfpass ausgehändigt werden (S. 5).

27. Nach Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht schickte der Bf. weitere E-Mails an das Finanzamt, welche an das Bundesfinanzgericht nachgereicht wurden:

- 29.10.2021 E-Mail des Bf.: Darin beantragte er eine mündliche Verhandlung beim Finanzgericht. Er wolle noch neue Beweismittel vorlegen, die die Schätzungen der Finanz widerlegen würden. Weiters wolle er Zeugen vorladen lassen:
 1. deutsche Staatsbürger, die bestätigen könnten, dass die Befragungen des Finanzamtes nicht ordnungsgemäß durchgeführt worden seien.
 2. Zeugen, denen er kostenlos eine Katze geschenkt habe. Bei einer Befragung dieser Zeugen lasse sich ganz einfach aufklären, dass die Katzen nicht verkauft worden seien, sondern kostenlos abgegeben worden seien.
 3. den Tierarzt, der bestätigen könne, dass die Katzen von ihm kastriert und abgegeben worden seien.
 4. die 2 Monteure der Firma ***8*** (Bis heute habe er keine Informationen vom Finanzamt erhalten um welche Personen es sich handle, obwohl er das mehrmals schriftlich angefordert habe.)

5. wolle er die Unterlagen der Liebhaberei bei Gericht vorlegen, wo es keine Änderung gegeben habe. Nur weil er 2015 krank geworden sei und keine Ausstellung mehr besucht habe, sei es keine Liebhaberei mehr? Die Frau sei 2015 mit seinen Katzen noch auf Ausstellungen gewesen. Als das Finanzamt nach 4 Jahren auf Liebhaberei verwiesen habe, sei er auch nicht auf Ausstellungen gewesen.
 6. Er wolle alle Kaufverträge und Impfpässe der Hunde vorlegen, da sich die Hunde alle im Besitz von Frau ***6*** befänden. Sie habe die Hunde gekauft. Sogar in den Impfpässen stehe ihr Name.
 7. Vorlagen über Außenanlage, Gehege, Kosten Zucht, die seien alle durch die Finanz nicht gerechnet worden. Die Katzen hätten ein eigenes 50 m² Haus Vorfalls [gemeint wohl: vormals] Garage. Die bräuchten Strom und Heizung.
 8. Es sei niemals gerechtfertigt 85 Prozent des Futters als Verkauf zu rechnen. Es lasse sich sehr einfach schätzen, dass die Katzen das Futter selbst bräuchten.
 9. Vorladung zu Gericht der Teamleiterin um sie zu fragen, wie sie 50 Katzen gesehen habe, die sie als Verkauf im Jahr 2019 geschätzt habe.
 10. Weiters seien mehrere Verfahrensfehler gemacht worden.
- 07.11.2021 E-Mail des Bf.: Der Bf. übermittelte ein Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 11.10.2021 und brachte diesbezüglich vor, dass das Urteil den Verkauf um € 750 bestätige. Weiters seien ihm durch das Urteil Kosten von € 10.500 angefallen, weil er den Prozess verloren habe. Die Kosten würden sich aus € 1.200 Rückzahlung Welpen und Tierarztkosten, € 3.878,06 Prozesskosten, € 1.547 Gutachtenkosten und € 3.900 eigenen Anwaltskosten zusammensetzen.
 - Urteil des BG ***9*** vom 11.10.2021: Die beklagte Partei [Anm.: der Bf.] sei binnen 14 Tagen bei sonstiger Exekution schuldig, an die Klägerin den Kapitalbetrag von € 1.187,50 samt 4% Zinsen daraus seit 06. Mai 2020 zu bezahlen sowie die mit € 3.878,06 (darin € 388,51 Umsatzsteuer und € 1.547,00 Barauslagen) bestimmten Prozesskosten zu ersetzen. Die Klägerin habe am 25.04.2020 eine Hündin der Rasse Bichon Frise vom Beklagten um € 750 gekauft. Sie sei auf diesen Hund bzw. den Beklagten durch die Internetseite „Tiere.at“ aufmerksam geworden.
 - 09.11.2021 E-Mail des Bf.: Darin behauptete der Bf., dass laut Liebhabereiverordnung nach einer Anlaufzeit von 3 bis 5 Jahren kein Bescheid wegen Liebhaberei mehr geändert werden dürfe. Er habe es dem Finanzamt gemeldet, habe 3 bis 5 Jahre Buchführung gehabt und das Finanzamt habe gesagt, es sei Liebhaberei und die Vorsteuern zurückgefordert. Er dürfe sogar ausnahmsweise Gewinne machen. Dem Finanzamt sei die Liebhaberei bekannt gewesen. Dadurch dürfe sie die Bescheide gar nicht aufheben. Er habe auch keine Änderung seiner Katzenzucht.

28. Am 09.01.2022 schickte der Bf. 19 E-Mails mit diversen Beilagen an das Bundesfinanzgericht, welche zu einem großen Teil bereits an das Finanzamt übermittelt und von diesem vorgelegt wurden:

- 09.01.2022, 12:52 E-Mail des Bf.: Darin monierte der Bf., dass er trotz mehrmaliger Urgenz keinen handgeschriebenen Aufhebungsbescheid erhalten habe, und leitete ein E-Mail der Teamleiterin vom 07.06.2021 an ihn weiter: Aus diesem geht hervor, dass wie dem Bf. bereits mitgeteilt worden sei, ihm aufgrund eines EDV-Fehlers ein Nullbericht mit Datum 31.03.2021 zugestellt worden sei. Es sei ihm mit der gleichen Post wie die Niederschrift vom 26.03.2021 und der BP-Bericht mit Datum 15.04.2021 ein händischer Aufhebungsbescheid mit Datum 08.04.2021 übermittelt worden. Der händische Aufhebungsbescheid gelte laut Auflistung für alle Bescheide, wo nach einem Erstbescheid im Zuge der BP eine Wiederaufnahme nach § 303 BAO erfolgt sei. Bei diesen Wiederaufnahmen sei aufgrund des falschen Nullberichtes die Begründung für die Wiederaufnahme unrichtig gewesen. Für Erstbescheide im Zuge der Prüfung sei eine automationsunterstützte Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO pro Jahr und Steuer erfolgt. Nach der Aufhebung der Bescheide sei neuerlich eine Wiederaufnahme mit der Begründung Verweis auf die Niederschrift vom 26.03.2021 und den richtigen BP-Bericht vom 16.04.2021 verfügt worden.
- 09.01.2022, 13:08 E-Mail des Bf.: Weiterleitung des E-Mails des Bf. an die Dienststellenleiterin vom 28.11.2021: Darin kritisierte der Bf., dass er mehrmals darauf hingewiesen habe, dass er mehrere Zuchtkatzen gekauft habe, aber der Einkauf nie anerkannt worden sei. Die Katzen seien in ganz Europa vom Züchter abgeholt worden. Eine Zuchtkatze koste ca. € 2.500 plus Kosten für die Abholung. Beigelegt wurden folgende sieben Stammbäume:

[...]

- 09.01.2022, 13:17 E-Mail des Bf.: Darin wiederholte der Bf., dass er laut Finanzamt mit ***8*** vor der Prüfung nie abgerechnet habe und er bis heute nicht erfahren habe, welche Leute die Aussage getätigt hätten. Er habe bis heute keine Akteneinsicht zu den „***8***-Aussagen“ erhalten. Er habe alle Rechnungen vorgelegt, dass er alle „***8***-Leute“ ordnungsgemäß abgerechnet habe.
- 09.01.2022, 13:38 E-Mail des Bf.: Darin wiederholte der Bf., dass auf der Rechnung der Tierklinik klar zu sehen sei, dass große und kleine Katzen dieselbe Rechnung hätten. Kleine Katze heiße Kitten; große Katze heiße Katze; in der Mitte sei die Rasse Britisch Kurzhaar. Jede Impfung einer großen Katze sei vom Finanzamt als Kittenverkauf gerechnet worden. Die Rechnung widerlege [gemeint wohl: belege] das eindeutig; auch im Impfpass stehe die Impfung einer großen Katze. Im Anhang wurden Scans von zwei Doppelseiten aus einem Impfpass übermittelt, darin sind Impfungen am 10.06.2011, 04.07.2011, 20.07.2012 und

13.07.2013 ersichtlich. Mit gleichem E-Mail wurde eine Rechnung der Tierklinik ***7*** vom 23.06.2017 vorgelegt.

- 09.01.2022, 13:41 E-Mail des Bf.: Vorlage von Scans von Impfpässen von 5 weiteren Katzen:

Curly Sue: gescannt wurden jeweils die Seiten mit der Beschreibung und Kennzeichnung des Tieres von zwei Impfpässen; eine Impfung am 05.10.2013 (von der Rückseite durchgedrückt) ist ersichtlich

Fantomas: insgesamt 5 Impfungen, letzte Impfung am 03.05.2014

Give me more: 4 Impfungen [Seite abgeschnitten], letzte ersichtliche Impfung am 20.06.2011

Vasco: 5 Impfungen [Seite abgeschnitten], letzte ersichtliche Impfung am 28.05.2012

White Van: 3 Impfungen [Seite abgeschnitten], letzte ersichtliche Impfung am 03.11.2012

- 09.01.2022, 13:43 E-Mail des Bf.: Damit wurde das E-Mail des Bf. an das Finanzamt vom 26.04.2021 weitergeleitet, worin er erklärte, dass die Belegung von der Arbeitsauslastung am Bau abhängt, er zurzeit 5 freie Zimmer habe und nie voll belegt gewesen sei. Nach der Kontrolle am 13.07.2020 hätten 4 Firmen keine Leute mehr bei ihm untergebracht.
- 09.01.2022, 15:01 E-Mail des Bf.: Darin führt der Bf. bezüglich der Katzenzucht Folgendes aus:

1.) Er habe nie Katzen gezüchtet, um einen Gewinn zu erzielen. Er habe in den Prüfungsjahren mit ca. 150 Katzen zusammengelebt. Er sei hauptsächlich auf Shows und Katzenausstellungen gewesen. Auf einer Katzenausstellung gebe es ein Verkaufsverbot. Er habe nicht das Ziel gehabt, Katzen zu verkaufen. Es sei sein Hobby und Ehrgeiz gewesen, Ausstellungen zu gewinnen. Durch mehr Auswahl habe man auch mehr Möglichkeiten, Ausstellungen zu gewinnen. Der Wunsch die Kitten zu verkaufen sei nicht gegeben, da man sonst später auf der Ausstellung dieselben Katzen oder Linien habe. Daher verkaufe man die Kitten auch nicht, man warte die Entwicklung der Kitten ab. Daher bekomme man immer mehr Katzen und man verliere den Überblick. Katzen müssten pro Jahr einmal auf die Ausstellung damit sie ein „Zucht V“ erhalten würden. Ohne dieses dürfe mit der Katze nicht gezüchtet werden und erhalte man auch keine Papiere (Stammbaum) zur Katze. Nicht jede Katze sei zur Zucht geeignet. Durch die Ausstellung und Prüfung pro Jahr werde die Zuchttauglichkeit durch das „Zucht V“ gegeben. Eine Katze ohne Stammbaum würde nur einen minimalen Wert von ca. € 250 haben. Mit Stammbaum habe er eine Katze um € 750 verkauft.

2.) Auf den Rechnungen der Tierklinik stehe „Katze Britisch-Kurzhaar Kitten“. Das sei die selbe Rechnung für große und kleine Katzen. Im System der Tierklinik seien die Preise so hinterlegt worden, weil in der Kasse vorgegebene Preise seien und er Züchterpreise habe.

So stehe das immer automatisch so oben, egal ob er eine große oder kleine Katze impfen lasse. Dadurch seien große Katzen bei der Impfung als Kittenimpfungen gerechnet worden.

3.) Der Finanz sei seine Katzenzucht als Liebhaberei bekannt gewesen. Er habe in der Anlaufzeit ca. 4 Jahre Buchführung gehabt. Dann habe die Finanz auf die Liebhabereiverordnung verwiesen. Er habe die ganze Vorsteuer zurückzahlen müssen. Es sei laut Finanzamt Liebhaberei gewesen. Es sei unmöglich eine Katze um € 1.200 ohne Stammbaum zu verkaufen wie die Finanz inkl. Steuer behaupte. Da er im Jahr 2015 schwer krank geworden sei und längere Zeit im Krankenhaus gewesen sei, habe er die Zucht gar nicht mehr ausführen können; er sei bettlägerig gewesen. Er habe der Finanz Impfpässe von nicht verkauften Kitten vorgelegt, da er die Katzen verschenkt habe. Das seien so ca. 30 bis 50 Stück gewesen, die er schnell gefunden habe. Bei einer weiteren angekündigten Kontrolle auf ***Bf.-Adr1*** seien Katzen gezählt worden. Es seien ca. 60 bis 70 Katzen anwesend gewesen; er glaube sie sei so auf 50 Katzen gekommen. Das seien nicht verkaufte Katzen aus den letzten Jahren gewesen. Der Aufforderung bei den Nachbarn bezüglich geschenkter Katzen nachzufragen, sei die Teamleiterin nicht nachgekommen, sondern habe eine Liste der abgegebenen Katzen angefordert. Der Bf. habe gesagt, dass er das laut Datenschutz nicht dürfe und er den Namen und den Ort ohne Straße aufschreibe, was er dann getan habe. Später habe es geheißen, sie könnten die Liste nicht zuordnen. Kein einziges Mal habe es geheißen: „ändern Sie das“. Vom tschechischen Tierarzt habe sie gesagt, er solle eine Bestätigung bringen, welche er angefordert und beim Finanzamt abgegeben habe. Es sei kein einziges Mal mitgeteilt worden, dass die tschechische Sprache ein Problem sei. Die Bestätigung sei ein 2-Zeiler, da müsse man nicht tschechisch lesen können und man wisse, was das heiße. Seine Lebensgefährtin habe in ihrer Familie auch mehrere Katzen kostenlos abgegeben. Das sei von der Finanz auch bestritten worden, obwohl es auf Facebook Bilder gebe.

– 09.01.2022, 15:27 E-Mail des Bf.: Darin brachte der Bf. bezüglich der Hundezucht Folgendes vor:

Die Hunde seien im Besitz seiner Lebensgefährtin. Die Kaufverträge würden auf Frau ***6*** lauten. In den Impfpässen der Hunde stehe auch Frau ***6***. Die Hunde seien auch bei der Tierklinik geimpft worden. Die Erstimpfung bestehe aus 2 Impfungen im Abstand von 3 bis 4 Wochen. Er habe die Impfpässe dem Finanzamt vorgelegt und trotzdem seien die eigenen Impfungen als Welpenverkauf gerechnet worden. Er habe mit den Impfpässen belegt, dass diese Impfungen für die eigenen Hunde gewesen seien. Sie hätten keinen einzigen Hund um € 850 verkauft. Im Jahr 2015 hätten sie einen Welpen um € 450 verkauft. Es sei kein Ziel die Hunde zu verkaufen. Sie hätten in den letzten 2 Jahren keinen Welpen mehr gehabt. Der Rüde sei kastriert, was belegt werden könne. Das Jahr 2020 einfach vom Jahr 2019 hochzuschätzen sei nicht zulässig; der Finanz sei bekannt gewesen, dass es keine Kitten und Welpen mehr gebe.

- 09.01.2022, 15:27 E-Mail des Bf.: Darin gab der Bf. bezüglich der Firma ***8*** Folgendes an:

Ihm sei bis heute keine Akteneinsicht zur Behauptung bzgl. der Mitarbeiter Firma ***8*** gewährt worden, obwohl er mehrmals darum gebeten habe. Er habe keine Information erhalten, um welche Mitarbeiter es sich gehandelt habe. Da er keine Informationen oder Namen habe, könne er das nicht widerlegen. Er habe alle Rechnungen der Firma ***8*** vorgelegt und auch alle Leute ordnungsgemäß abgerechnet. Die Teamleiterin habe gesagt, dass sie ihm aufgrund von Datenschutz nicht sagen könne, um welche Mitarbeiter es sich handle. Das Finanzamt habe bei der Prüfung am 13.07.2020 keinen einzigen gefunden, den er schwarz abkassiert hätte. Da es sich ausschließlich um Gastarbeiter handle, würden alle Rechnungen von den Firmen bezahlt. Es gebe keine Barzahlungen.

- 09.01.2022, 17:05 E-Mail des Bf.: Darin führte er aus, dass er bei Beginn der Vermietung (ca. Mitte 2018) 2 Wohnungen gehabt habe. Im Jahr 2020 habe er um eine Wohnung erweitert. Jetzt habe er gesamt 3 Wohnungen. Die BH ***9*** habe festgestellt, dass es keine gewerbliche Vermietung sei. Er habe mit Firmen Langzeitverträge. Die Abrechnung erfolge pauschal pro Mitarbeiter. Er biete keine Dienstleistungen, Frühstück oder Reinigung – außer der Endreinigung – an. Die Schlüssel würden an der Türe der Zimmer stecken. Die Firmen würden die Zimmer zahlen. Die Anzahl der Monteure der Firmen sei jede Woche verschieden. Manche Monteure würden nach 3 Wochen nach Hause fahren und seien eine Woche zu Hause. Dann bekomme er 3 Wochen bezahlt. Im Jänner werde erst in der 2. oder 3. Woche wieder gearbeitet. Im Dezember sei auch nach ca. 2 Wochen Schluss. In diesem Zeitraum, wo die Monteure zuhause seien bekomme er kein Geld. Ein Monteur habe 5 Wochen Urlaub, da bekomme er auch kein Geld. Ein Monteur habe durchschnittlich 4 Wochen Krankenstand. Da bekomme er auch kein Geld. Bei einer maximalen Auslastung bei diesem System komme er auf 66 Prozent. Aber alle Betten seien nie voll belegt; die 66 Prozent seien eine 100-prozentige Auslastung. In die letzte Wohnung (Top 3), die er mit einem Zubau gemacht habe, habe er zu viele Betten in die Räume gestellt, die er nicht nutzen könne. Er habe die Betten schon reduziert. Aus den Doppelzimmern seien Einzelzimmer, aus den 3-Bettzimmern Doppelzimmer geworden. Es habe 13 Betten gegeben, jetzt seien es nur mehr 9 Betten. In Top 1 sei ein Abstellraum ohne Fenster, da habe die Finanz auch 3 Betten gerechnet, die eigentlich Reservebetten seien, weil laufend welche kaputt würden. In Top 1 seien 3 Zimmer, wo 2 Betten und ein Sofa seien und ein Sofa im Wohnzimmer. Die Finanz habe alle 4 Sofas als Bett gerechnet. In Top 1 seien 7 nutzbare Betten und 4 Sofas; die Finanz habe 13 Betten gerechnet. In Top 2 seien in einem Zimmer 2 Stockbetten, insgesamt 5 Betten, davon seien auch nur maximal 3 belegt.
- 09.01.2022, 17:49 E-Mail des Bf.: Darin monierte der Bf., dass das Finanzamt ***9*** ein einseitiges Verfahren ohne Parteiengehör durchgeführt und sein Recht auf Akteneinsicht mehrmals verletzt habe. Er habe nie Akteneinsicht erhalten. Der Prüfbericht vom 30.03.2021 habe für ihn Gültigkeit; er sei durch keinen Bescheid aufgehoben worden.

Daher habe auch keine Schlussbesprechung stattgefunden. Bei einem Nullbericht gebe es keine Schlussbesprechung. In einem E-Mail vom 07.06.2021 schreibe die Teamleiterin von einem Prüfbericht vom 15.04.2021 und einem handgeschriebenen Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 und dem Protokoll vom 26.03.2021. Das sei eine reine Schutzbehauptung; es habe nie einen handgeschriebenen Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 gegeben. Am 31.03.2021 habe die Teamleiterin von ihm vom Nullbericht erfahren. Dann am 08.04.2021 schreibe sie einen händischen Aufhebungsbescheid, dann lasse sie den Bescheid vom 08.04.2021 eine Woche lang liegen und am 15.04.2021 schicke sie dann angeblich mit dem Protokoll vom 26.03.2021 alles mit einer Post – eine reine Schutzbehauptung. Normal und glaubwürdig sei, wenn man auf einen so wichtigen Fehler draufkomme, dass man den sofort behebe; nicht eine Woche warte, dann den Bescheid schreibe und dann wieder eine Woche warte und dann den Bescheid mit einer anderen Unterlage schicke. Der Bf. habe bis heute keinen handgeschriebenen Aufhebungsbescheid bekommen, obwohl er diesen mehrmals schriftlich angefordert habe. Es gebe diesen Bescheid nämlich gar nicht. Daher habe der Prüfbericht vom 30.03.2021 seine Gültigkeit. Es seien nach seinen Vorlagen auch keine Richtigstellungen durchgeführt worden.

29. Am 17.01.2022 wurde dem Bf. vom Bundesfinanzgericht der Aufhebungsbescheid, der ihm vom Finanzamt nachweislich am 26.04.2021 durch Hinterlegung zugestellt worden war, informationshalber per E-Mail weitergeleitet.
30. Mit E-Mail vom 23.01.2022, 09:24 an das Bundesfinanzgericht wiederholte der Bf., dass er den „händisch geschriebenen“ Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 nie bekommen habe und mutmaßte, dass der Aufhebungsbescheid im Nachhinein für das Bundesfinanzgericht geschrieben worden sei, weil er nicht wie die anderen Bescheide über FinanzOnline geschickt worden sei und er trotz ca. 10 Anfragen keine Zweitschrift erhalten habe. Auch die Vorständin habe von einem händisch geschriebenen Aufhebungsbescheid gesprochen. Dem Bundesfinanzgericht sei ein nicht handgeschriebener Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 vorgelegt worden, der nicht zugestellt worden sei. Die Hinterlegung vom 26.04.2021 seien der Prüfungsbericht und das Protokoll gewesen, die mit der Post geschickt werden müssten. Alle Bescheide seien über FinanzOnline geschickt worden. Es sei nicht glaubwürdig, dass ein Bescheid nach einem Monat mit einem Prüfungsbericht per Post geschickt werde. Dieser Bescheid sei von der Finanz niemals an ihn zugestellt worden. Die Finanz habe einen falschen nachträglichen Bescheid vorgelegt um sich zu schützen. Die ganze Sache sei nur ein persönlicher Rachefeldzug des Finanzamtes.

Der Bf. gebe alle drei Monate seine Unterlagen dem Steuerberater und bekomme dann seine Auswertung per Mail. Er habe ein Haus gebaut mit 2 Wohnungen und später eine 3. Wohnung. Er habe mit den 3 Wohnungen ca. € 90.000 Umsatz. Das sei spitze. Er wüsste nicht, wie er mehr Umsatz erzielen sollte. Mit normaler Vermietung würde man ca. € 30.000 Umsatz erzielen. Er habe ein super System entwickelt, mit Rücksprache mit der BH

9. Später habe die BH ***9*** überprüft und habe alles für nicht gewerblich und gesetzeskonform erklärt. Teilweise sei in einem 3-Bettzimmer nur 1 Person und 2 Betten seien leer. Im Frühling habe er keine Auslastung. Die Finanz habe 3-mal die Betten und die Monteure gezählt und alle habe er mit Rechnung gehabt.

31. Mit weiterem E-Mail vom 23.01.2021, 17:37 führt der Bf. aus, dass der Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 die Wiederaufnahmen vom 02.04.2021 wieder aufgehoben habe. Am 19.04.2021 sei das Konto wieder auf null gestellt worden. Am 20.04.2021 sei wieder alles vorgeschrieben und als Minus gebucht worden. Am 31.03.2021 habe er vom Finanzamt einen Bescheid gem. 150 BAO Bericht über die Außenprüfung erhalten. Dieser Bescheid sei nie aufgehoben oder für nicht gültig erklärt worden. Für ihn habe der „Bescheid Nullbericht“ Gültigkeit. In der Bescheidaufhebung vom 08.04.2021 seien nur 20 Prozent der Bescheide angeführt worden, für die anderen 80 Prozent gebe es keine Bescheidaufhebung. Sie seien aber aufgehoben und am 20.04.2021 wieder als minus gebucht worden.
32. Am 24.01.2022 rief der Bf. beim Bundesfinanzgericht an und gab an, dass nur die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2015 bis 2017 sowie Umsatzsteuer 2016 und 2017 vom 02.04.2021 aufgehoben worden seien, obwohl es vom 31.03.2021 einen Nullbericht für Umsatzsteuer 2015 bis 2020 und Einkommensteuer 2015 bis 2019 gegeben habe. Nicht aufgehoben worden seien damit Umsatzsteuer 2015, 2018 bis 2020 und Einkommensteuer 2018 und 2019. Der Bf. wurde darüber informiert, dass es diesbezüglich keine Wiederaufnahmen gegeben hat, sondern Erstbescheide erlassen wurden und somit keine Aufhebung erforderlich war. Weiters wurde der Bf. darüber informiert, dass ein „händischer“ Bescheid des Finanzamts nicht handgeschrieben ist und mit dem von der Teamleiterin angesprochenen händischen Bescheid, der ihm letzte Woche nochmals per E-Mail übermittelte Bescheid, gemeint war.

Der Bf. führte weiters aus, dass der Steuerberater erst zwei Tage vor der geplanten Schlussbesprechung verständigt worden sei. Dieser habe jedoch keine Zeit gehabt und der Bf. sei krank gewesen. Es sei deshalb dezidiert um Verschiebung der Schlussbesprechung angesucht worden. Es habe aber dann keine Schlussbesprechung stattgefunden.

Er habe einige Katzen an Nachbarn verschenkt, was er auch dem Prüfer gesagt habe und habe vorgeschlagen, hinüber zu gehen und die Nachbarn gleich zu befragen, was der Prüfer mit den Worten „die Nachbarn sagen sowieso für sie aus“ abgelehnt habe. Mit derselben Begründung seien auch die Familienangehörigen nicht befragt worden. Die BH sei mehrfach zu Kontrollen dagewesen und habe ihn gedrängt, dass ein Teil der Katzen weggegeben werde. Er habe ca. 300 Katzen gehabt. Es seien dann viele Katzen verschenkt worden. Es gäbe bei Katzen keinen Stammbaum ohne Teilnahme bei Ausstellungen und ohne Stammbaum seien die vom Finanzamt angesetzten Preise jedenfalls nicht zu erzielen.

Er habe in den ersten 3 Jahren Aufzeichnungen geführt und die Aufnahme der Tätigkeit dem Finanzamt gemeldet. Es sei per Bescheid Liebhaberei festgestellt worden und habe er Vorsteuern zurückzahlen müssen. Bis vor seiner Erkrankung 2015 sei er auf Ausstellungen gefahren und habe auch Katzen im Ausland gekauft bzw. decken lassen. Er habe 5 bis 10 Katzen pro Jahr um ca. € 750 verkauft. Dafür gäbe es keine Nachweise. Auf Anweisung des Finanzamts habe er diesem eine Liste mit Namen und Wohnort von ca. 50 Abnehmern ohne Straßennamen und Hausnummern gegeben. Diese Liste sei vom Finanzamt nicht berücksichtigt worden, weil sie nicht nachvollziehbar sei. Eine vollständige Liste inkl. Straßen und Hausnummern könne bei Bedarf nachgereicht werden.

Die Hunde hätten seiner Lebensgefährtin, Frau ***6*** gehört. Sie seien nur auf ihn angemeldet worden, weil seine Lebensgefährtin Tschechin sei und „niemand von einer Tschechin Hunde kauft“. 2015 hätten sie 3 Hunde gehabt; er könne daher keine 100 Hunde verkauft haben. Er habe auch keinen Hund um € 850 verkauft. 2017 sei eine Hündin gekauft worden. Für 2015 seien von der Finanz bereits Welpen davon in der Hochrechnung berücksichtigt worden.

Die Vermietungseinkünfte würden ein Haus mit 2 bzw. 3 Wohnungen mit ca. 250 m² Wohnfläche betreffen. Es sei ein Umsatz von rund € 90.000 erklärt worden, der auf € 200.000 hochgeschätzt worden sei. In einem Zimmer stünden bis zu 5 Betten, wovon teilweise aber nur eines belegt sei. Er habe Jahresverträge mit 3 oder 4 Firmen gehabt, die Arbeiter (Installateure, Maurer, ...) bei ihm um € 130 im Einzel- bzw. € 105 im Doppelzimmer untergebracht hätten. Es gäbe keine Reservierungen. Jeden Montag zähle er die Arbeiter ab und notiere die Namen, die er dann in der monatlichen Rechnung erfasse.

Anlässlich einer Kontrolle sei trotz Aufforderung durch den Bf. kein Dolmetsch zur Befragung der untergebrachten Arbeiter beigezogen worden. Ein Arbeiter habe die Frage wohl nicht richtig verstanden und habe gesagt, dass einen Teil die Firma und einen Teil er bezahle. Die Rechnung zu diesem Arbeiter sei vom Bf. vorgelegt worden. Diese sei überprüft worden und habe gepasst. Trotzdem sei die Aussage als Grund für die Hochrechnung herangezogen worden. Laut Bf. sei mit dem Teil, den der Arbeiter zahle, jener Teil gemeint, der ihm von der Firma vom Lohn abgezogen werde. Es gäbe keinen einzigen Bareingang bei der Vermietung.

33. Mit E-Mail vom 27.02.2022 legte der Bf. 11 Vermietungsrechnungen für Februar 2022 mit den Rechnungsnummern 11/2022 bis 21/2022 vor.
34. Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 30.05.2022 wurde die Fa. ***8*** zur schriftlichen Zeugenaussage hinsichtlich der in der Rechnung Nr. 74/2020 vom 28.07.2020 angeführten fünf Arbeitnehmer zur Beantwortung folgender Fragen aufgefordert:

- 1) Im Zuge einer Nachschau beim Bf. wurden ***14*** und ***16*** einvernommen. Dabei gab ***14*** zu Protokoll, dass er seit 20. April 2020 beim Bf. untergebracht sei, wobei er die Unterkunft selbst bezahle und ein Nächtigungspauschale vom Arbeitgeber bekomme. Ebenso erklärte ***16***, die Miete selbst zu bezahlen. Sind die Aussagen von ***14*** und ***16*** - abgesehen von KW 28 bis 31 - zutreffend?
 - 2) Laut einer von Ihnen dem Finanzamt ***11*** ***9*** übermittelten Aufstellung für 2020 scheinen die beiden Arbeiter nur im Juli (KW 28-31, d.h. 06.-31.07.2020) auf Rechnungen des Bf. auf. Dasselbe gilt für ***25*** und ***26***. ***27*** scheint erstmals in der Abrechnung für Juli 2020 auf. Haben die fünf Arbeiter auch davor bzw. danach dort genächtigt? Sollte Ihnen nicht bekannt sein, wo die Arbeiter genächtigt haben, bitte um Bekanntgabe der jeweiligen Tätigkeitsorte.
 - 3) Wie erfolgte jeweils die Abrechnung (Zahlung durch die ***8*** oder durch die Arbeiter selbst und Auszahlung einer Nächtigungspauschale)? Es wird um Vorlage entsprechender Nachweise, z.B. Auszüge aus der Lohnverrechnung, Korrespondenz, etc., ersucht.
 - 4) Wann wurden ***14*** und ***16*** erstmals bei Ihnen beschäftigt?
 - 5) In welcher Sprache kommunizieren Sie mit den beiden?
35. Die Fa. ***8*** beantwortete die Fragen mit E-Mail vom 02.06.2022 wie folgt:
1. „Es ist richtig, dass beide Herren über uns ein Nächtigungsgeld erhielten und sich die Unterkunft selbst bezahlten. Ob Herr ***14*** und Herr ***16*** ab 20. April 2020 bei Herrn ***Bf.*** untergebracht waren, wissen wir nicht.
 2. ***14***: Ob Nächtigung davor oder danach – wissen wir nicht. Einsatzort ab 20.04.2020 bis den Rest des Jahres in PLZ ***23***.
 - ***16***: Ob Nächtigung davor oder danach – wissen wir nicht. Einsatzort ab 20.04.2020 bis den Rest des Jahres in PLZ ***23***.
 - ***25***: Ob Nächtigung davor oder danach – wissen wir nicht. Einsatzort ab 01.01.2020 bis 28.08.2020 (Austritt) in PLZ ***21***.
 - ***26***: Nächtigungen vor KW 28-31 waren nicht bei Herrn ***Bf.***, da wir von den Vormonaten andere Unterkunftsrechnungen aufliegen haben. Nach der KW 31 wissen wir es nicht. Einsatzort ab 18.05.2020 bis 21.08.2020 (Austritt) in PLZ ***24***.
 - ***27***: Nächtigungen vor KW 28-31 liegen von anderen Unterkünften auf. Ab KW 28 bis zum Ende des Jahres liegen Unterkunftsrechnungen von Herrn ***Bf.*** bei uns auf. Einsatzort PLZ ***24***.

3. Alle 5 Mitarbeiter erhielten über unser Unternehmen monatlich das Nächtigungsgeld lt. Kollektivvertrag und bezahlen damit die Unterkunftsrechnungen.

4. ***14*** erstmaliger Eintritt am 29.05.2012 – mit öfteren Unterbrechungen. Aktueller Eintritt am 10.01.2022 bis laufend.

16 erstmaliger Eintritt am 06.03.2017 bis laufend.

5. ***14*** spricht schlecht Deutsch, wir kommunizieren über unser Vermittlungsbüro in Polen mit ihm.

16 spricht gut deutsch oder auch über unser polnisches Vermittlungsbüro.“

Als Beilage wurde die Lohnkonten 2020 übermittelt, woraus jeweils monatlich das Nächtigungspauschale ersichtlich ist. Ein Abzug für vom Arbeitgeber bezahlte Nächtigungen scheint bei ***14*** und ***16*** nur im März und Juli, bei ***25*** nur im Juli, bei ***26*** nur im März, Mai und Juli und bei ***27*** im März, Mai sowie Juli bis Dezember auf.

36. Mit Ergänzungsersuchen vom 31.05.2022, zugestellt am 03.06.2022, wurde der Bf. ersucht, nachstehende Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen per Post zu übermitteln:

- Eine vollständige Liste aller verschenkten Katzen mit Namen (bei ausländischen Arbeitern inkl. Firma), Adresse, Jahr und Alter der Katzen
- Zur angeblichen, kostenlosen Abgabe von Katzen an eine tschechische Tierärztin: Seitens der Abgabenbehörde wurde darauf hingewiesen, dass es für das Reisen mit Heimtieren innerhalb der EU bzw. den grenzüberschreitenden innergemeinschaftlichen Tierhandel unionsrechtliche und nationale Vorschriften gibt und daher für die Mitnahme von Katzen nach Tschechien bestimmte Impfungen, Untersuchungen, Dokumente (z.B. EU-Heimtierausweis) und Identifikationsnachweise (Chip) erforderlich sind. Laut Rechnungen der Tierklinik ***7*** wurde nur am 13.03.2017 ein EU-Heimtierausweis für eine Katze ausgestellt. Darüber hinaus wurden bislang von Ihnen keine der o.a. Nachweise erbracht bzw. auch keine Angaben darüber gemacht, wann und mit welcher Anzahl an Katzen Sie jeweils nach Tschechien gereist seien. Sie werden um Stellungnahme dazu bzw. um Übermittlung von Nachweisen dazu ersucht.
- Lt. E-Mail vom 05.03.2021 sei im Jahr 2015 Ihre (damalige) Lebensgefährtin zu Ausstellungen gefahren und könnten, die Unterlagen nachgebracht werden. Sie werden daher um Vorlage von Nachweisen über die Teilnahme an Ausstellungen mit Katzen ab 2015 und über dabei angefallene Kosten ersucht.

- Auf den bisher vorgelegten Impfpässen erwachsener Katzen sind nur Impfungen bis spätestens 2014 ersichtlich. Sollten erwachsene Katzen auch ab 2015 noch geimpft worden sein, legen Sie bitte entsprechende Impfpässe vor.
- Falls noch weitere – von der Betriebsprüfung bislang nicht berücksichtigte – Kosten für Katzen oder Hunde angefallen sind, legen Sie bitte entsprechende Nachweise (Rechnungen, Kaufverträge für Zuchttiere, etc.) vor.
- Im Vorlageantrag schreiben Sie, eine Hündin sei auf Subralin Chip gewesen. Meinten Sie ein Suprelorin-Implantat. Suprelorin ist nur für Rüden zugelassen. Bei Hündinnen kann Suprelorin auch zur Auslösung der Läufigkeit und zur sofortigen Verwendung zur Zucht eingesetzt werden. Um welchen Hund handelt es sich? Wann und von wem wurde das Implantat gesetzt? Legen Sie einen Nachweis dafür vor.

Im Anhang wurden die vom Bf. beim Finanzamt angeforderten, im Zuge der Nachschau am 13.07.2020 mit ***14*** und ***16*** aufgenommenen Niederschriften übermittelt, wobei aus Datenschutzgründen die (für den Bf. unerheblichen) Sozialversicherungsnummern, die Geburtsdaten, die Adresse sowie die Löhne geschwärzt wurden. Weiters wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass kein gültiger, der Entscheidungspflicht des Finanzamts Österreich unterliegender Antrag auf Akteneinsicht vorliegt, da bislang Akteneinsicht nur per E-Mail beantragt wurde, und ein schriftlicher Antrag beim Finanzamt Österreich einzubringen wäre, falls weiterhin Akteneinsicht gewünscht würde.

37. Am 03.06.2022 rief der Bf. beim Bundesfinanzgericht an und erklärte, dass er ca. 200 – 300 Katzen gehabt habe (mit € 30.000 Futterkosten pro Jahr), jetzt habe er noch ca. 50 – 60 Katzen. Die Zustellvollacht des Steuerberaters bestehe nicht mehr. Auch zur mündlichen Verhandlung sei dieser nicht zu laden.
38. Am 07.06.2022 rief der Bf. erneut beim Bundesfinanzgericht an und sagte, dass die Antibiotika auf den Tierklinik-Rechnungen belegen würden, dass viele Kätzchen krank gewesen seien, weshalb sie nicht verkauft werden hätten können. Es seien viele Katzen an FIP gestorben. Er habe noch sehr viele Impfpässe, weil Katzen verschenkt worden oder gestorben seien. Er habe dem Finanzamt nur einen Teil vorgelegt, weil das Finanzamt nicht mehr Impfpässe habe sehen wollen. Der Bf. spreche kein Tschechisch. Kontakte nach Tschechien (Tierarzt, Züchter) seien über seine Lebensgefährtin gelaufen. Zum Decken bleibe eine Katze ca. 2 Wochen beim anderen Züchter und müsse dann wieder abgeholt werden, was erhebliche Fahrtkosten verursache. Eine Zuchtkatze koste € 1.500 bis € 2.000. Nach ein paar Jahren sei die Katze dann wertlos. Es seien auch Zuchtkatzen nach einigen Jahren wieder weggegeben worden. Der Bf. habe 2014 / 2015 mit der Zucht aufgehört.

Es habe nie eine Besprechung wegen der Vermietung und der angeblichen Barzahlungen durch Monteure stattgefunden. Er sei nie mit den Namen der beiden Arbeiter von

8, die angeblich schwarz gezahlt haben, konfrontiert worden. Da nie eine Besprechung stattgefunden habe, müsse die ganze Prüfung wiederholt werden.

39. In einem E-Mail vom 07.06.2022 brachte der Bf. vor, dass man aufgrund der Tierarztrechnungen die Aussagen der Tierklinik widerlegen könne. Z.B. sei die Zuchtkatze ***51*** als Kitten geimpft worden. Die Katze ***51*** sei auf mehreren Ausstellungen gewesen und sei in der Zucht eingesetzt worden. Auf der Rechnung dieser Katze stehe auch das gleiche Kitten. Bei den Rechnungen und den Behandlungen könne man feststellen, dass es sich um erwachsene Katzen handle. Weiters belege auch die Leukose-Testung, dass es sich um eine Zuchtkatze handle. Durch Krankheit seien auch viele Kitten gestorben. Das würden auch alle Tierarztrechnungen belegen, da fast auf jeder Rechnung mit Impfung ein Langzeitantibiotikum gespritzt worden sei. Das Langzeitantibiotikum werde nur bei Kitten eingesetzt. Kranke Katzen könne man nicht verkaufen. Große Katzen würden Tabs bekommen.

40. Mit **Schreiben vom 18.07.2022** nahm der Bf. zum Ergänzungsersuchen vom 31.05.2022 wie folgt Stellung:

Es sei richtig, dass es dieses Gesetz gebe beim Grenzübertritt. Er fahre über 20 Jahre zu Ausstellungen und regelmäßig ins europäische Ausland. Dieses Gesetz werde nie kontrolliert. Bei der Grenze kontrolliere kein Mensch die Katzen, obwohl er teilweise 5 bis 10 Katzen im Auto gehabt habe. Es sei jedem Grenzbeamten eigentlich egal. Sie würden es nicht kontrollieren.

Von den ausländischen Arbeitern habe er leider keine Adressen. Er könne nur die Firmen bekannt geben.

Anbei habe er eine Kostenschätzung bezüglich Ausgaben für Katzen 2015 bis 2020 beigegeben. Es sei unmöglich mit der Katzenzucht Gewinne zu erzielen.

Die jungen Katzen seien auch mindestens 4 bis 6 Monate im Haus; die bräuchten auch Futter. Er habe die Rechnung mit € 100 pro Katze angesetzt; das sei auch realistisch. Royal Canin sei nur das Standardtrockenfutter gewesen. Katzen würden Fisch, Ei, Topfen, Rindfleisch fressen. Er habe immer ca. 30 Kilo Rindfleisch gekauft. Er denke der Metzger könne das auch bestätigen.

Sein Haus habe 3 Stockwerke und ein Nebengebäude. Das Nebengebäude werde nur von den Katzen genutzt und sei Lagerplatz für Futter und Streu. Im Keller sei ein 110 m² Stock nur für Katzen, alles mit Kunstharz ausgemalt. Obergeschoss ca. 110 [m²] seien auch nur für Katzen genutzt worden. Im EG habe er nur ein kleines Schlafzimmer mit ca. 14 m² in seiner Nutzung gehabt. Der Rest sei alles für die Katzen genutzt worden. Wo würde er sonst die Katzen untergebracht haben.

Da die Betriebsprüfung vom 13.07.2022 [gemeint wohl: Nachschau vom 13.07.2020] gegen mehrere Rechtsgrundlagen verstoßen habe, bitte er diese Prüfung als ungültig zu erklären.

Folgende Verstöße seien vom Finanzamt ***9*** begangen worden. Daher sei ihm das Recht genommen worden, die Behauptungen zu widerlegen. Es sei keine rechtmäßige Betriebsprüfung nach dem Gesetz gewesen.

- 1.) Bei der Besprechung am Finanzamt ***9*** mit Anwesenheit seines Steuerberaters habe er um Akteneinsicht gebeten. Die Akteneinsicht sei vom Betriebsprüfer und der Teamleiterin abgelehnt worden. Beweis: Steuerberater Herr Achleitner.
- 2.) Er habe schriftlich per Mail bei der Teamleiterin um eine Vertretung eines Rechtsanwaltes geschrieben. Das sei auch ignoriert worden. Verstoß Rechtsgrundlage.
- 3.) Er habe der Teamleiterin bei seiner Begehung (bei der 2. Begehung sei sie vor Ort gewesen) mehrmals um eine Befragung seiner Nachbarn gebeten, ob er den Nachbarn kostenlos Katzen geschenkt habe. Sie würde dem Antrag nachkommen und die Nachbarn befragen haben müssen. Sie habe es einfach nicht gemacht. Die Nachbarn würden bestätigt haben, dass sie Katzen geschenkt bekommen hätten, weil es auch so sei. Einseitige Verfahrensführung. Er könne die Teamleiterin nicht zwingen seinen Angaben nachzugehen. Das alleine bestätige, dass sie und der Prüfer nur eine persönlich geführte Betriebsprüfung durchgeführt hätten.
- 4.) Das Ergebnis sei vor der Betriebsprüfung schon bekannt gewesen. Herr ***28*** habe es vor Kamera auf ***Bf.-Adr2*** bei der Prüfung gesagt. Ihm sei nicht bekannt gewesen, dass er per Video aufgenommen worden sei. Weiters habe er mehrmals gesagt, sie seien die Finanz, sie dürften so etwas.
- 5.) Es sei keine Schlussbesprechung durchgeführt worden. Ca. 2 Tage vor Stattfinden sei nur der Steuerberater informiert worden. Er habe mit mehreren Mails um einen neuen Termin gebeten. Das sei auch abgelehnt worden, obwohl es klare Gesetze gebe.
- 6.) Ihm seien keine Gesprächsprotokolle zur Besprechung ausgehändigt worden.
- 7.) Er sei durch den Prüfer mehrmals unter Druck aufgefordert worden, eine Selbstanzeige zu unterschreiben. Er sei von einem Finanzbeamten unter Druck gesetzt worden.
- 8.) Die Teamleiterin habe die anwesenden Katzen im Haus nicht ordnungsgemäß gezählt. Sie habe nicht alle zählen wollen. Es seien ca. 60 Katzen anwesend. Frau ***29*** habe ca. 37 Katzen gezählt. Die Katzen würden in einen 500 m² großen Garten frei herumlaufen. Es sei nicht möglich, alle zu zählen. Aber wenn die Katzen da seien, könne er sie nicht verkauft haben. Das ganze Verfahren zeige eindeutig auf ein Fehlverhalten des Finanzamtes hin.

9.) Durch die Unterlagen der Richterin könne er jetzt beweisen, dass ein Großteil der jungen Katzen gestorben sei. Fast jede Katze habe das Langzeitantibiotikum bekommen. Das bekämen sie, wenn sie krank seien. Weiters würden mehrere Gerichtsurteile das auch beweisen. Weiters würden das auch die Impfpässe von den toten Katzen, die er dem Finanzamt vorgelegt habe, beweisen. Das Finanzamt habe sie aber trotzdem als verkauft gerechnet. Man brauche nur die anwesenden Katzen plus die kastrierten plus die verstorbenen und die verschenkten Katzen rechnen. Dann habe er 5 bis maximal 10 Katzen verkauft. Das sei dem Finanzamt immer klar gewesen, aber die hätten nicht mit Null dastehen wollen. Sie hätten sich beim Finanzminister in Wien rechtfertigen müssen.

10) Bei der Volksanwaltschaft habe sich das Finanzamt ***9*** gerechtfertigt wegen der außergewöhnlichen großen Prüfung (Personal Polizei Gemeinde), dass sie die Katzenzucht habe überprüfen wollen.

11.) Es sei keine einzige Katze angeschaut oder gezählt worden. Es sei nur die Rechtfertigung gegenüber der Volksanwaltschaft gewesen, obwohl die Zucht der Katzen in einem anderen Haus stattfinde. Das sei dem Finanzamt bekannt gewesen, es habe aber kein Interesse dort gehabt.

12.) Das Finanzamt ***9*** habe durch Amtsgewalt durch die Polizei der Gemeinde ***10*** Zutritt zu seinem Haus verschafft. Die Polizei müsse sich nicht rechtfertigen. Es gebe kein Protokoll, wenn es von der Finanz angeschafft worden sei. Bis heute keine Rechtfertigung, Protokoll oder sonstiges.

13.) Bei solchen Missständen müsse man sich an den Vorstand des Finanzamtes wenden, wenn kein ordnungsgemäßes Verfahren geführt worden sei. Der Prüfer ***3*** habe nur gesagt „keine Zeit“ oder „so ein Pech für Sie“ zu seinen Anfragen.

14.) Die 2 Mitarbeiter der Firma ***8*** seien ihm jetzt bekannt gegeben worden. (geschwärzt) Er habe niemals die Möglichkeit gehabt, das zu widerlegen oder sonstige Möglichkeiten, weil er im ganzen Verfahren nicht gewusst habe, um wem es gehe. Sei das der Sinn einer Prüfung, wo es klare gesetzliche Richtlinien gebe. Warum sei ihm das vom Finanzamt verheimlicht worden. Nur aus dem Grund, dass er es nicht widerlegen könne. Es sei nicht mal ein Dolmetscher vor Ort gewesen. Die hätten alles unterschrieben. Am Video sehe man alles, wie die Befragungen durchgeführt worden seien. Die Leute hätten null verstanden und dann hätten sie unterschrieben.

15) Er habe überdurchschnittliche Umsatzzahlen. Alle Einnahmen seien korrekt verrechnet worden; alles 100-prozentig in Ordnung. Er habe sein Privathaus nicht zur Abschreibung gebracht, obwohl der obere Stock vermietet werde, aber die Einkünfte habe er als Einnahme in der Buchhaltung. Das sei auch überprüft worden und sei wirklich so. Alle Firmen würden die Rechnungen zahlen.

16.) Er verstehe das Vorgehen auf keinen Fall mehr. Vorher habe er vom Landeshauptmann ein Entschuldigungsschreiben und mehrere 5-stellige Geldbeträge unter Opferschutz wegen Behördengewalt bekommen.

Er stelle den Antrag auf Einstellung dieser Betriebsprüfung.

Die Betriebsprüfung sei einseitig geführt worden. Weiters sei Beweis zurückgehalten oder die Akteneinsicht verwehrt worden. Die rechtliche Grundlage zu einem Rechtsvertreter sei verwehrt worden. Es habe keine Schlussbesprechung stattgefunden. Der für ihn rechtskräftige Schlussbericht (Nullbericht) sei nie für ungültig erklärt worden. Es seien keine Protokolle ausgehändigt worden. Es seien keine gesetzlichen Rahmenbedingungen einbehalten worden.

Er habe niemals die Möglichkeit auf eine ordnungsmäßige Betriebsprüfung gehabt. Es sei ein einseitiges Verfahren von der Finanz ***9*** geführt worden, die ihr Fehlverhalten mit einer Betriebsprüfung gerechtfertigt habe. Weiters sei das Ergebnis der Betriebsprüfung durch Aussagen des Finanzbeamten ***28*** schon vor der Prüfung bekannt gewesen und das habe Herr ***28*** auch vor Video gesagt. Der ganze Verlauf der Prüfung bestätige das einseitig geführte Verfahren. Daher bitte er das Gericht diese Betriebsprüfung für ungültig zu erklären.

Aus dieser Katzenzucht seien keine Gewinne zu erzielen. Die Zucht sei niemals zum Verkauf geführt worden. Er habe sie zu Liebhaberzwecken und Erfolge geführt.

Im Finanzamt ***9*** sei über 30 Jahre bekannt gewesen, dass er diese Katzenzucht betreibe. Das Finanzamt ***9*** habe mehrmals kontrolliert und es auf Liebhaberei gestellt. Er habe jegliche Vorsteuer zurückbezahlen müssen (ca. € 10.000). Er habe 4 Jahre Buchführung gehabt und keine Gewinne erzielen können.

Kostenaufstellung Katzen:

	2015	2016-2020 jeweils
Futterkosten	25.000,00	25.000,00
Streukosten	5.000,00	5.000,00
Reinigungsmittel	2.000,00	2.000,00
Wasser, Kanal, Steuern	3.000,00	3.000,00
Stromkosten	900,00	900,00
Heizkosten	1.500,00	1.500,00
Kilometergeld	7.500,00	7.500,00

Deckgebühr 10 à 1.000	10.000,00	10.000,00
Hotel, Unterkunft, Essen	2.000,00	2.000,00
Katzeneinkauf 5 à 1.800	9.000,00	
gesamt	65.900,00	56.900,00

Afa Abschreibung Haus	6.000,00	jedes Jahr Kosten
Abschreibung Nebengebäude Katzenhaus	75.000,00	auf 6 Jahre
Keller 110 m² Kunstharzboden à 50	5.500,00	auf 6 Jahre
Kellerwände 150 m² à € 50	7.500,00	auf 6 Jahre
Außenanlage Zwinger Katzen	25.000,00	auf 6 Jahre
Einkauf Katzen 15 à 1.800	27.000,00	auf 6 Jahre

41. Mit **Beschluss vom 19.08.2022** übermittelte das erkennende Gericht den Parteien zur Wahrung des Parteiengehörs gemeinsam mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung eine Zusammenfassung des bisherigen Verfahrensablaufes und der folgenden, weiters im Akt aufliegenden Unterlagen:

- **Aktenvermerk** der Finanzpolizei vom **20.08.2020** über eine Nachschau am 19.08.2020 betreffend Hundezucht aufgrund einer Anzeige: Bezüglich Hundezucht habe der Bf. angegeben, dass er nur eine Hündin und einen Rüden besitze, und diese beiden Tiere eigentlich seiner Frau/Ex-Frau gehören würden.
- Abfragen der Homepage des Bf. in Zusammenhang mit der Katzenzucht (*****30*****) über Wayback Machine: Auf der Startseite (vom 28.01.2015, 19.05.2017, 23.05.2017, 23.06.2017, 24.07.2017, 24.08.2017, 07.08.2018, 01.01.2019, 19.06.2019 und 21.10.2020) ist jeweils zu lesen „Wir haben Katzenbabys“ (mit wechselnden Fotos) und „World Show Prag 25.10.2014“. Am 28.01.2015 fand sich auf der Startseite zusätzlich der Text „Wir haben auch Hundebabys Bichon Frise“ mit einem Foto eines Welpen vom 10.01.2015. Auch am 08.02.2015 werden unter dem Menüpunkt „Kitten aktuell“ Fotos von Welpen vom 10.01.2015 angezeigt. Unter dem Menüpunkt Shows scheinen bei allen Abfragen von 25.09.2014, 08.02.2015, 20.10.2016, 27.08.2018 und 16.05.2021 die 30 gleichen Fotos von Ausstellungen auf. Unter dem Menüpunkt „Neues“ (05.02.2015, 06.02.2016, 27.08.2018, 16.05.2021) sind diverse Shows angeführt, die aktuellste ist die World Show Prag im Oktober 2014.

- Am 09.01.2022 schienen unter www.***30***/kater.html 6 Kater aus eigener Zucht und unter www.***30***/katzen.html sieben weibliche Katzen, davon 6 aus eigener Zucht, auf.
- Abfragen der Homepage des Bf. in Zusammenhang mit der Vermietung (***31***) (teilweise über Wayback Machine):

09.12.2021 / 29.03.2022:

„Private-Raumvermietung für Monteure in ***21***

Die private Raum Monteurunterkunft in Österreich / Private Raum-Vermietung für Monteure und Arbeiter in ***21***

Komfortable, saubere Zimmer zum günstigen Preis für Monteure.

In meinem Neubau, der 2018 fertig gestellt wurde, befinden sich Zimmer für Monteure.“

Fotos von Außenansichten des Hauses vom 17.10.2016 und Innenansichten vom 02.11.2016

07.07.2019 / 06.08.2018:

„Die private Zimmervermietung in Österreich / Private Zimmer für Monteure und Berufsreisende in ***21***

Komfortable, saubere Zimmer zum günstigen Preis für Monteure, Reisende und Verwandte.

In meinem Neubau, der 2016 fertig gestellt wurde, befinden sich Zimmer für Monteure.“

42. Am **11.09.2022** schickte der Bf. elf **E-Mails** an das Bundesfinanzgericht:

- Um 18:40 übermittelte der Bf. zwei aktuelle Fotos einer Katze, welche eine Tierärztin in Ostrava, Tschechien selbst behalten habe. Die Katze sei jetzt 6 Jahre alt und sei 2016 abgegeben und nicht verkauft worden.
- Um 18:45 übermittelte er einen Screenshot vom 22.11.2018 mit einem via Messenger geschickten Foto von 2 Katzen, welche der Vater seiner ehemaligen Lebensgefährtin im Jahr 2015 kostenlos von ihm bekommen habe.
- Um 18:50 schickte er einen Screenshot vom 02.08.2020 (Messenger), wonach die Katzen, die er ***32*** gegeben habe, jetzt 8 Jahre alt seien.
- Um 19:57 übermittelte er den Impfpass einer am 16.04.2015 geborenen und am 09. und 30.06.2015 geimpften Katze mit der Chipnummer 90032001793952. Das Datum der Mikrochip-Implantation wurde nicht ausgefüllt. Laut Bf. würde das bestätigen, dass

die Rechnungen nicht zu den Impfpässen der verkauften Kitten passen würden. Für 09.06.2015 gebe es keine Rechnung der Tierklinik, auch nicht für das Chippen der Katze. Es sei auch behauptet worden, er habe keine Katze gechippt. Die Finanz habe alle Chips als Hundeverkauf gerechnet.

- Um 20:21 leitete er eine Bestätigung von ***33*** weiter, wonach dieser im April 2015 sowie im Juni 2018 jeweils eine Katze kostenlos vom Bf. erhalten habe.
- Um 21:38 schickte er einen Impfpass einer am 15.05.2015 und 05.06.2015 geimpften und am 11.09.2015 gechippten Katze. Dazu schrieb er, dass der Impfpass nicht mit den Rechnungen zusammenpassen würde und fragte: „wo ist die Rechnung vom 11.9.2015 für das Chippen der Katze.“ Er habe mehrmals schon gesagt, dass bei ihm hinterlegte Züchterpreise gewesen seien. Von 5 Impfpässen würden 3 schon nicht passen.
- Um 21:39 übermittelte er einen Impfpass einer am 16.09.2017 geborenen und am 30.10.2017 und 06.12.2017 geimpften Katze sowie vier Rechnungen der Tierklinik ***7*** und führte dazu aus, dass er mit diesen Unterlagen beweisen wolle, dass nicht nur Kitten geimpft worden seien. Der Impfabstand zwischen der 1. und 2. Impfung solle nicht größer als 3 bis maximal 4 Wochen sein, sonst bestehe kein Impfschutz. Dass das eingehalten sei, würden auch die Impfpässe bestätigen. Laut Rechnungen würden am 27.09.2017 2, am 30.10.2017 1 und am 06.12.2017 2 Impfungen bestätigt. Die nächste Impfung laut Rechnung sei am 27.03.2018. Der beiliegende Impfpass würde Impfungen am 30.10.2017 und 06.12.2017 bestätigen. Das würde seine Aussage beweisen, dass auch große Katzen geimpft worden seien. Die 2. Impfung vom 06.12.2017 sei eine Impfung einer erwachsenen Katze, da die nächste Rechnung erst am 27.03.2018 sei.
- Um 21:49 übermittelte der Bf. den Impfpass einer am 15.04.2015 geborenen und – wie laut Impfpass von 19:57 – am 09. und 30.06.2015 geimpften Katze. Laut Bf. würde der Impfpass bestätigen, dass die Impfpässe nicht zu den Rechnungen passen. Zur ersten Impfung am 09.06.2015 gebe es keine Rechnung. Für das Chippen am 11.09.2015 gebe es auch keine Rechnung.
- Um 21:53 und 21:54 leitete der Bf. Bestätigungen weiter, wonach ***34*** im Jahr 2016 eine Katze und ***35*** im Jahr 2015 zwei Katzen vom Bf. gratis bekommen hätten.
- Um 22:19 übermittelte der Bf. einen weiteren Impfpass sowie Rechnungen vom 04.05.2015 und 27.05.2015 und führte dazu aus, dass es bei der 1. Impfung 5 Impfungen und bei der 2. Impfung 4 Impfungen gewesen seien, was nach seiner Ansicht bestätige, dass auch große Katzen geimpft worden seien.

43. Zwecks Wahrung des Parteienghört wurden die o.a. E-Mails des Bf. der belangten Behörde am 12.09.2022 zur Kenntnis gebracht.

44. Am 15.09.2022 schickte der Bf. sieben E-Mails mit folgenden Inhalten:

- 8:41: ein Foto eines Nachbarn mit einer Katze, der diese kostenlos bekommen habe

- 10:15: Bestätigungen bzgl. der Schenkung von insgesamt drei Katern im Jahr 2019
- 10:18: Weiterleitung eines E-Mails, wonach sich der Absender an Inserate des Bf. für zu verschenkende Katzen erinnere. Eine im Jahr 2015 erhaltene Katze sei nach zwei Monaten verstorben. Danach habe ihm der Bf. einen seiner Zuchtkater geschenkt. 2017 habe der Bf. wieder zu viele Katzen gehabt und ihm 3 Katzen geschenkt.
- 10:32: eine Aufstellung der Katzenimpfungen 2017 anhand der Rechnungen der Tierklinik mit Anmerkung der Anzahl von Erst- bzw. Zweitimpfungen bzw. dem Vermerk „Erwachsene Katze“. Dazu führte der Bf. aus, dass die Berechnung nicht nach tatsächlichen Impfungen, sondern auf Grund der Impfabstände erfolgt sei. Eine Katze müsse nach 3 oder maximal 4 Wochen das 2. Mal geimpft werden, sonst bestehe kein Impfschutz.
- 11:46: Die Mutter seiner Ex-Frau habe 2 Kitten bekommen. 2015 seien die Preise von Kitten mit Stammbaum bei € 450 bis max. € 650 gelegen, Katzen ohne Stammbaum seien noch weniger wert. 2015 hätten die meisten Züchter aufgehört, weil sich die Kitten nicht mehr hätten verkaufen lassen. Alle Kitten seien um € 150 bis € 200 aus dem Ostblock gekommen. Im Anhang wurde eine Liste von „nicht verkauften, verstorbenen Katzen“ übermittelt, wonach von den in den Jahren 2015 bis 2020 geborenen Katzen 20 gestorben seien (2015: 7, 2016: 3, 2017: 5, 2018: 4, 2020: 1) und der Bf. 2 (je eine 2015 und 2017) behalten habe. Zum Untermauern habe er die Originalimpfpässe.
- 15:41: Bei der Besichtigung in seinem Haus seien ca. 50 bis 60 Katzen anwesend gewesen; Frau ***29*** habe 37 gezählt. Die Katzen seien überall herumgelaufen im Garten, bei Nachbarn, auf der Straße. Genaues Zählen sei nicht möglich gewesen. Diese Katzen seien nicht verkaufte Katzen aus den Jahren 2015 bis 2021. Die Finanz habe sie alle als Verkauf gerechnet, obwohl diese nach Prüfung der Finanz noch anwesend gewesen seien.
Nur weil sie geimpft worden seien, seien sie als Katzenverkauf gerechnet worden. Eine Katze ohne Stammbaum sei keine reinrassige Britisch-Kurzhaar-Katze. Ohne Stammbaum sei es eine Mischlingskatze und könne diesen Preis niemals erzielen. Der Preis sei bei ca. € 400 gelegen. Für den Erhalt eines Stammbaums müsse die Katze auf eine Ausstellung. Ohne Ausstellung gebe es kein Zucht V (Genehmigung für die Zucht). Ohne Zucht V bekomme man keinen Stammbaum. Da der Großteil der Katzen nicht mehr auf Ausstellungen gewesen sei, hätten sie auch keine Stammbäume mehr. Ohne Stammbaum gebe es ca. 50 Prozent Wertverlust. Die Katzen, die er verkauft habe, hätten einen Stammbaum gehabt. Er habe pro Jahr ca. 5 bis 10 Katzen verkauft. Er dürfe Katzen ohne Stammbaum nicht verkaufen, aber verschenken, sonst würde er vom Verein rausgeschmissen.
- 15:56: ein Foto eines Personalausweises eines Polen, dem er einen Hund geschenkt habe

45. Ebenfalls am 15.09.2022 leitete der Behördenvertreter eine Auskunft der Tierklinik ***7*** vom 14.09.2022 weiter und führte aus, dass sich nach Ansicht des Finanzamts – auf Grund der Beantwortung der Vorhalte des BFG durch den Bf. sowie der neuerlichen Auskunft der Tierklinik ***7*** – nun ergeben habe, dass die in der Schätzung als verschenkt bzw. verstorben berücksichtigte Katzenanzahl (Kitten) überhöht sei. Zudem habe die Tierklinik ***7*** angegeben, dass die Kitten meistens bereits nach einer Impfung abgegeben würden. Dies habe nach Ansicht des Finanzamts zur Folge, dass die Schätzung der Erlöse aus dem Katzenverkauf nach oben abzuändern wäre.

Aus der Anfragebeantwortung geht folgendes hervor:

Wenn erwachsene Katzen oder Hunde geimpft würden, würden diese normalerweise als eigener Patient angelegt. Impfungen sollten ja nach 1 Jahr aufgefrischt werden oder weitere Behandlungen und Befunde etc. sollten zu diesem Tier zuordenbar sein. Kitten und Welpen würden je in einem Sammelpatienten angelegt. Kitten und Welpen würden meist nur einmal zur Impfung vorgestellt. Es würde den Rahmen einer Kartei sprengen, jedes Tier einzeln anzulegen.

Die Züchterpreise seien auf der Rechnung nicht ersichtlich, jedoch in der Patientenkartei. Insgesamt seien 3 Katzen bei ihnen verstorben (11.01.2016 Katze Billy Jean, gew. 2011, Sepsis) oder euthanasiert worden (04.01.2013 Katze; 05.05.2014 Kitten, Verdacht FIP).

46. Am Morgen vor der Verhandlung schickte der Bf. acht weitere E-Mails mit folgenden Inhalten:

- 7:17: „Sanierung Keller 2018 wegen den Katzen.Kustharz spezial versigelung.“ Anhang: 4 Fotos
- 7:20: „Keller sanierung ***Bf.-Adr1*** ***10***.wegen Katzen .Spezial versigelung“ Anhang: die selben 4 Fotos wie im vorangegangenen E-Mail
- 7:22: die gleichen Screenshots wie am 11.09.2022, 18:40, 18:45 und 18:50
- 7:24: Betreff: Sanierung 2018 ***Bf.-Adr1***; Anhänge: Fotos von einem Schlafzimmer, einem Bad und einer Küche
- 7:26: Betreff: Katzenzimmer Video Überwachung; Anhang: 4 Bilder vom 15.09.2022 aus der Videoüberwachung
- 7:28: Im Jahr 2018 sei die Wohnung im Obergeschoss in ***Bf.-Adr1*** saniert worden. Durch die Katzen sei sie nicht mehr bewohnbar gewesen. Alle Möbel seien weggeschmissen und alle Böden rausgerissen worden. Es sei alles saniert und neu eingerichtet worden. Alle Böden seien gefliest worden. Kosten ca. € 20.000 bis € 30.000. Anhang: 5 Fotos von einem neu verfliesen Raum
- 7:59: Betreff: Sanierung OG Teil 3 ***Bf.-Adr1***, Anhang: weitere 4 Fotos von Küche und Schlafzimmer
- 8:38: ein Foto des Nebengebäudes mit 3 Katerzimmern und Freilauf, von dem die Finanz behauptet habe, dass es das nicht gebe

47. Zu Beginn der am **16.09.2022** durchgeführten Beschwerde**verhandlung** wurden den Parteien Ausdrucke der E-Mails der jeweils anderen Partei vom 15. bzw. 16.09.2022 zwecks Wahrung des Parteiengehörs übergeben und legte der Bf. zusätzlich ein Konvolut an – teilweise bereits im Akt aufliegenden – Unterlagen (Beilagen ./1 bis ./36) vor.

Beilage ./1 beinhaltet eine Gegenüberstellung der Erlöse aus Futtermittelverkauf und des Futtermittelaufwands bei Royal Canin mit Angabe der Anzahl der Kitten und Welpen laut Betriebsprüfung für 2015 bis 2020 sowie die Anzahl der Katzen (2015 – 2018: 250; 2019: 200; 2020: 100) und Hunde (2015-2020: 4) laut Bf. Dazu führte der Bf. ergänzend aus, dass es nicht möglich sei die vorhandenen Katzen mit dem laut Betriebsprüfung eingekauften, abzüglich des verkauften Futters zu ernähren. Z.B. sei 2015 um € 2.710 eingekauft und um € 2.212 verkauft worden, sodass für seine Katzen nur rund € 498 übriggeblieben wären. Damit hätten 250 Katzen, 74 Kitten, 4 Hunde und 18 Welpen versorgt werden sollen. 2017 sei der Verkaufserlös um € 215 höher als der Einkauf. Der Futteraufwand laut Betriebsprüfung sei jener Aufwand aus dem an seine Adresse gelieferten Futter. Zusätzlich habe es Einkäufe auf Messen gegeben, dort sei das Futter um 30% günstiger eingekauft worden. Die Belege dafür seien aber nicht aufgehoben worden. Die BH rechne mit ca. € 100 Mindestfutteraufwand pro Jahr. Die Kitten seien durchschnittlich 4 bis 5 Monate im Haus und würden auch Futter fressen. Zusätzlich sei Futter bei Amazon, bei Lidl und beim Metzger gekauft worden.

Dem entgegnete der Behördenvertreter, dass die Futterkosten anhand der vorgelegten Unterlagen berechnet worden seien. Es habe keine Inventur gegeben. Im Jahresvergleich schwanke der Futteraufwand beträchtlich. Insgesamt sei der Futteraufwand für die geschätzten Katzen plausibel. Laut Schreiben des Bf. an die BH ***9*** vom 20.10.2019 habe er damals 26 Katzen gemeldet gehabt. Auf der nunmehr vorgelegten Aufstellung würden aber 200 Katzen aufscheinen.

Dazu erklärte der Bf, dass es sich dabei um Nachwuchszuchtkatzen und nicht um den Gesamtbestand gehandelt habe; also jene die damals zur Zucht eingesetzt worden seien. Liebhaberkatzen laut dieser Aufstellung seien Katzen ohne Stammbaum, die aber auch zur Zucht eingesetzt würden.

Der Bf. monierte, dass laut Rechnungen der Tierklinik ***7*** 2020 9 Hundeimpfungen in Rechnung gestellt worden seien und laut Finanz 26 Hunde verkauft worden seien. Bei diesen Impfungen sei auch der tote Hund laut Gerichtsurteil dabei gewesen. Bei den Katzen seien 5 Impfungen in Rechnung gestellt worden, aber laut Finanz 22 Katzen verkauft worden.

Der Behördenvertreter führte dazu aus, dass für das Jahr 2020 von der Tierklinik nur Rechnungen bis April vorlägen. Die Zahlen für die ersten 4 Monate 2020 würden den

Zahlen für die ersten Monate 2019 entsprechen, daher sei das Jahr 2019 als Schätzungsgrundlage herangezogen worden.

Laut Bf. sei nach dem Urteil bezüglich des im Jahr 2020 verstorbenen Hundes die Zucht eingestellt und seien die Zuchthunde kastriert worden, außerdem sei ihm von der BH die Zucht entzogen worden.

Zu Beilage ./3 verwies der Bf. auf die von ihm der BH ***9*** im Jahr 2019 übermittelte Liste der damals vorhandenen Tiere und sagte, dass darin 10 Katzen aus 2015 bis 2020 ersichtlich seien, was die BH auch bestätigt habe. Die BH würde die gechippten Katzen auch auf die Impfungen überprüfen. Die Impfpässe dafür habe er aber nicht mit. Im Keller, der nur von Katzen genutzt werde (ca. 110 m²), gebe es einen Kunstharzboden, das sei auch auf Fotos, die er heute geschickt habe, ersichtlich. Den Kunstharzboden habe er 2018 in Eigenregie gemacht. Es gebe keine Rechnungen dafür, pro m² koste der Boden ca. € 50. Bei ***Bf.-Adr1*** gebe es ein ca. 50 m² großes Nebengebäude mit 3 Katzenzimmern im hinteren Bereich. Der vordere Bereich mit 2 Garagentoren werde als Lagerplatz für Katzenfutter und Streu verwendet. Wenn eine Palette in der Garage stehe, sei es nicht mehr möglich mit dem Auto hineinzufahren. Die Katzenzimmer dort seien auch 2018 mit Kunstharz ausgestattet worden. Im hinteren Bereich sei zusätzlich eine Wiese mit Elektrozaun eingezäunt worden. Unten und am Rand gebe es zusätzlich Betonleisten. Den Zaun gebe es seit ca. 10 Jahren. Straßenseitig gebe es innen und außen von den Thujahecken einen Zaun, damit die Hunde nicht hineinkönnten. Deswegen betrage die Afa auch € 400.000. Bis 2018 seien die Katzen auch im Obergeschoß gewesen. Dann sei dort alles saniert worden. Der Afa Satz von 2,5 % sei zu niedrig, seiner Meinung nach müsste das Haus auf 10 Jahre abgeschrieben werden. Aufgrund der Abnutzung durch die Katzen seien z.B. alle Türstöcke, die Fliesen und Möbel kaputt. Im Obergeschoß hätten deshalb im Jahr 2018 die Fliesen herausgestemmt werden müssen. Dazu zeigte der Bf. am Tablet die Dateiinformationen zu 2 an diesem Tag per E-Mail übermittelten Fotos vor, woraus ersichtlich ist, dass die Fliesen im Mai 2018 verlegt wurden und das Foto vom Kunstharzboden im August 2018 gemacht wurde.

Die Behördenvertreter bestätigten, dass der Garten doppelt eingezäunt sei. Laut den vom Bf. vorgelegten Plänen sei die Wohnfläche im Erdgeschoß aber nur 86 m². Das Obergeschoß in ***Bf.-Adr1*** sei vermietet oder privat. In der Garage habe neben den Paletten auch ein Auto Platz gehabt. Es gebe ein Foto der Betriebsbesichtigung, auf welchem ein Auto in der Garage stehe. Es wurde auf das Aufteilungsverbot und darauf, dass für eine außerordentliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung ein Gutachten erforderlich sei, hingewiesen.

Der Bf. wiederholte, dass er Familie ***36*** kostenlos 2 Ersatzkatzen gegeben habe, weil bei ihnen 2 Katzen gestorben seien, was beweise, dass seine Katzen das FIP-Virus gehabt

hätten. Auf fast allen Rechnungen der Tierklinik scheine das Langzeitantibiotikum Convenia auf, das Kitten nur verabreicht werde, wenn sie schwer krank seien.

Dem entgegnete der Behördenvertreter, dass das Antibiotikum ab und zu auf den Rechnungen gestanden sei.

Auf Befragen gab die Betriebsprüferin Frau ***37*** an, dass sie bei der Befragung am 13.07.2020 dabei gewesen sei und auch Arbeiter befragt habe. Sie habe Herrn ***16*** einvernommen und habe den Eindruck gehabt, dass er die Fragen gut verstanden habe. Er habe genau gewusst, dass er ab 20.04. dort gewesen sei. Sie sei überrascht gewesen, dass die Arbeiter das Datum von sich aus noch so genau wüssten. Sie seien sehr überrascht gewesen, als ihnen der Mann gesagt habe, dass er bar und ohne Rechnung die Unterkunft bezahlt habe.

Der Behördenvertreter verwies auf die Anfragebeantwortung der Fa. ***8*** an das BFG und auf den Vorlagebericht. Die Kollegin habe mehrere Arbeiter einvernommen, diese hätten hinreichend gut deutsch gekonnt. Frau ***37*** habe Herrn ***16*** befragt, der laut der Firma ***8*** gut deutsch könne.

Der Bf. sah es als Indiz dafür, dass Herr ***14*** nicht verstanden habe, an, dass er auf der falschen Seite unterschrieben habe.

Dazu wandte der Behördenvertreter ein, dass ihm die Kollegin vermutlich den Zettel zum Durchlesen und Unterschreiben gegeben habe und er ihn auf der 2. Seite unterschrieben habe.

Hinsichtlich der Hunde brachte der Bf. vor, dass es keine reinrassigen Hunde seien und daher einen niedrigeren Wert hätten als von der Finanz angenommen. Die Hunde seien auch um € 400 verkauft worden. Jedes Jahr habe sich ein bisschen gesteigert, weil auch die Nachfrage gestiegen sei. Bei dem Hund um € 750 sei auch ein Sack Futter im Wert von 100 Euro (25 kg) mit dabei gewesen.

Dem entgegnete der Behördenvertreter, dass die Verkaufspreise anhand der Urteile festgelegt worden seien und im Kaufvertrag nichts stehe, dass ein Futtersack mitverkauft worden wäre.

Der Bf. erklärte, dass ein Kätzchen ca. 10-mal mehr fresse als eine erwachsene Katze. Ein Sack Futter sei bei einem Wurf in ca. 2 Wochen leer. Mit 4 Wochen würden sie anfangen Trockenfutter zu fressen. Die Streukosten würden eher € 5.000 jährlich betragen.

Dazu merkte der Behördenvertreter an, dass die Katzen weniger geworden seien und keine Rechnungen vorgelegt worden seien. Im Wohnzimmer, Keller und Garten sowie in ***Bf.-Adr2*** hätten sie insgesamt 37 ausgewachsene Katzen gezählt. Die Katzen seien

herumgelaufen, daher hätten sie nicht die Möglichkeit gehabt, sie detailliert zu zählen. Die Terrassentür sei offen gewesen.

Laut Bf. seien die Katzen, die vor 2015 geboren worden seien, nach Tschechien verschenkt worden. Die Bestätigung des Tierarztes über 47 Katzen liege vor.

Hinsichtlich zweier mit E-Mail vom 11.09.2022, 18:39 Uhr übermittelten Fotos einer Katze, die sich laut Bf. die Tierärztin behalten habe, brachte der Behördenvertreter vor, dass es sich dabei um ein Bild von der Facebook-Seite der Großmutter der ehemaligen Lebensgefährtin handle.

Dem erwiderte der Bf., dass man den Schrank bei der Tierärztin sehe. 20 Katzen seien an die Familie seiner Lebensgefährtin gegangen und 47 Katzen von der Tierärztin vermittelt worden. Ohne Stammbaum sei eine Katze nicht € 800, sondern nur ca. € 400 wert. Da er nicht mehr auf Ausstellungen sei, bekomme er kein Zucht V mehr und damit keinen Stammbaum.

Dazu wandte der Behördenvertreter ein, dass die Katze ***38*** mit Stammbaum um € 850 verkauft worden sei.

Der Bf. gab an, beim Verein Mundikat und davor beim ÖVEK gewesen zu sein. Der Mitgliedsbeitrag bei Munidkat habe ca. € 80 bis € 100 betragen. Pro Wurf hätten die Stammbäume ca. € 300 bis € 400 gekostet, pro Stammbaum seien es ca. € 35 gewesen. Für Inserate zahle er im Jahr € 1.000 bis € 1.500. Bei „Tieranzeigen“ gebe es eine Jahresmitgliedschaft für ca. € 100. Die Katzen ohne Stammbaum dürfe er gar nicht verkaufen, weil er sonst aus dem Verband ausgeschlossen werde. Für die Katzen mit Supreme Champion bestehe eine ewige Zuchtgenehmigung. Dafür müsse man 21-mal die Klasse gewonnen haben. Er habe pro Jahr maximal 5 bis 10 Katzen mit Stammbaum verkauft. Ein paar Katzen habe er um € 300 bis € 400 ohne Stammbaum verkauft. Auf dem Impfpass (Beilage ./6) sei eine Impfung am 01.06.2019 ersichtlich, für diesen Tag gebe es aber keine Rechnung. Auf den Rechnungen davor und danach gebe es auch keine 8-fach Impfung. Damit sei belegt, dass die Impfungen nicht mit den Rechnungen übereinstimmen würden.

Daraus schloss der Behördenvertreter, dass es Rechnungen geben könnte, die dem Finanzamt von der Tierklinik nicht übermittelt worden seien. In diesem Fall wäre die Anzahl der Jungtiere noch höher. 2 Hunde seien bereits 2013 geboren worden. Pro Jahr könne es 2 Würfe geben und daher seien die Zahlen plausibel.

Der Bf. wiederholte, dass die Finanz gechippte Katzen als Hundeverkauf gerechnet habe, weil der Chip für Hunde und Katzen derselbe sei. Es sei nicht möglich, im Jahr 2015 18 Hundewelpen zu haben. Er schalte auch Inserate für Tiere, die er noch nicht habe. Er legte

eine (bereits zuvor per E-Mail am 15.09.2022, 11:46 übermittelte) Liste mit 20 angeblich verstorbenen Kitten und zwei behaltenen Katzen inkl. Kopien der dazugehörigen Impfpässe vor. 21 davon entsprechen den am 22., 26. und 28.01.2021 vorgelegten Impfpässen; neu ist nur ein Impfpass aus 2020.

Diesbezüglich verwies der Behördenvertreter auf den Aktenvermerk zur Betriebsbesichtigung am 03.03.2021, laut welchem der Bf. ausgesagt habe, dass er die Impfpässe bei verschenkten Katzen nicht mitgebe. Damit sei nicht erwiesen, dass diese Katzen verstorben seien. Selbst wenn man diese Liste als Glaubhaftmachung ansehen würde, wären diese bei den als verschenkt oder zurückbehalten berücksichtigten Katzen umfasst.

Der Bf. zweifelte die Rechnungen der Tierklinik an. Es seien viele Rechnungen von der Tierklinik nicht dabei. Er glaube, dass im Jahr 2015 oder 2016 eine Katze wegen einer Erkrankung des Darms habe behandelt werden müssen, dazu habe er keine Rechnung der Tierklinik gefunden. Es sei immer nur seine Lebensgefährtin bei der Tierklinik gewesen. Es gebe bei der Tierklinik keine Karteien für die Katzen. Die Bestätigung der tschechischen Tierärztin über 47 vermittelte Katzen (Beilage ./9) enthalte entgegen der Aussage der Behördenvertreter sehr wohl ein Datum und einen Stempel.

Vom Behördenvertreter wurde zu dieser Bestätigung eingeworfen, dass es sich bei der Tierärztin um eine Freundin der Lebensgefährtin des Bf. handle.

Dazu wandte der Bf. ein, dass die Fotos, die er diese Woche geschickt habe, beweisen würden, dass die Bestätigung trotzdem stimme. Der Bf. zeigte 7 Impfpässe vor, 5 davon enthalten eine Chipnummer, 4 davon das Datum 11.09.2015 als Datum der Chipimplantation.

Der Behördenvertreter stellte diesbezüglich fest, dass es am 11.09.2015 keine Rechnung der Tierklinik gebe.

Der Bf. erklärte, dass er einem polnischen Arbeiter, der bei ihm gewohnt und von dem er den Ausweis am 11.09.2022 übermittelt habe, einen Hund mit einer zugewachsenen Ohrmuschel geschenkt habe. Für Visitenkarten und diverse Werbungen habe er ca. € 500 im Jahr bezahlt. Der Impfpass (Beilage ./10) beweise, dass der Chip für seinen Hund Fiona als Welpenverkauf gerechnet worden sei und das sei bei allen seinen anderen Hunden auch so gewesen. Er habe die Hunde alle aus Tschechien geholt. Sie seien noch nicht geimpft gewesen, weshalb er sie bei der Tierklinik gechippt und im Abstand von 2 bis 3 Wochen 2-mal geimpft habe. Es seien dadurch ca. 9 Welpen zu viel gerechnet worden. Kevin sei nur 1-mal geimpft worden.

Der Bf. legte zwei – bereits mit E-Mail vom 28.11.2021 vorgelegte – Stammbäume der in Tušovice, Tschechien gezüchteten Katzen ***39*** und ***40*** vom 04.12.2014 und 14.06.2015 vor (Beilage ./11) und sagte, dass er die Katzen 2015 gekauft habe. Inklusive Fahrtkosten und Hotel könne man dafür € 6.000 schätzen. Die Katzen hätte seine damalige Lebensgefährtin gekauft. Das sei alles über Barzahlung gelaufen. Für den Katzeneinkauf seien inklusive Hotel im Zeitraum 2010 bis 2014 sicher € 20.000 bis € 25.000 angefallen. Bei der Katze ***41*** sei ein Genbefund um € 50 erstellt worden.

Der Bf. legte eine bereits am Vortag übermittelte Aufstellung der 2017 verrechneten Impfungen vor, welche seiner Ansicht nach beweise, dass es nicht möglich sei, die Katzen im Abstand von 2 Monaten zu impfen.

Dem Bf. wurde ein Impfpass vorgehalten, wonach am 30.10.2017 eine Erstimpfung war, obwohl auf seiner Aufstellung an diesem Tag nur eine Zweitimpfung aufscheint.

Der Bf. beharrte darauf, dass im Jahr 4 Katzen zu viel gerechnet worden seien. Aufgrund der Impfungen seien so viele Kitten nicht möglich. Auf den Rechnungen stehe, Katze Britisch Kurzhaar Kitten. Das bestätige, dass auch erwachsene Katzen geimpft worden seien und daher zu viele Katzen geschätzt worden seien.

Dazu warf der Behördenvertreter auf, dass fraglich sei, wenn im gesamten Jahr 2017 nur 4 erwachsene Katzen geimpft worden seien, ob nicht die ganzen anderen Katzen in Tschechien geimpft worden seien und dort vielleicht auch Kitten geimpft worden seien.

Dem entgegnete der Bf., dass er den Impfstoff für erwachsene Katzen in Tschechien eingekauft und selbst verimpft habe, Impfstoff für Kitten habe er dort nicht eingekauft. Auch Mittel für Entwurmung und Entflohung habe er in Tschechien eingekauft. Der Impfstoff habe ca. € 2.500 bis € 3.000 gekostet. Im Impfpass von Miss Kitty sei ein Stempel des tschechischen Tierarztes ohne Datum ersichtlich. Das sei für eine Tollwutimpfung gewesen. Zur Rechnung der Tierklinik ***7*** vom 27.03.2018 (Beilage ./13) erklärte er keinen Hund der Rasse Bolonka Zwetna zu haben; Kevin sei ein Hund der Rasse Bichon Frise, aber nicht reinrassig. Zu seinem E-Mail vom 11.09.2022, 22:19 (Beilage ./16), wonach es auf eine Impfung für erwachsene Katzen hindeute, dass auf den Rechnungen einmal 4 und einmal 5 Impfungen zu sehen seien. Über den ganzen Zeitraum seien das 20 bis 30 erwachsene Katzen. Der Bf. legte eine von ***42*** unterschriebene Bestätigung (Beilage ./17) vor, wonach dieser im Jahr 2019 kostenlos eine Katze vom Bf. bekommen habe. Zu dieser Bestätigung habe er am Vortag ein Foto geschickt. Laut weiteren Bestätigungen (Beilagen ./18 bis ./21) habe er ***43*** 2017 eine Katze, Edwina Imlinger 2016 zwei „alte Katzendamen“, ***44*** 2015 zwei Katzen und ***45*** 2016 zwei Katzen geschenkt.

Der Behördenvertreter wies darauf hin, dass auf den Bestätigungen nicht ersichtlich sei, dass es sich um Kätzchen gehandelt habe, es könnten auch erwachsene Katzen gewesen sein.

Weiters legte der Bf. eine Liste über 10 in den Jahren 2015 bis 2019 verschenkte Katzen (Beilage ./28), bezüglich welcher er keine Bestätigungen habe, vor. Bei den Empfängern handle es sich um Reinigungskräfte, seine Tochter, einen ehemaligen Arbeitskollegen, die Mutter seiner Exfrau, und seinen Bruder. Frau ***6*** und ihre Verwandtschaft hätten ca. 11 bis 20 Katzen bekommen. Er hätte auch noch Ausweise von Arbeitern, denen er Katzen geschenkt habe. Die Ausweise habe er für die Anmeldung bei der Unterkunft gebraucht.

Zur Vermietung monierte der Bf., dass die Finanz von Ferienwohnungen und kurzzeitiger Vermietung gesprochen habe, was nicht stimme. Es handle sich nicht um gewerbliche Vermietung. Von der BH sei dies auch überprüft und nicht als gewerblich eingestuft worden. Er biete keine Dienstleistungen an. Er habe ein Haus und keine kurzfristige Vermietung. In jedem Zimmer seien 3 Betten, teilweise schlafe aber nur einer dort. Die Zimmer seien vollständig möbliert. Bettwäsche, Handtücher, Geschirr, Putzmittel etc. würden zur Verfügung gestellt. Egal wie viele Tage pro Woche ein Arbeiter vor Ort sei, er rechne immer eine Woche ab. Donnerstag oder Freitag würden sich die Firmen melden, wie viele Personen nächste Woche kämen. Am Sonntag oder Montag gehe er durch und nehme die Personen auf, reinige WCs, fülle WC-Papier nach, trenne Müll etc. Wenn er den Zimmerschlüssel sehe, nehme er am Montag in der Früh Kontakt mit der Firma auf.

Abschließend beantragten der Behördenvertreter die Abweisung und der Bf. die Stattgabe der Beschwerde und beklagte der Bf, dass er erst durch die Zustellung des Verfahrensablaufes des BFG die Möglichkeit gehabt habe, die Vorwürfe zu widerlegen.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer züchtete und verkaufte im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Katzen und Hunde und stellte Unternehmen bzw. ausländischen Arbeitern ab Jänner 2018 entgeltlich Zimmer zur Verfügung.

Der Bf. reichte für 2015 und 2017 zunächst Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung ein. Die Einkommensteuer 2016 wurde mangels Erklärungsabgabe vorerst im Schätzungsweg festgesetzt. Im Jahr 2020 reichte der Bf. Umsatzsteuererklärungen für 2016 bis 2019 sowie Einkommensteuererklärungen für 2018 und 2019 ein, worin nur Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt wurden. Die Abgaben für 2018 und 2019 wurden erst nach Abschluss der Betriebsprüfung veranlagt.

Am 02.04.2021 wurde die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer für 2015 bis 2017 und Umsatzsteuer für 2016 bis 2017 verfügt und Einkommensteuerbescheide 2015 für 2019, Umsatzsteuerbescheide für 2015 bis 2020, Anspruchszinsenbescheide für 2015 bis 2018, sowie ein Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2021 erlassen. Zur Begründung der Wiederaufnahmebescheide vom 02.04.2021 wurden auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, verwiesen. Aufgrund eines IT-Fehlers enthielt der dem Bf. zugestellte, mit 31.03.2021 datierte Betriebsprüfungsbericht jedoch keine Feststellungen.

Ein Bescheid über die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide vom 02.04.2021 gemäß § 299 Abs. 1 BAO wurde am 08.04.2021 erstellt und am 19.04.2021 verbucht. Die Anspruchszinsen 2015 bis 2017 wurden gutgeschrieben.

Am 20.04.2021 wurden der Umsatzsteuerbescheid 2015 gem. § 299 BAO aufgehoben, neue Bescheide über die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2015 und Umsatzsteuer 2016 sowie die zugehörigen Sachbescheide erlassen und Anspruchszinsen für 2015 wieder vorgeschrieben. Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2015 wurde wie folgt begründet: „Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“ Im Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuer 2016, im dazugehörigen neuen Sachbescheid sowie im neuen Einkommensteuer 2015 wurde konkret auf die Prüfungsfeststellungen, die der Niederschrift vom 26.03.2021 bzw. dem Prüfungsbericht vom 15.04.2021 zu entnehmen seien, verwiesen.

Am 21.04.2021 wurden die Einkommensteuerbescheide 2018 und 2019 sowie die Umsatzsteuerbescheide 2018 bis 2020 gem. § 299 BAO aufgehoben, neue Bescheide über die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2016 und 2017 und Umsatzsteuer 2017 sowie die zugehörigen Sachbescheide erlassen und Anspruchszinsen für 2016 und 2017 wieder vorgeschrieben. In der Begründung der Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2016 und 2017 und Umsatzsteuer 2017 sowie der dazugehörigen Sachbescheide wurde ausgeführt: „Die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (1) BAO erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift vom 26.3.2021 bzw. dem Prüfungsbericht vom 15.4.2021 zu entnehmen sind. Aufgrund eines EDV-Fehlers wurde mit Datum 31.3.2021 ein falscher Nullbericht erstellt und versendet.“

Am 26.04.2021 wurden dem Bf. die Niederschrift vom 26.03.2021, der Betriebsprüfungsbericht vom 15.04.2021 und der Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 durch Hinterlegung zugestellt.

Grundaufzeichnungen wurden beim Bf. angefordert, aber von diesem nicht vorgelegt. Hinsichtlich der Tierzucht wurden die Geschäftsvorgänge vom Bf. nicht erfasst. Belege wurden nur vereinzelt vorgelegt.

Tierzucht

Der Bf. züchtet zumindest seit dem Jahr 2001 Katzen der Rasse Britisch Kurzhaar und machte in den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 04/2001 bis 03/2003 in der Regel Vorsteuerüberhänge geltend. Eine Umsatzsteuersonderprüfung wurde mit der Notiz „Unbedeutender Geschäftsumfang, keine Umsätze seit November 2001 (Katzenzucht)“ am 02.05.2002 widerrufen. Nach Abgabe der Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2001, mit welchen ein Verlust und Vorsteuerüberhang geltend gemacht wurden, wurde der Bf. mit Vorhalt vom 07.04.2003 unter Hinweis auf die Liebhabereiverordnung ersucht eine Prognoserechnung vorzulegen, aus der ersichtlich ist, ab welchem Zeitpunkt ein Gesamtgewinn erzielt werden kann. Da er dieser Aufforderung nicht nachgekommen ist, wurden der Verlust und der Vorsteuerüberhang nicht anerkannt.

Bis 2014 nahm der Bf. mit seinen Katzen an nationalen und internationalen Ausstellungen teil. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nahm weder der Bf. noch dessen damalige Lebensgefährtin mit seinen Katzen an Ausstellungen teil.

Der Bf. hatte im Prüfungszeitraum insgesamt 4 Zuchthündinnen der Rasse Bichon Frise: Daisy (geb. 06/2013), Nely (geb. 06/2013), Fiona (geb. 06/2015) und Anna-Elsa (geb. 02/2017). Seine damalige Lebensgefährtin hatte einen nicht kastrierten Rüden (ebenfalls einer Rasse von Typ Bichon). Bei keinem der Hunde wurde ein Suprelorin-Implantat gesetzt.

Das Bundesfinanzgericht geht – aufgrund der u.a. Beweiswürdigung – davon aus, dass der Bf. in Zusammenhang mit der Tierzucht Einnahmen in nachstehender Höhe erzielt hat und ihm Betriebsausgaben in folgender Höhe erwachsen sind:

In den Jahren 2015 bis 2020 hatte der Bf. insgesamt mindestens 221 Kätzchen (2015: 78, 2016: 36, 2017: 26, 2018: 35, 2019: 23, 2020: 23). Davon wurden insgesamt 185 verkauft (2015: 67, 2016: 32, 2017: 18, 2018: 27, 2019: 21, 2020: 20).

Die Verkaufspreise betrugen in den Jahren 2015 bis 2018 € 750 brutto und ab 2019 € 850 brutto. Ab dem Jahr 2016 wurde bei der Hälfte der verkauften Katzen auch ein Sack Trockenfutter à 10 kg um € 50 sowie Katzenstreu um € 30 mitverkauft.

Die Anzahl der Welpen betrug 2015: 17, 2016: 16, 2017: 15, 2018: 21, 2019: 26 und 2020: 26, wovon im Jahr 2020 einer aufgrund einer auffallenden Fehlbildung verschenkt wurde. Der Verkaufspreis betrug jeweils € 750 brutto.

In den Jahren 2007 bis 2014 erwarb der Bf. 5 weibliche Katzen, von denen eine im Jahr 2016 starb, und 2 Kater (je 1 geboren in den Jahren 2007, 2009, 2010 und 2011 sowie 3 geboren im Jahr 2014) bei Züchtern aus Deutschland, den Niederlanden, Polen und Tschechien (s. Stammbäume und Rechnung der Tierklinik ***7*** vom 01.02.2016). Daraus ergaben sich folgende Anschaffungskosten:

[...]

Die Anschaffungskosten der vier Zuchthündinnen, von denen zwei im Jahr 2013, eine in der zweiten Hälfte des Jahres 2015 und eine im Jahr 2017 angeschafft wurden, betrugen je € 750.

Die Anschaffungskosten des Gebäudes ***Bf.-Adr1*** inkl. Nebengebäude betrugen € 250.000. Von der Gesamtnutzfläche von 287,84 m² entfielen 89,01 m² auf die Tierzucht. Daraus ergeben sich Anschaffungskosten von € 868,54 je m². Zusätzlich wurden im Gebäude ***Bf.-Adr2*** 24,50 m² als „Katerzimmer“ genutzt. Die Anschaffungskosten je m² des Gebäudes ***Bf.-Adr2*** entsprechen in etwa jenen des Gebäudes ***Bf.-Adr1***. An Kosten für die „Außenanlage“ (Zaun inkl. betonierter Befestigung) werden € 1.500 angesetzt. Insgesamt ergeben sich daraus Anschaffungskosten in Höhe von rund € 100.000.

Die Tierarztkosten erhöhen sich im Jahr 2015 aufgrund einer Rechnung eines tschechischen Tierarztes auf € 4.162,11. In den Folgejahren entsprechen sie den laut Betriebsprüfung angesetzten Beträgen. Das gleiche gilt für Bestellungen bei Amazon, Streukosten, Telefon- und Internetkosten sowie Aufwendungen für Fahrten zum Tierarzt.

Sowohl hinsichtlich Amazon als auch Zooplus wurden Rechnungen nur für die Jahre 2015 bis 2017 vorgelegt. Eine Schätzung für die Jahre 2018 bis 2020 erfolgte allerdings nur bezüglich Amazon. Die durchschnittlichen Kosten der Vorjahre (€ 400) sind daher bezüglich Zooplus zusätzlich zu anzusetzen.

Folgende Nettobeträge wurden an Royal Canin für Futterlieferungen bezahlt:

	2015	2016	2017	2018	2019
Futter Royal Canin	2.868,34	9.118,25	433,93	6.834,23	4.099,16

Für die Monate Jänner bis August 2015 sind zusätzliche Futterkosten in Höhe von € 4.000 angefallen. Die Futterkosten 2020 betragen wie im Vorjahr rund € 4.100.

Der Bf. war Mitglied beim Verein Mundikat. Der (mit einer durchschnittlichen Steigerung von € 0,50 p.a. geschätzte) jährliche Mitgliedsbeitrag belief sich auf € 36,50 (2015) bis € 39 (2020).

Katzen wurden inklusive Stammbaum, der vom Verein Mundikat ausgestellt wurde, verkauft. Pro Stammbaum sind dafür (jährlich um € 0,50 steigende) Kosten in Höhe von € 14 im Jahr 2015 bis € 16,50 im Jahr 2020 angefallen.

Im Jahr 2017 wurden € 3.191,64 und im Jahr 2020 4.813,13 an Zahlungen in Zusammenhang mit Schadenersatzforderungen bzw. Gerichtskosten geleistet.

Im Jahr 2018 brachte der Bf. in Eigenregie eine Kunstharzbeschichtung in für die Katzenzucht verwendeten Räumen auf. An Materialkosten fielen dafür € 225 netto an.

Deckgebühren und damit zusammenhängende Reisekosten wurden im verfahrensgegenständlichen Zeitraum weder für Katzen noch für Hunde gezahlt.

Gebühren in Zusammenhang mit der Zuchtbewilligung fielen nur im Jahr 2020 an (€ 194,80). Die Hundeabgabe für 2019 inkl. Hundemarke in Höhe von insgesamt € 141 wurde im Jahr 2019 entrichtet. Die Hundeabgabe für 2020 wurde zwar vorgeschrieben, aber vom Bf. nicht bezahlt (s. E-Mail der Gemeinde ***10*** vom 24.02.2021).

Kosten für Inserate und Werbung werden mit € 100 und sonstige Kosten (Strom, Heizung, Wasser, Reinigungsmaterial, etc.) mit € 500 festgestellt.

Vermietung

Der Bf. ist Eigentümer des Hauses ***Bf.-Adr2***, ***10***, in welchem sich 5 voll möblierte Wohnungen mit Küchen, Bädern und insgesamt 17 Schlafzimmern, mit jeweils zwischen einem und fünf Betten (insgesamt 25 Betten 2018, 34 Betten 2019 und 38 Betten ab 2020), befinden. Die voll möblierten Zimmer wurden ab Jänner 2018 Unternehmen für deren Arbeitnehmer aber auch ausländischen Arbeitern unmittelbar entgeltlich zur Verfügung gestellt. Weiters vermietete der Bf. Zimmer (mit 4 Betten) im Obergeschoß an seiner Privatadresse (***Bf.-Adr1***) ebenfalls an Unternehmen zur Unterbringung von Arbeitern. Der Bf. vereinnahmte – unabhängig von der Anzahl der Nächtigungen pro Woche – je angekündigtem Arbeiter einen Pauschalbetrag, mit dem sämtliche Leistungen abgegolten wurden. Es gab keine schriftlichen Verträge. Mit den Unternehmen wurde kein fixes Kontingent vereinbart. Bei Bedarf wurde jeweils gegen Ende der Vorwoche mit dem Bf. bzgl. der Anzahl der Arbeiter Rücksprache gehalten. Danach erstellte er Zimmereinteilungen. In den Zimmern der 6 Wohnungen (inkl. ***Bf.-Adr1***) wurden Arbeiter von bis zu 11 Unternehmen gleichzeitig untergebracht. Laut Erlöskonto (4851) wurden 2018 Zimmer an 19 und 2019 an 21 verschiedene Unternehmen vermietet.

Es wurde keine Verpflegung angeboten, aber Bettwäsche, Handtücher, Geschirrtücher, Geschirr, Küchengeräte, Fernseher, W-Lan, Waschmaschinen, Reinigungsmaterial und WC-Papier wurden vom Bf. zur Verfügung gestellt. Regelmäßig verschwand Besteck, Geschirr usw.

oder war etwas kaputt (s. E-Mail des Bf. vom 5.12.2020), sodass Ersatzbeschaffungen und Reparaturen erforderlich waren. Außerdem wurden die Wohnungen regelmäßig gereinigt. Der Bf. beschäftigte drei Teilzeitreinigungskräfte für die wöchentliche Reinigung der 6 Bäder und 6 Toiletten, die zweimal wöchentliche Reinigung der fünf Küchen, des Aufenthaltsraums, des Fernsehraums, des Billardraums und des Stiegenhauses, die Reinigung der Zimmer bei jedem Wechsel der Arbeiter, ca. alle 2 Monate Fensterputzen sowie Putzen von Pool, Garten, Hecken und Parkplatz. Einmal wöchentlich trennte der Bf. den Müll (6 Mülltonnen, eine 1000-Liter-Tonne) und entsorgte diesen (s. E-Mail vom 03.02.2021).

Jeweils am Montagabend sowie gegen Ende der Arbeitswoche machte der Bf. seine schriftlichen Aufzeichnungen über die anwesenden Monteure. Diese wöchentlichen Grundaufzeichnungen wurden von ihm nicht aufbewahrt. Für die Abrechnung und Buchhaltung benötigte er je ca. einen Tag, um alles zu kopieren, auszudrucken und für den Steuerberater vorzusortieren. (s. E-Mail vom 03.02.2021; Aktenvermerk vom 03.03.2021).

Bei zu geringer Auslastung fuhr der Bf. persönlich zu Unternehmen um Kontakte zu knüpfen bzw. kontaktierte Frau ***6*** ausländische Leasingfirmen, die Personal an österreichische Leasingfirmen überließen (s. E-Mail vom 03.02.2021).

Ab Juli 2020 wurden die Rechnungen mit 5% – und nicht wie davor 10% – Umsatzsteuer ausgestellt.

Bei einer Nachschau am 13.07.2020 wurden zwei Arbeiter angetroffen, deren Unterbringung beim Bf. von April bis Dezember 2020 – abgesehen vom Monat der Kontrolle – nicht über deren Arbeitgeber abgerechnet wurde, sondern von den Arbeitern selbst in bar bezahlt wurde. Die vom Bf. dafür vereinnahmten Wochenpauschalen in Höhe von je € 85 brutto wurden nicht in den Erlösaufzeichnungen erfasst und waren daher in den Abgabenerklärungen nicht enthalten.

Es ist davon auszugehen, dass ab Jänner 2018 im Durchschnitt 3 Arbeiter 46 Wochen pro Jahr die Unterkunft selbst bezahlt haben und diese Einnahmen vom Bf. nicht versteuert wurden.

2. Beweiswürdigung

Aufgrund der sehr umfangreichen Unterlagen wird im Folgenden zwecks leichter Nachvollziehbarkeit in eckigen Klammern „[]“ die Nummer des Dokuments (und gegebenenfalls der Seite) laut Vorlagebericht angeführt.

Katzen

Impfungen Katzen:

Die Anzahl der verkauften Katzen wurde anhand der Impfungen von Kätzchen laut Rechnungen der Tierklinik ***7*** („Katze, Britisch Kurzhaar, Kitten“/„Impfung gegen Katzenseuche, Katzenschnupfen“) berechnet, wobei davon ausgegangen wurde, dass Kätzchen vor dem Verkauf zweimal geimpft wurden. Das entspricht auch den vorgelegten Impfpässen und den Angaben der Tierklinik ***7*** (s. E-Mail vom 27.09.2021 [127]), wonach die Abgabe bei Kitten nach der 2. Impfung erfolge.

In der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] behauptete der Bf. jedoch, dass ein Kätzchen 3-mal geimpft würde und manche sogar 4 Impfungen hätten. Dass die Aussage der Tierklinik ***7*** bezüglich der Anzahl der Impfungen nicht richtig sei, wollte er damit „belegen“, dass dort 3 bis 4 verschiedene Empfangsdamen anwesend seien, es 4 bis 5 verschiedene Tierärzte gebe, er nie beim gleichen Tierarzt sei und er angeblich Kitten und erwachsene Katzen gleichzeitig zum Impfen bringe. Die Zuchtkatzen seien 3-mal geimpft worden. Unabhängig davon, ob jeweils der gleiche Tierarzt die Katzen des Bf. geimpft hat, weiß ein Tierarzt wie viele Impfungen erforderlich sind. Wie aus den vom Bf. vorgelegten Impfpässen erkennbar ist, erfolgte im Übrigen der Großteil der Impfungen durch denselben Tierarzt. Darüber hinaus ist in einem Impfpass klipp und klar ersichtlich, die wievielte Impfung durchgeführt wird. Tatsächlich wurden zumindest ein paar Zuchtkatzen des Bf. mehr als 2-mal geimpft; dies allerdings nur solange noch Ausstellungen, für welche die Impfungen verpflichtend waren, besucht wurden – also bis spätestens 2014.

Entgegen der Behauptung des Bf., dass Kätzchen 3-mal geimpft würden, ist auch in einer Anzeige des Bf. auf www.tieranzeigen.at/katzen/britisch-kurzhaar vom 13.09.2020 zu lesen: „Unsere Katzenbabys haben einen FIFE Stammbaum, sind 2-fach geimpft.“ Auch in einem E-Mail vom 22.12.2020, mit welchem ein Bild von 21 (unleserlichen) Impfpässen übermittelt wurde, erklärt der Bf., dass alles Kitten-Impfungen seien, weil sie 2-mal geimpft worden seien.

Der Bf. monierte, dass 2015, 2017, 2019 und 2020 die Anzahl der Impfungen nicht durch zwei teilbar sei und sah dies als Bestätigung für seine Aussage, dass die Impfungen von großen Katzen auf den Rechnungen auch „unter dem Kittenpreis“ aufscheinen würden. Bei gegen Ende des Jahres geborenen Kätzchen kann es aber selbstverständlich vorkommen, dass die erste Teilimpfung in einem Jahr und die zweite erst im nächsten Jahr erfolgt, wodurch es bei einer ungeraden Anzahl von Kätzchen in einem Wurf auch zu einer ungeraden Anzahl von Impfungen kommt. Außerdem wurde vom Bf. behauptet, dass auch Kitten verstorben seien, was ebenfalls zu einer ungeraden Anzahl an Impfungen pro Jahr führen kann. Laut Angaben der Tierklinik ***7*** vom 14.09.2022 wurden überdies Kitten meist nur einmal zum Impfen gebracht und dann verkauft. Eine ungerade Anzahl an Impfungen in einem Jahr stellt daher keinen Nachweis

dafür dar, dass auch Impfungen von erwachsenen Katzen unter „Katze, Britisch Kurzhaar, Kitten“ aufscheinen.

Mehrfach (z.B. im E-Mail vom 29.01.2021) betonte der Bf., dass auf den Tierarztrechnungen Katze und Kitten stehe, was seiner Ansicht nach heiße erwachsene Katze und Kätzchen der Rasse Britisch Kurzhaar, weil das als Züchterpreis so hinterlegt gewesen sei; die Impfungen der großen Katzen seien als Kittenverkauf gezählt worden. Als Beispiel brachte der Bf. in einem E-Mail vom 07.06.2022 dazu vor, dass die Zuchtkatze ***51*** „als Kitten geimpft worden“ sei. Die Katze ***51*** sei auf mehreren Ausstellungen gewesen und sei in der Zucht eingesetzt worden. Auf der Rechnung dieser Katze stehe auch das gleiche: Kitten. Bei den Rechnungen und den Behandlungen könne man feststellen, dass es sich um eine erwachsene Katze handle. Weiters belege auch die Leukose-Testung, dass es sich um eine Zuchtkatze handle.

Dem ist entgegen zu halten, dass auf den Rechnungen der Tierklinik jeweils die Gattung (Katze / Hund), dann die Rasse und nur gegebenenfalls der Zusatz Kitten oder Welpen bzw. der Name des (idR erwachsenen) Tieres aufscheint. „Katze“ ist damit nur ein Hinweis auf die Gattung, keinesfalls aber auf das Alter des Tieres. So findet sich z.B. auf der Rechnung Nr. 459564/11826 vom 24.02.2015, auf welche sich der Bf. in seinem E-Mail vom 07.06.2022 bezieht, einerseits mit Leistungszeitraum 14.02.15 „Katze, Britisch Kurzhaar, ***51***: Leukose + FIV: Negativ“ – ohne den Zusatz Kitten – und andererseits mit Datum 24.02.15 „Katze, Britisch Kurzhaar, Kitten: 6 Impfung gegen Katzenschnupfen, 1 Injektion Antibiose, 0,10 ml Convenia Langzeitantibios“ [34, S. 8]. Laut Rechnung Nr. 459254/11826 vom 14.02.2015 wurde an diesem Tag die genannte Katze („Katze, Britisch Kurzhaar, ***51***“) untersucht und behandelt, dabei wurde u.a. eine Blutuntersuchung auf Leukose durchgeführt [34, S. 7]. Hinsichtlich dieser Katze wurde am 24.02.2015 nur das Testergebnis, der am 14.02.2015 durchgeführten Blutuntersuchung, bekannt gegeben. Hinweise darauf, dass am 24.02.2015 nicht nur Kätzchen, sondern auch die Katze ***51*** geimpft worden wäre, gibt es nicht. Würde die Behauptung des Bf. zutreffen, dass teilweise erwachsene Katzen „als Kitten“ geimpft worden wären, wäre es ein Leichtes gewesen, dies durch die Vorlage von Impfpässen nachzuweisen. Es wurden zwar auch Impfpässe von erwachsenen Katzen vorgelegt, darin sind jedoch – wie oben bereits angeführt – keine Impfungen im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ersichtlich.

Im E-Mail vom 23.03.2021, 18:00 [143, S. 51] wiederholte der Bf., dass auch große Katzen bei der Tierklinik ***7*** geimpft worden seien und behauptete, er habe solche Impfpässe vorgelegt. Tatsächlich wurde vom Bf. mit E-Mail vom 22.12.2020 ein Bild von 21 (unleserlichen) Impfpässen und mit E-Mails vom 22.01.2021 Bilder von 17 Impfpässen [141, S. 159-163, 166] sowie mit weiterem E-Mail vom 26.01.2021 08:26 [141, S. 175] von 4 Impfpässen übermittelt. Bei allen dem Finanzamt vorgelegten Impfpässen sind jedoch jeweils nur die 2 Impfungen der Grundimmunisierung ersichtlich.

Im Anhang eines E-Mails vom 09.01.2022, 13:38 übermittelte der Bf. dem Bundesfinanzgericht eine Rechnung der Tierklinik ***7*** vom 23.06.2017 und Scans aus einem Impfpass, in welchem insgesamt 4 Impfungen zwischen 2011 und 2013 und noch 3 freie Plätze für Eintragungen auf der Seite ersichtlich sind und wollte damit belegen, dass „große und kleine Katzen dieselbe Rechnung“ hätten und jede Impfung einer großen Katze vom Finanzamt als Kittenverkauf gerechnet worden sei. Es besteht aber eindeutig kein Zusammenhang zwischen dem vorgelegten Impfpass (mit Impfungen von 2011 bis 2013) und der Rechnung über Impfungen im Jahr 2017. Wie bereits oben ausgeführt, ist auf den dem BFG vorliegenden Rechnungen der Tierklinik ersichtlich, dass bei Behandlungen von erwachsenen Katzen auf der Rechnung nicht „Katze, Britisch Kurzhaar, Kitten“, sondern nur „Katze, Britisch Kurzhaar“ und der Name der Katze angeführt wurde. Mit den übermittelten Unterlagen wurde daher nicht – wie vom Bf. behauptet – belegt, dass Impfungen von erwachsenen Katzen als Kittenverkäufe gerechnet worden seien. Vielmehr zeigt sich aus diesem Impfpass eindeutig, dass die Katze im Prüfungszeitraum nicht mehr geimpft wurde.

Am selben Tag wurden Scans von Impfpässen von fünf weiteren Katzen geschickt. In diesen sind bis zu fünf Impfungen je Katze ersichtlich. Bei einem Impfpass, bei dem die eingescannten Seiten nicht unmittelbar nach dem letzten (erkennbaren) Impfeintrag abgeschnitten sind, ist ersichtlich, dass auf dieser Seite noch Platz für drei weitere Einträge wäre. Je nach Katze war die letzte Impfung zwischen 2011 und 2014 und somit zu einem Zeitpunkt als der Bf. noch Ausstellungen, bei denen der aufrechte Impfschutz nachzuweisen war, besuchte. Es ist daher davon auszugehen, dass im verfahrensgegenständlichen Zeitraum erwachsenen Katzen nicht mehr geimpft wurden, weil mangels Ausstellungsteilnahme keine Nachweise über Impfungen mehr nötig waren.

Laut Rechnungen der Tierklinik wurden nicht – wie vom Bf. im E-Mail vom 11.09.2022, 22:19 geschrieben – am 04.05.2015 5 Katzen und am 27.05.2015 4 Katzen geimpft, sondern umgekehrt. Im Mai und Juni 2015 wurden fast jede Woche Katzen geimpft, wobei teilweise mehrere Würfe gleichzeitig geimpft wurden. Auch die unterschiedliche Anzahl an Impfungen an den beiden Tagen bestätigt daher nicht – wie vom Bf. vermeint –, dass auch erwachsene Katzen geimpft wurden.

Mit E-Mails vom 11.09.2022, 19:57 und 21:49 wollte der Bf. beweisen, dass die Rechnungen nicht zu den Impfpässen der verkauften Kitten passen würden. Es trifft zwar zu, dass laut den beiden Impfpässen die Katzen am 09.06.2015 und 30.06.2015 geimpft wurden und es für den 09.06.2015 keine Rechnung der Tierklinik gibt. Jedoch gibt es eine Rechnung über Katzenimpfungen vom nächsten Tag. Vermutlich liegt also hinsichtlich des Datums einfach ein Schreibfehler vor. Wenn das nicht so wäre, würde das bedeuten, dass nicht sämtliche Impfungen offiziell verrechnet worden wären und wäre damit die Anzahl der Jungtiere noch höher als von der Betriebsprüfung angenommen.

Mit E-Mail vom 11.09.2022, 21:38 schickte der Bf. einen Impfpass einer 21.03.2015 geborenen, am 15.05.2015 und 05.06.2015 geimpften und am 11.09.2015 gechippten Katze. Einen Widerspruch zwischen dem Impfpass und den Rechnungen gibt es – entgegen der Behauptung des Bf. – nicht. Sowohl am 15.05.2015 als auch am 05.06.2015 wurden Impfungen von Kitten in Rechnung gestellt. Dem Impfpass ist nicht zu entnehmen, dass die Katze auch in der Tierklinik gechippt worden wäre. Im Zuge der Betriebsbesichtigung vom 03.03.2021 [106] zeigte der Bf. Aufkleber mit Chipnummern vor, welche er bei Amazon bestellt hatte, und gab an, dass er die Katzen auch selbst chippe. Ein Hinweis auf fehlerhafte Rechnungen der Tierklinik liegt hier somit nicht vor.

Auch die beiden Impfungen des am selben Tag um 21:39 übermittelten Impfpasses eines Kätzchens finden sich auf den Rechnungen der Tierklinik ***7***. Laut Bf. solle der Impfabstand nicht größer als 3 bis maximal 4 Wochen sein und sei dies auch eingehalten worden, was die Impfpässe bestätigen würden. Aus dem beigegefügtten Impfpass ergibt sich allerdings, dass der Abstand zwischen den beiden Impfungen mehr als 5 Wochen betrug. Der Bf. hat damit selbst bewiesen, dass die von ihm behaupteten Impfabstände nicht immer eingehalten wurden. Laut Rechnungen wurden am 27.09.2017 2, am 30.10.2017 1 und am 06.12.2017 2 Katzen geimpft und wurden die nächsten Impfungen von Katzen erst wieder am 27.03.2018 in Rechnung gestellt. Mit E-Mail vom 22.01.2021, 08:33 [141, S. 162] übermittelte der Bf. insgesamt 16 Auszüge aus 15 verschiedenen Impfpässen, darunter einen Impfpass mit der ersten Impfung am 27.09.2017 und der zweiten am 30.10.2017 sowie einen Impfpass mit der ersten Impfung am 30.10.2017 und der zweiten am 06.12.2017. Die Daten des zweiten Impfpasses entsprechen somit jenen des am 11.09.2022 übermittelten Impfpasses. Dass es sich dabei nicht um dieselben Impfpässe handelt ist aus der abweichenden Unterschrift und der unterschiedlichen Platzierung des Stempels erkennbar. Somit wurden am 30.10.2017 zumindest 3 Jungtiere geimpft, aber nur eine Impfung in Rechnung gestellt. Es bestehen also tatsächlich Unstimmigkeit zwischen Rechnungen und Impfpässen, aber dahingehend, dass nicht sämtliche Impfungen von Kätzchen in Rechnung gestellt wurden. Die Schätzung der Anzahl der Kätzchen anhand der Rechnungen ist daher tendenziell eher zu niedrig als zu hoch. Der vom Bf. behauptete Beweis dafür, dass auch erwachsene Katzen geimpft wurden, wurde damit nicht erbracht. Ein tatsächlicher Beweis für die Behauptung des Bf. wären Impfpässe von erwachsenen Katzen, in welchen Impfungen an einem Tag, an dem nur „Kittenimpfungen“ in Rechnung gestellt wurden, bescheinigt würden. Solche wurden aber trotz wiederholter Aufforderungen nie vorgelegt.

Am 15.09.2022 schickte der Bf. eine Aufstellung über Impfungen im Jahr 2017 jeweils mit Angabe der angeblichen Anzahl der Erst- bzw. Zweitimpfungen bzw. dem Vermerk „Erwachsene Katze“ und führte dazu erneut aus, dass die Kätzchen nach 3 oder maximal 4 Wochen das 2. Mal geimpft werden müssten, weil sonst kein Impfschutz bestehe. Mit dieser hypothetischen Aufstellung wollte er nachweisen, dass auch erwachsene Katzen geimpft worden seien. Mit E-Mail vom 22.01.2021 [141, S. 159 und 163] wurde ein Auszug aus einem

Impfpass (doppelt) übermittelt, aus welchem hervorgeht, dass die erste Impfung am 17.02.2017 und die zweite am 13.03.2017 erfolgte. Laut Aufstellung des Bf. habe es zwar am 17.02.2017 Erstimpfungen gegeben, die zugehörigen Zweitimpfungen seien allerdings am 03.03.2017 gewesen und seien am 13.03.2017 wieder nur Erstimpfungen erfolgt. Laut einem weiteren am 22.01.2021 [141, S. 162] übermittelten Impfpass erfolgte die erste Impfung am 30.10.2017 und die zweite am 06.12.2017 und somit mehr als 5 Wochen nach der ersten Impfung. Laut der Aufstellung des Bf. habe es am 30.10.2017 aber nur eine Zweit- und keine Erstimpfung gegeben. Einerseits betragen die sich aus der hypothetischen Aufstellung des Bf. ergebenden Abstände zwischen 2 und 4,7 Wochen und damit teilweise mehr, teilweise weniger als die laut seinen Ausführungen vorgeschriebenen Abstände und andererseits widerspricht die Liste eindeutig den Impfpass und ist somit als Nachweis für die Impfung von erwachsenen Katzen nicht geeignet.

Der Bf. kritisierte, dass Angaben bzw. Unterlagen der Tierklinik ***7*** als Beweismittel herangezogen wurden. Seiner Ansicht nach sei das nicht zulässig, da zwischen ihm und der Tierklinik ein Rechtsstreit bestehe. Es gibt allerdings keinen Grund an den Angaben der Tierklinik, die – im Gegensatz zu einem erheblichen Teil der Aussagen des Bf. – mit den im Akt aufliegenden Belegen in Einklang stehen, zu zweifeln.

Die in der mündlichen Verhandlung aufgestellte Behauptung, dass die BH die gechippten Katzen auch auf die Impfungen überprüft habe, stellt – wie sich aus dem von der BH übermittelten Akt ergibt – eine bloße Schutzbehauptung dar.

Da in den vom Bf. übermittelten Impfpass im verfahrensgegenständlichen Zeitraum jeweils nur die Grundimmunisierung mit den ersten beiden Impfungen ersichtlich ist, muss davon ausgegangen werden, dass auf den Rechnungen unter der Bezeichnung „Katze, Britisch Kurzhaar, Kitten“ / „Impfung gegen Katzenseuche, Katzenschnupfen“ wirklich nur Impfungen von Kätzchen und nicht auch von erwachsenen Katzen erfasst wurden, weshalb die Anzahl der auf dieser Basis ermittelten Impfungen geteilt durch zwei die bestmögliche Schätzungsgrundlage der zum Verkauf verfügbaren Kätzchen darstellt.

Allerdings haben sich bei der Berechnung der Impfungen durch die Betriebsprüfung kleine Fehler eingeschlichen; so wurden z.B. die Impfungen am 17.04.2018 (8) und am 07.05.2018 (6) doppelt berücksichtigt und am 14.09.2018 9 Impfungen statt einer gerechnet. Dafür fehlen z.B. die insgesamt 9 Impfungen vom 05.01.2015 und 08.01.2015.

Aus den Rechnungen ergeben sich folgende Kitten-Impfungen gegen Katzenseuche und Katzenschnupfen sowie daraus abgeleitet folgende Mengen an Jungtieren, wobei bei einer ungeraden Anzahl an Impfungen jeweils abgerundet wurde:

Jahr	Anzahl der Impfungen	Anzahl der Jungtiere
2015	157	78
2016	72	36
2017	53	26
2018	70	35
2019	47	23

Im Jahr 2020 wurde die Behandlung von Tieren des Bf. durch die Tierklinik ***7*** eingestellt, weshalb nur Rechnungen bis April 2020 vorliegen. Eine Schätzung anhand der in Rechnung gestellten Impfungen ist daher für dieses Jahr nicht möglich. In den ersten vier Monaten 2020 wurden 5 Kätzchen zweimal geimpft. Das widerlegt eindeutig die Behauptung des Bf. (s. E-Mail des Bf. vom 09.01.2022), dass es 2020 keine Kitten mehr gegeben habe und entspricht exakt der Anzahl der Impfungen in den ersten vier Monaten 2019. Es gibt auch sonst keine Hinweise darauf, dass die Anzahl der Jungtiere wesentlich vom Vorjahr abweicht. Eine Schätzung auf Basis der Zahlen von 2019 ist daher plausibel. Da 2019 bislang die geringste Zahl an Jungtieren geboren wurden, ist davon auszugehen, dass eine Schätzung auf dieser Basis keinesfalls zu hoch ausfällt.

Es ist daher davon auszugehen, dass 2015 bis 2020 insgesamt (zumindest) 221 Katzen geboren wurden. Dass der Bf. in den Jahren 2016 bis 2019 nur je ca. 7 bis 10 Jungtiere gehabt habe, wie im E-Mail vom 18.11.2020, 19:37 behauptet, stellt nachweislich eine reine Schutzbehauptung dar.

Anfangsbestand / Reduktion

Gegenüber der BH ***9***, die ihm mehrfach aufgetragen hatte, die Zahl der Katzen zu reduzieren, gab der Bf. am 20.10.2019 [97] an, dass er zurzeit nur mehr ein Drittel der Katzen von früher habe. Dagegen schrieb er am 18.11.2020, 19:37 [141, S. 13] an den Betriebsprüfer, dass er im Jahr 2015 krank geworden sei und die Katzen halbiert worden seien.

Laut Aktenvermerk über die Betriebsbesichtigung vom 03.03.2021 [106] sagte der Bf., dass er in den Vorjahren insgesamt 100 bis 150 Katzen besessen habe. Auch im E-Mail vom 14.10.2021 (Ergänzung zum Vorlageantrag) [33] schrieb er, dass er im Jahr 2015 ca. 100 bis 150 Katzen gehabt habe und laut E-Mail vom 26.03.2021 [143, S. 65] habe er damals ca. 130 Katzen gehabt.

Gegenüber dem Bundesfinanzgericht gab er am 24.01.2022 allerdings an, er habe ca. 300 Katzen gehabt, und am 03.06.2022, dass er ca. 200 bis 300 Katzen gehabt habe, mit € 30.000 Futterkosten pro Jahr. Laut der in der Verhandlung vorgelegten Gegenüberstellung der Erlöse aus Futterverkauf mit dem Futtereinkauf (Beilage ./1) seien es 2015 bis 2018 jeweils 250 erwachsene Katzen gewesen.

Mangels anderer Anhaltspunkte als die divergierenden Angaben des Bf. wird von einem geschätzten Anfangsbestand am 01.01.2015 von ca. 150 Katzen ausgegangen, da die späteren Aussagen über ca. 300 Katzen wohl hauptsächlich dazu dienten, die von der Betriebsprüfung festgesetzten Betriebsausgaben als zu gering erscheinen zu lassen.

Endbestand:

Auch hinsichtlich der Anzahl der noch vorhandenen Katzen machte der Bf. immer wieder unterschiedliche Angaben. Diese variierten zwischen 20 und 100.

Im E-Mail an seinen Steuerberater vom 10.11.2020 [81] behauptete er, dass er nur eine Zuchtkatze habe, der Rest sei in „Pension“ und dies sei auch von der BH so festgestellt worden. Nur rund eine Woche später schrieb der Bf. im E-Mail vom 18.11.2020 [141], dass er zurzeit zwei Zuchtkatzen habe. Beide Behauptungen stehen nicht nur zueinander, sondern auch zum Bescheid der BH ***9*** über die Bewilligung einer sonstigen wirtschaftlichen Tätigkeit vom 03.09.2020 in Widerspruch, wonach **zumindest** [Hervorhebung lt. Bescheid] vier der angegebenen weiblichen Tiere zur Zucht verwendet werden.

Im E-Mail vom 18.11.2020, 19:37 [141, S. 13] schrieb er weiters, dass er ca. 20 bis 25 alte kastrierte Katzen habe und übermittelte dazu später eine von ihm verfasste „Bestätigung seiner Lebensgefährtin“ vom 21.12.2020, wonach im Haus noch ca. 25 kastrierte Katzen leben würden. Demgegenüber sagte er im Zuge der Besprechung im Finanzamt am 22.12.2020, dass er 60 Zuchtkatzen gehabt habe.

In einem Telefonat am 11.02.2021 [144, S. 40] sagte er, dass er aktuell ca. 40 bis 50 Katzen habe. Laut E-Mail vom 23.03.2021, 18:00 [143, S. 51] seien es dann plötzlich ca. 75 Katzen gewesen. Rund 2 Stunden später (s. E-Mail vom 23.03.2021, 19:59 [143, S. 55]) seien über 50 Katzen in seinem Besitz gewesen. Bei 50 Katzen blieb er dann auch im E-Mail vom 26.03.2020 [143, S. 65], in der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] und im Vorlageantrag.

Im E-Mail vom 09.01.2022 behauptete er dann aber, dass bei der Betriebsbesichtigung (bei welcher insgesamt 37 Katzen in beiden Gebäuden inkl. Garten gezählt werden konnten) ca. 60 bis 70 Katzen anwesend gewesen seien. Am 03.06.2022 rief der Bf. beim Bundesfinanzgericht an und erklärte, dass er jetzt noch ca. 50 bis 60 Katzen habe. Laut Vorhaltsbeantwortung vom 18.07.2022 seien es 60 Katzen gewesen.

Gegenüber der BH ***9***, die ihm seit Jahren aufgetragen hatte, die Anzahl der Katzen zu reduzieren und von ihm eine Liste der vorhandenen Tiere angefordert hatte, zählte er im Schreiben vom 20.10.2019 [97] insgesamt 17 Katzen auf.

In einer vom Bf. in der Verhandlung vorgelegten Aufstellung betreffend die Futterkosten scheint hingegen im Jahr 2019 ein Bestand von 200 Katzen und im Jahr 2020 von 100 Katzen auf.

Die Zahlenangaben des Bf. schwanken je nachdem, ob er gerade „beweisen“ wollte, dass die von der Betriebsprüfung angenommene Anzahl an Jungtieren mit den vorhandenen Zuchtkatzen nicht erzielt werden könne, bzw. ob er z.B. erklären wollte, dass eine große Anzahl an Jungtieren nicht verkauft, sondern behalten worden wäre oder, dass der Aufwand für Futter, Streu, etc. viel höher gewesen sei als von der Betriebsprüfung angenommen.

Gut zwei Monate nach Ende des verfahrensgegenständlichen Zeitraums, wurden im Zuge der Betriebsbesichtigung am 03.03.2021 insgesamt 37 große Katzen gezählt. Da unstrittig die Terrassentür offen war und die Katzen frei herumgelaufen sind, war eine exakte Zählung nicht möglich. Es ist daher durchaus plausibel, dass die eine oder andere Katze übersehen wurde und ca. 50 Katzen vorhanden waren und das auch dem Bestand zum 31.12.2020 entsprach.

Verschenkte Katzen:

Der Bf. wiederholte mehrfach, dass er Katzen verschenkt habe, hinsichtlich der Anzahl machte er aber immer wieder unterschiedliche Angaben.

Mit E-Mail vom 21.01.2021, 21:59 [141, S. 155f] schickte der Bf. eine Bestätigung seiner ehemaligen Lebensgefährtin über insgesamt 10 nach Tschechien verschenkte Katzen, darunter 3 an deren Vater. Am Tag darauf [141, S. 157f] zählte er in einem E-Mail Abnehmer von insgesamt 11 Katzen auf, wobei zwei 2 davon (an die Eltern der ehemaligen Lebensgefährtin) bereits auch auf der am Vortag übermittelten Liste von Frau ***6*** aufscheinen. Weiters schrieb er, dass oft ihm unbekannte Personen angerufen hätten, denen er auch Katzen kostenlos gegeben habe, er ca. 10 Katzen auf Grund von Garantieleistung habe ersetzen müssen und eine Tierärztin in Tschechien ca. 25 Katzen weitervermittelt habe. Später am selben Tag schickte er dann wieder eine Bestätigung von Frau ***6*** [141, S. 171], in welcher zusätzlich zur am Vortag übermittelten Aufzählung erklärt wurde, dass ca. 25 Katzen über eine befreundete Tierärztin in Tschechien gratis weitervermittelt worden seien. Mit weiteren E-Mails vom 22.01.2021 gab der Bf. an, dass er insgesamt 5 Katzen an zwei Arbeitskollegen [141, S. 166] und 4 Katzen an einen befreundeten Installateur [141, S. 167] gratis abgegeben habe. Aus den E-Mails vom 21. und 22.01.2021 würden sich somit insgesamt 63 unentgeltlich abgegebene Katzen ergeben.

Laut E-Mail vom 23.03.2021, 18:00 [143, S. 52] habe er ca. 80 bis 100 Katzen kostenlos abgegeben. Laut E-Mail vom selben Tag um 19:59 [143, S. 55] habe er ca. 70 bis 100 Katzen kostenlos abgegeben und vom tschechischen Tierarzt eine Bestätigung für 70 Katzen für die Jahre 2015 bis 2017 für die kostenlose Weitergabe angefordert. Es wurde zwar mit der 2. Ergänzung zur Beschwerde am 23.06.2021 [3] eine Bestätigung einer tschechischen Tierärztin über die Vermittlung von Katzen gemailt, laut dieser wurden aber nicht 70, sondern nur 47 Katzen in den Jahren 2016 bis 2018 vermittelt.

Laut der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] habe er 70 Katzen in der Nachbarschaft, an Arbeitskollegen, eine Putzfrau und Verwandte verschenkt, weitere 21 Katzen an „fremde Leute abgegeben durch Telefonkontakt“ und 11 Katzen habe Frau ***6*** in ihrer Familie abgegeben.

Mit der 3. Ergänzung zur Beschwerde vom 28.06.2021 [4] übermittelte er jedoch eine „Liste von kostenlosen verschenkten Katzen an Verwandtschaft, Freunde, Arbeitskollegen“ über nur 26 Katzen, wobei fünf davon auch auf der Aufstellung vom 21.01.2021 aufscheinen, und gab an, dass weiters ca. 20 Katzen und Hunde an ausländische Arbeiter verschenkt worden seien und er wenn erforderlich, die Namen der ausländischen Arbeiter aus den Unterlagen suchen könne. Trotz entsprechender Aufforderung vom 31.05.2022 nannte der Bf. aber keinen einzigen Namen eines ausländischen Arbeiters, dem er Katze geschenkt habe; nur hinsichtlich eines angeblichen Empfängers eines Hundes übermittelte er am 11.09.2022 einen Ausweis.

Am 11.09.2022 und 15.09.2022 schickte er mehrere Fotos bzw. E-Mails mit Bestätigungen von Personen, die teilweise bereits zuvor als Empfänger von Katzen genannt worden waren, über insgesamt 10 verschenkte Katzen. Nach Angaben des Bf. im E-Mail vom 22.01.2021, 10:07 habe ***33*** 3 Katzen erhalten, während es laut dessen Bestätigung (weitergeleitet am 11.09.2022, 20:21) nur zwei Katzen waren. Laut Bestätigung seiner ehemaligen Lebensgefährtin (E-Mail vom 21.01.2021, 21:59 [141, S. 155f]) habe der Bf. ihrem Vater 3 Katzen geschenkt; im am 11.09.2022, 18:45 übermittelten Screenshot ist allerdings nur von zwei Katzen die Rede. In der mündlichen Verhandlung legte der Bf. 5 Bestätigungen (Beilagen ./17 bis ./21) über insgesamt 8 in den Jahren 2015 bis 2017 verschenkte Katzen vor, wobei 4 davon auf der mit der 3. Ergänzung zur Beschwerde am 28.06.2021 übermittelten Liste der verschenkten Katzen aufscheinen und bzgl. einer weiteren am 15.09.2022 ein Foto geschickt wurde.

Im September 2022 wurden somit Bestätigungen, Screenshots, etc. bezüglich 26 Katzen vorgelegt. Weiters legte der Bf. in der Verhandlung eine Liste über 10 verschenkte Katzen (Beilage ./28) vor. Von diesen 10 Katzen scheinen 8 bereits auf der mit der 3. Ergänzung zur Beschwerde übermittelten Liste auf. Zählt man die verschenkten Katzen laut Listen, Fotos, Bestätigungen, etc. vom 21.01.2021, 22.01.2021, 23.06.2021, 28.06.2021 und September 2022 abzüglich der Mehrfachnennungen zusammen, kommt man – wenn man bei unterschiedlichen

Zahlenangaben bei einzelnen Empfängern jeweils die höhere Anzahl heranzieht – auf insgesamt 102 Katzen.

Auch wenn bei einzelnen Empfängern vom Bf. mehr Katzen aufgelistet wurden, als von diesen bestätigt wurden, kann davon ausgegangen werden, dass die Summe von 102 verschenkten Katzen den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahekommt, da der Bf. womöglich auch den einen oder anderen Empfänger vergessen hat.

Der Grund dafür, dass er Katzen gratis abgegeben habe, sei gewesen, dass ihn die BH gedrängt habe, die Stückzahl zu reduzieren (E-Mail vom 22.01.2021 [141, S. 157]). Es ist durchaus glaubwürdig, dass – wie der Bf. im E-Mail vom 26.03.2021, 06:34 [143, S. 70f] schrieb – bei einer behördlich angeordneten Reduktion der Katzen, zuerst Katzen innerhalb der Verwandtschaft verschenkt werden. Dass der Bf. also wie im E-Mails vom Mail 22.01.2021 behauptet, insgesamt 6 Katzen innerhalb seiner Familie verschenkt hat, ist plausibel. Eine Reduktion der Stückzahl erreicht man aber nur, wenn nicht bloß neu hinzukommende Jungtiere, sondern auch ältere Tiere abgegeben werden. Da sich ältere Tiere – wie auch der Bf. mehrfach betont hat (z.B. E-Mail des Bf. vom 26.03.2021, 06:34 [143, S. 70f]) – nicht mehr gut verkaufen lassen, ist es nur logisch, dass vorwiegend erwachsene Katzen verschenkt wurden. Das wird z.B. auch durch die Aussage des Bf. im Zuge eines Telefonats am 11.02.2021 mit der Teamleiterin [144, S. 40] bzw. in der mündlichen Verhandlung, wonach eine Tierärztin in Tschechien ältere, vor 2015 geborene Katzen vermittelt habe, bestätigt. Laut der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] seien ab ca. 6 Monaten Katzen nicht mehr zu verkaufen und würden daher kostenlos abgegeben. Aus einem am 11.09.2022, 18:50 übermittelten Screenshot geht hervor, dass der Bf. Katzen verschenkt hat, die im Jahr 2020 8 Jahre alt waren. Wann diese 2012 geborenen Katzen verschenkt wurden, ist nicht ersichtlich. Fest steht aber, dass falls sie im Prüfungszeitraum verschenkt wurden, es sich nicht um Jungtiere gehandelt hat. Auch bei der Bestätigung vom 15.09.2022, 10:18 ist jedenfalls davon auszugehen, dass es sich nicht um ein im Prüfungszeitraum geborenes Tier handelt, da von einem seiner Zuchtkater die Rede ist, der 2015 verschenkt wurde. Weiters ist in einer in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Bestätigung von zwei „alten Katzendamen“ die Rede. Demgegenüber wurden die Tiere in keiner einzigen Bestätigung als Kitten oder Kätzchen bezeichnet. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass es sich beim weitaus überwiegenden Teil der unentgeltlich abgegebenen Katzen um bereits vor dem Prüfungszeitraum geborene Tiere gehandelt hat und nur vereinzelt neu hinzugekommene Tiere verschenkt wurden.

Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte geht das Bundesfinanzgericht deshalb davon aus, dass von 2016 bis 2020 jährlich durchschnittlich ein Jungtier und 2015 – aufgrund der in diesem Jahr besonders hohen Anzahl an Jungtieren und des Erfordernisses der Reduktion der Katzen wegen der Erkrankung des Bf. – 3 Jungtiere verschenkt wurden. Abgesehen von den 47 über eine tschechische Tierärztin vermittelten Katzen, die unstrittig vor 2015 geboren wurden, betreffen damit die restlichen 47 Katzen die Reduktion des Anfangsbestands.

Gewährleistung

Die im E-Mail vom 22.01.2021 [141, S. 157f] aufgestellte Behauptung, dass der Bf. ca. 10 Katzen auf Grund von Garantieleistung habe ersetzen müssen, wurde nicht durch konkrete Angaben untermauert. Explizit angeführt wurde nur, dass er Familie ***36*** 2 Katzen kostenlos auf Garantie gegeben habe (E-Mail vom 22.12.2020 [141, S. 62]. Tatsächlich war es laut Rechtsanwaltsschreiben vom 29.01.2020 [142, S. 92] jedoch nur eine Katze, da nach dem Tod der in Erfüllung der Gewährleistungsverpflichtung übergebenen Katze der Vertragsrücktritt erklärt wurde, weil den Mandanten ein weiterer Austausch nicht mehr zuzumuten war. Ein laut Bestätigung vom 15.09.2022 als Ersatz für eine im Jahr 2015 verstorbene Katze abgegebener Zuchtkater wurde bereits bei den verschenkten Katzen berücksichtigt.

Da – wie aus den Rechnungen der Tierklinik ersichtlich ist – nachweislich einige der Kätzchen krank waren, ist es plausibel, dass pro Jahr im Durchschnitt ein Kätzchen als Ersatz für bei einem Käufer verstorbene Tiere kostenlos abgegeben wurde.

Gestorbene Katzen:

In der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] gab der Bf. an, dass insgesamt 10 Katzen verstorben seien, wovon 5 bereits bei der Geburt gestorben seien, was die Tierklinik ***7*** bestätigen könne, weil die Katzen dort gestorben seien. Laut Auskunft der Tierklinik ***7*** vom 14.09.2022 ist im Prüfungszeitraum bei ihnen allerdings nur eine einzige Katze verstorben und diese war rund 5 Jahre alt. Bei der Geburt verstorbene Kätzchen wurden aber mangels Impfung bei der Zahl der Jungtiere ohnehin nicht berücksichtigt.

Im Schreiben vom 18.07.2022 behauptete der Bf. sogar, dass ein Großteil der jungen Katzen gestorben sei, was seiner Ansicht nach mit den Gerichtsurteilen, den Impfpässen der toten Katzen, die er dem Finanzamt vorgelegt habe, und damit, dass fast jede Katze das Langzeitantibiotikum bekommen habe, bewiesen werde. Eine Durchsicht der Tierarztrechnungen zeigt, dass zwar relativ häufig Antibiotika verabreicht wurden, aber bei weitem nicht im behaupteten Ausmaß. Außerdem werden Antibiotika verabreicht, damit die Tiere eben gerade nicht sterben. Es ist selbstverständlich nicht ausgeschlossen, dass das eine oder andere Mal die Antibiotikagabe nicht den gewünschten Erfolg erzielt hat, aber dass ein Großteil der jungen Katzen gestorben sei, kann ausgeschlossen werden. Auf den Tierarztrechnungen ist eine einzige verstorbene Katze ersichtlich und dabei handelt es sich um die rund 5 Jahre alte, o.a. Katze im Jahr 2016. Nachweise für verstorbene Kätzchen gibt es nicht. Auch die Gerichtsurteile beweisen nicht, dass eine hohe Anzahl von Katzen beim Bf. verstorben ist, sondern nur, dass auch kranke Tiere von ihm verkauft wurden.

Hinsichtlich der vorgelegten Impfpässe behauptete der Bf. zunächst, dass 15 Katzen bei ihm „zu Hause geblieben“ seien und kündigte an, die Impfpässe einzuscannen (s. E-Mail vom 22.01.2021, 08:02 [141, S. 158]). Mit zwei weiteren E-Mails vom gleichen Tag [141, S. 159-163,

166] und einem E-Mail vom 26.01.2021, 08:26 [141, S. 175-177] legte er Scans von 20 Impfpässen aus den Jahren 2015 bis 2018 vor. Im Gegensatz dazu erklärte er im Zuge der Betriebsbesichtigung am 03.03.2021 und im E-Mail vom 09.01.2022, 15:01 allerdings, dass es sich um Impfpässe von verschenkten Katzen handle, da er die Impfpässe mit den verschenkten Katzen nicht mitgebe, damit diese nicht zu ihm zurückverfolgt werden könnten. Am 18.07.2022 argumentierte er schließlich, dass es Impfpässe von verstorbenen Katzen seien.

In einem E-Mail vom 15.09.2022 findet sich eine Liste des Bf. mit 20 angeblich verstorbenen Kitten und zwei gehaltenen Katzen. Zu dieser Liste wurden in der Verhandlung Kopien von 7 Impfpässen aus 2015, 3 aus 2016, 5 aus 2017, 4 aus 2018 und einem aus 2020 vorgelegt. Abgesehen vom Impfpass aus dem Jahr 2020 entsprechen sie den bereits o.a., mit E-Mails vom 22.01.2021 [141, S. 159ff] mit dem Betreff „16 Scan Impfpässe“ und „Noch ein Impfpass nicht verkauften Kitten“, vom 26.01.2021 [141, S. 176] mit dem Betreff „4 Neue Impfpässe nicht verkaufter Kitten“ und vom 28.01.2021 [142, S. 102ff] mit dem Betreff „Impfpässe nicht verkauften Kitten“ vorgelegten Impfpässen der angeblich gehaltenen Katzen. Die Impfpässe stellen daher bestenfalls einen Nachweis dafür dar, dass diese Katzen – aus welchem Grund auch immer – nicht verkauft wurden.

Auf der Liste der angeblich verstorbenen Kitten findet sich ein Kitten namens Star, geboren im Juni 2018, das auch auf der vom Bf. der BH ***9*** am 20.10.2019 übermittelten Liste der 17 noch vorhandenen Katzen aufscheint. Auch das spricht gegen die Glaubwürdigkeit der Liste.

Da beim Verkauf von Katzen üblicherweise die Impfpässe übergeben werden, ist zwar davon auszugehen, dass diese 20 Katzen nicht verkauft wurden, ob sie aber verstorben sind, Ende 2020 noch vorhanden waren oder verschenkt wurden, lässt sich nicht nachvollziehen. Es wird daher davon ausgegangen, dass zumindest in den Jahren 2015 bis 2018 je eine der aufgezählten Katzen verschenkt wurde. Insgesamt ergeben sich somit 15 verstorbene Jungtiere.

Bei der großen Anzahl an erwachsenen Katzen kann davon ausgegangen werden, dass im Durchschnitt pro Jahr auch 2 alte Katzen verstorben sind. Auf die Anzahl der zum Verkauf zur Verfügung stehenden Jungtiere wirkt sich das freilich nicht aus, wohl aber auf den Gesamtbestand.

Behaltene Katzen:

Laut E-Mail vom 22.12.2020 [88, S. 15] habe der Bf. pro Jahr 7 bis 10 – insgesamt also 42 bis 60 – „Nachwuchskatzen“ für die Weiterzucht behalten. Dagegen gab er im E-Mail vom 22.01.2021, 08:02 [141, S. 158] an, dass 15 Katzen bei ihm „zu Hause geblieben“ seien und legte dazu – in der Folge die bereits o.a. – Scans von 20 Impfpässen vor, die er zu späteren Zeitpunkten – wie oben bereits ausgeführt – allerdings einmal als „Nachweis“ für verschenkte und ein andermal als „Nachweis“ für verstorbene Katzen anführte.

Die Behauptung im E-Mail vom 09.01.2022, dass die ca. 60 bis 70 bei der Betriebsbesichtigung anwesenden Katzen nicht verkaufte Katzen aus den letzten Jahren gewesen seien, widerspricht der vom Bf. der BH ***9*** am 20.10.2019 vorgelegten Liste über insgesamt 17 Katzen, wovon 12 vor 2015 und nur 5 ab 2015 (eine im Jahr 2017 und 4 im Jahr 2018) geboren wurden. Das deutet darauf hin, dass die vorhandenen Katzen zum weitaus überwiegenden Teil nicht von Würfen im Prüfungszeitraum zurückbehalten wurden.

In einer am 15.09.2022 übermittelten und in der mündlichen Verhandlung vorgelegten Liste scheinen nur zwei im Prüfungszeitraum geborene Katzen (je eine 2015 und 2017) auf, die der Bf. behalten habe.

Angesichts der Tatsache, dass dem Bf. von der BH ***9*** wiederholt aufgetragen wurde, die Anzahl der Katzen zu reduzieren, ist anzunehmen, dass nur wenige Jungtiere zur Weiterzucht zurückbehalten wurden. Es ist daher plausibel, dass lediglich die insgesamt 7 am 20.10.2019 und 15.09.2022 aufgelisteten Katzen zurückbehalten wurden.

Die Schätzungen der verschenkten, verstorbenen und behaltenen Kätzchen ergeben in Summe 30 nicht verkaufte Jungtiere. Im Hinblick auf die widersprüchlichen und teils überzogenen Angaben des Bf. und angesichts von nur 22 als Nachweis vorgelegten Impfpässen wäre eine höhere Schätzung nicht zu rechtfertigen.

Verkaufte Katzen

Hinsichtlich der Anzahl der verkauften Katzen monierte der Bf. in der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 23.09.2021, dass es unmöglich sei, 157 Katzen im Jahr zu verkaufen. Diese Kritik geht ins Leere, da ihm nie unterstellt wurde 157 Katzen in einem Jahr verkauft zu haben, sondern 157 war nur die Anzahl der Impfungen.

Mit E-Mail vom 29.01.2021 [142, S. 113] kritisierte der Bf., dass er die vom Betriebsprüfer geschätzten Stückzahlen nicht habe verkaufen können, weil er gar nicht die Zuchtkatzen dazu hätte; die Zuchtkatzen seien von der BH ***9*** abgenommen worden; nach der Berechnung der BP müsse er 15 Zuchtkatzen haben. Tatsächlich wurden dem Bf. keine Katzen abgenommen, sondern es wurde ihm nur aufgetragen, die Anzahl der Katzen zu reduzieren, was er im Laufe der Jahre auch getan hat. Entsprechend ist die Anzahl der Jungtiere von 78 (2015) auf 23 (2019) zurückgegangen. Er hätte also maximal im Jahr 2015 15 Zuchtkatzen haben müssen und damals hatte er nach eigenen Angaben zwischen 100 und 300 Katzen.

Laut E-Mail des Bf. vom 18.11.2020, 19:37 [141, S. 13] seien 2015 die meisten Katzen kastriert worden. Auch in der von seiner Lebensgefährtin unterfertigten „Bestätigung“ vom 21.12.2020 schrieb der Bf., dass die Zuchtkatzen nach seiner Erkrankung im Jahr 2015 zum größten Teil kastriert worden seien. Das steht jedoch in Widerspruch zu den Rechnungen der Tierklinik

7, da laut diesen nur 2 Kater (je einer 2015 und 2016) kastriert wurden und nie Kosten für Sterilisationen von weiblichen Katzen verrechnet wurden.

Die Rechnungen der Tierklinik ***7*** widerlegen auch die Behauptung des Bf. vom 26.03.2021 [143, S. 65], wonach er seit 2015 gar keine Zucht mehr betreibe. Genauso wenig trifft es zu, dass er – wie im E-Mail vom 23.03.2021, 18:00 [143, S. 52] bzw. in der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] behauptet – im Jahr 2020 bzw. in der 2. Hälfte des Jahres 2020 keine Katzen mehr verkauft habe. Bis April 2020 liegen Rechnungen der Tierklinik ***7*** vor. Diese Rechnungen belegen, dass ein Wurf Katzen die beiden Impfungen der Grundimmunisierung im Februar und März 2020 erhalten hat. Es gibt keinen Grund anzunehmen, dass diese Katzen nicht verkauft wurden. Außerdem bot der Bf. per Inseraten z.B. auf willhaben.at am 08.09.2020 und auf www.tieranzeigen.at/katzen/britisch-kurzhaar am 13.09.2020 Kätzchen zum Verkauf an. Zudem brachte der Bf. im Jänner 2020 einen Antrag zur Bewilligung einer Zucht (als sonstige wirtschaftliche Tätigkeit) bei der BH ***9*** ein und wiederholte gegenüber der Tierschutzombudsfrau [56, S. 14] mehrfach, dass er seine Zucht zukünftig wieder vermehrt aufbauen wolle.

In der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] behauptete er, dass er im Jahr ca. 5 bis 10 Kitten verkauft habe und im E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 10.11.2020 ist die Rede von 7 bis 10 verkauften Katzen im Jahr. Nachweise für diese angesichts der sehr hohen Anzahl an Jungtieren ungewöhnlich geringen, angeblichen Verkaufszahlen hat er nicht erbracht.

Aus den obigen Ausführungen ergeben sich damit folgende Beträge:

		davon vor 2015 geborene Tiere	davon 2015- 2020 geborene Tiere
geschätzter Anfangsbestand 01.01.2015	150	150	
Jungtiere 2015-2020	221		221
- verschenkte Katzen	-55	-47	-8
- über cz. Tierärztin vermittelt	-47	-47	0
- Garantieleistung ("Ersatzkatzen")	-7	-1	-6
- verstorbene Katzen	-27	-12	-15
- geschätzter Endbestand 31.12.2020	-50	-43	-7

Verkaufte Katzen	185	0	185
------------------	-----	---	-----

Katzen	2015	2016	2017	2018	2019	2020	gesamt
Impfungen	157	72	53	70	47	47	446
geteilt durch 2	78,5	36	26,5	35	23,5	23,5	223
Kittenanzahl (abgerundet)	78	36	26	35	23	23	221
- verschenkte Kitten	-3	-1	-1	-1	-1	-1	-8
- verstorben	-6	-2	-4	-2	0	-1	-15
- „Ersatzkatzen“	-1	-1	-1	-1	-1	-1	-6
- zur Zucht behalten	-1		-2	-4			-7
Anzahl der verkauften Katzen	67	32	18	27	21	20	185

Verkaufspreise:

Die Angaben des Bf. über die Verkaufspreise schwanken zwischen € 250 und € 850.

Mit E-Mail vom 10.11.2020 [81] gab sein steuerlicher Vertreter bekannt, dass nach Angaben des Bf. die Katzen um € 750 verkauft worden seien. Laut E-Mail des Bf. vom 18.11.2020, 19:37 [141, S. 13] habe eine Katze € 450 bis € 750 gekostet. Im Zuge der Besprechung im Finanzamt am 22.12.2020 nannte der Bf. wieder einen Preis von € 750. In einem E-Mail vom selben Tag [141, S. 62] seien € 850 – wie sie in der Besprechungsunterlage angesetzt worden waren – der Preis für spezielle Katzen (Silber-Point oder Point-Katzen). In der ersten Ergänzung zur Beschwerde gab der Bf. dann an, dass 2015 eine Katze um € 450 bis € 650 verkauft worden sei. In der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 14.10.2021 [33] behauptete er dagegen, dass der Preis einer Katze im Jahr 2015 € 450 bis maximal € 600 inklusiv Umsatzsteuer gewesen sei. Laut E-Mail vom 09.01.2022, 15:01 koste eine Katze ohne Stammbaum gar nur ca. € 250, mit Stammbaum habe er sie um € 750 verkauft. In der mündlichen Verhandlung sagte er, dass eine Katze ohne Stammbaum nicht € 800 Euro, sondern nur ca. € 400 wert sei und er ein paar Katzen ohne Stammbaum um € 300 bis € 400 verkauft habe.

In der 2. Ergänzung zur Beschwerde vom 23.06.2021 [3] brachte der Bf. erstmals vor, es habe im Jahr 2015 einen Überschuss an jungen Katzen gegeben und Katzen vom damaligen Ostblock seien um € 200 verkauft worden. Das habe sich durch Tierschutzauflagen geändert. Daher hätten im letzten Jahr die Preise so angezogen.

Dagegen, dass die Preise „im letzten Jahr“ (also: 2020) so angestiegen sind, sprechen z.B. ein Schreiben eines Rechtsanwalts vom 23.06.2016 [88, S. 9], wonach dessen Mandant bereits am 19.05.2016 eine Katze vom Bf. um € 750 kaufte, das Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 22.05.2019 [49], wonach mit Kaufvertrag vom 27.07.2017 zwei Katzen um je € 750 verkauft wurden, der Kaufvertrag vom 21.06.2019 [50] über einen Kater um € 850 und ein Aktenvermerk der BH ***9*** vom 08.07.2019 [97, S. 6], wonach der Bf. für eine kleine Katze € 850 berechnet hat.

Die Behauptung, dass nur Silber-Point oder Point-Katzen € 850 gekostet hätten, wird durch den Kaufvertrag vom 21.06.2019 [50], wonach ein Kater mit der Färbung „blau“ – nicht Point – um € 850 verkauft wurde, widerlegt. Dieser Verkaufspreis von € 850 – unabhängig von der Färbung – geht auch aus einem Inserat des Bf. vom 08.09.2020 auf willhaben.at [69] hervor.

Im E-Mail vom 09.01.2022, 15:01 erklärte der Bf., dass Katzen einmal pro Jahr auf eine Ausstellung müssten um ein „Zucht V“ zu erhalten, ohne welches mit der Katze nicht gezüchtet werden dürfe und man auch keinen Stammbaum bekomme. Auch im Zuge eines Anrufs des Bf. beim Bundesfinanzgericht am 24.01.2022 wiederholte er, dass es bei Katzen ohne Teilnahme an Ausstellungen keinen Stammbaum gebe und ohne Stammbaum die vom Finanzamt angesetzten Preise nicht zu erzielen seien. Im E-Mail vom 15.09.2022, 15:41 führte er wieder aus, dass es ohne Ausstellung kein „Zucht V“, d.h. keine Genehmigung für die Zucht, gebe und man ohne „Zucht V“ keinen Stammbaum bekomme, und schrieb aber weiter, dass der Großteil der Katzen nicht mehr auf Ausstellungen gewesen sei und keine Stammbäume mehr hätte; die ca. 5 bis 10 Katzen, die er pro Jahr verkauft habe, hätten einen Stammbaum gehabt; ohne Stammbaum dürfe er Katzen nicht verkaufen, aber verschenken, sonst würde er vom Verein rausgeschmissen. In der mündlichen Verhandlung sagte er, dass er kein „Zucht V“ und damit keinen Stammbaum mehr bekomme, weil er nicht mehr auf Ausstellungen sei und ergänzte nach Vorhalt, dass nachweislich Katzen mit Stammbaum verkauft worden seien, dass für Katzen mit „Supreme Champion“ eine ewige Zuchtgenehmigung bestehe. Weiters behauptete er einerseits wieder, dass er Katzen ohne Stammbaum nicht verkaufen dürfe, weil er sonst aus dem Verband ausgeschlossen werde, andererseits erklärte er kurz darauf, dass er ein paar Katzen ohne Stammbaum verkauft habe.

Katzen des Bf. waren letztmalig im Jahr 2014 auf Ausstellungen. Für die in E-Mails vom 05.03.2021 [143, S. 19] und 14.10.2021 [33] vom Bf. aufgestellte Behauptung, dass nach seiner Erkrankung im Jahr 2015 bzw. ab dem Jahr 2015 seine Lebensgefährtin für ihn auf Ausstellungen gefahren sei, wurden trotz ausdrücklicher Aufforderungen nie irgendwelche

Nachweise erbracht. Auf der Homepage des Bf., die immer wieder aktualisiert wurde, scheinen unter dem Menüpunkt Shows im Jahr 2021 nach wie vor die gleichen 30 Fotos von Ausstellungen auf wie im Jahr 2014 und unter dem Menüpunkt „Neue“ ist die aktuellste Show die World Show Prag im Oktober 2014.

Der Argumentation des Bf. folgend hätten damit spätestens ab dem Jahr 2016 nur noch Kätzchen, die von „Supreme Champions“ abstammen einen Stammbaum bekommen. Dennoch verkaufte er am 21.06.2019 [50] nachweislich ein Kätzchen mit Stammbaum, das nicht von „Supreme Champions“ abstammte. Aus dem Stammbaum [50] ist beim Zuchtkater der Titel „IC“, was laut 5.3.1 der FIFe Zucht- und Registrierungsregeln für Internationaler Champion steht, und nicht „SC“ (Supreme Champion) vermerkt. Die im September 2014 geborene Zuchtkatze hat weder einen Titel noch hat sie jemals an einer Ausstellung teilgenommen.

Beim Verein Mundikat, bei welchem der Bf. Mitglied ist, gelten die FIFe Zucht- und Registrierungsregeln. Nach diesen ist eine Teilnahme an Ausstellungen weder eine Voraussetzung für die Zucht noch für den Erhalt eines Stammbaumes.

Auf www.tieranzeigen.at/katzen/britisch-kurzhaar [69] warb der Bf. mit Anzeige vom 13.09.2020 damit, dass seine Kätzchen einen FIFE Stammbaum hätten.

Dem Argument, dass er seine Katzen nur ohne Stammbaum und damit um einen sehr viel geringeren Preis habe verkaufen können, kann daher nicht gefolgt werden.

Die Kritik des Bf. (im E-Mail vom 09.01.2022, 15:01), dass es unmöglich sei eine Katze um € 1.200 inkl. Steuer ohne Stammbaum zu verkaufen geht ins Leere, da der Verkaufspreis von der Betriebsprüfung nur mit dem Mittelwert von € 800 brutto geschätzt wurde.

Es liegen Nachweise für Verkäufe von Katzen um € 750 in den Jahren 2016, 2017 und 2018 sowie um € 850 ab dem Jahr 2019 vor. Für das Jahr 2015 liegen keine Belege vor. Für die vom Bf. behaupteten niedrigeren Verkaufspreise konnte er keine Nachweise vorlegen. Das betrifft auch die angebliche „Überschwemmung“ des österreichischen Marktes mit Katzen aus dem ehemaligen Ostblock im Jahr 2015 und die damit zusammenhängenden besonders niedrigen Preise. Von 2015 auf 2016 hat es keine Änderung der Rechtslage gegeben, die die angeblich unterschiedliche Marktsituation erklären würde. Selbst wenn es das behauptete Überangebot aus Osteuropa gegeben hätte, ist im Übrigen fraglich, in wieweit sich dieses auch auf die Preise von Rassekatzen ausgewirkt hätte. Generell sind die vom Bf. genannten Preise Großteils niedriger als die nachgewiesenen Preise. Daher sind auch seine Preisangaben für 2015, die er durch nichts belegen konnte, nicht glaubwürdig. Es wird daher derselbe Preis wie laut den ältesten vorliegenden Belegen von € 750 angenommen.

Futterraufwand- und -verkauf:

Von der Betriebsprüfung wurde angenommen, dass bei 75% der Katzenverkäufe auch Futter und Katzenstreu mitverkauft wurde, was vom Bf. bestritten wurde.

Aus der Anzeige vom 18.07.2016 geht hervor, dass der Bf. bei jedem Kitten angeboten habe, Katzenfutter der Marke Royal Canin und Silikat-Katzenstreu zu kaufen, wobei er für einen 10-kg-Sack Futter € 50 verlangt habe.

Demgegenüber argumentierte der Bf. im E-Mail vom 21.01.2021, 21:05 [141, S. 152], dass er bei den Katzen einen Sack Futter und Streu mitgebe, damit dasselbe Futter weiterverwendet werde, und das im Kaufpreis inkludiert sei. Auch am 29.01.2021 schrieb er, dass er „im Kaufpreis ein Futter gegeben“ habe.

In einem Telefonat am 05.02.2021 [144, S. 37] gestand er hingegen ein, teilweise Futter und Streu mitverkauft zu haben, und in der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] schrieb er, dass er „vielleicht [...] ein Futter zum Selbstkostenpreis vom € 50 abgegeben“ habe.

Es ist nachvollziehbar, dass das nicht im Supermarkt erhältliche Futter, für welches der Bf. u.a. Mengenrabatte und wieder gegen Futter einlösbare Prämienpunkte erhielt, vom Bf. angeboten wurde. Dass Futter und Streu – wie der Bf. zunächst behauptet hat – aber gratis abgegeben worden seien, widerspricht den Beweisen. Durch ein Foto einer Seite seines Kalenders vom 17.05.2019 wird bestätigt, dass der Bf. – wie laut Anzeige – Katzenfutter um € 50 und Katzenstreu (um € 30) gemeinsam mit einer Katze verkauft hat.

In der mündlichen Verhandlung legte der Bf. eine Aufstellung vor und erklärte, dass es nicht möglich wäre die vorhandenen Katzen mit dem laut Betriebsprüfung eingekauften, abzüglich des verkauften Futters zu ernähren. Z.B. wären 2015 für seine 250 Katzen, 74 Kitten, 4 Hunde und 18 Welpen nur rund € 498 Euro übriggeblieben und 2017 sei der Verkaufserlös um € 215 höher als der Einkauf. Dem entgegnete der Behördenvertreter, dass im Jahresvergleich der Futterraufwand beträchtlich schwanke und der Futterraufwand für die geschätzten Katzen insgesamt plausibel sei, da der Bf. laut seinem Schreiben an die BH ***9*** vom 20.10.2019 26 Katzen gemeldet habe und nicht wie jetzt 200.

Wenn der Bf. den Zahlungen an Royal Canin die Erlöse aus Futtermittelverkauf gegenüberstellt, um aufzuzeigen, dass es nicht möglich wäre mit dem Differenzbetrag seine Tiere zu ernähren, übersieht er dabei, dass die durchschnittlichen Kosten (ca. € 25 brutto je 10 kg) nur die Hälfte der (Brutto-)Verkaufspreise (€ 50 je 10 kg) betragen. Im Übrigen wurde bereits oben ausgeführt, dass die Angaben über die Anzahl der Katzen in der Aufstellung des Bf. bei weitem übertrieben sind.

Dass in einzelnen Jahren der Futterraufwand sehr gering ist, lässt sich dadurch erklären, dass es sich um lange haltbares Futter handelt, das vom Bf. palettenweise eingekauft und teilweise

erst im Folgejahr verbraucht wurde und außerdem bei Einlösung von „Prämienpunkten“ Futter teilweise kostenlos bezogen wurde. Im Jahr 2016 kaufte der Bf. bei Royal Canin fast 4.000 kg Futter, davon ca. 1.500 kg im vierten Quartal, die zu einem großen Teil erst 2017 verbraucht wurden. 2016 und 2017 waren es insgesamt ca. 4.300 kg. Diese Menge reicht aus um fast 100 Tiere zwei Jahre lang zu füttern.

Die von der Betriebsprüfung berücksichtigten Futterkosten basieren auf Rechnungen von Royal Canin aus 2015 bis 2017 und Zahlungen per Bankeinzug durch Royal Canin von 2018 bis 07/2020, wobei von der Betriebsprüfung irrtümlich mit 20% USt anstatt 10% USt im Jahr 2015 und 13% USt ab 2016 gerechnet und eine Zahlung in Höhe von € 864,14 vom 20.12.2018 zusätzlich im Jahr 2019 und somit doppelt berücksichtigt wurde. Da für 2020 Kontodaten nur bis Juli vorlagen, wurden die Futterkosten für 2020 analog 2019 geschätzt. Weiters sind auch in den Zahlungen an Amazon und Zooplus Aufwendungen für Tierfutter enthalten.

In der Besprechung am 22.12.2020 sagte der Bf., dass ein Sack Katzenfutter 60 € koste. Laut den Rechnungen von Royal Canin war der Preis für einen 10-kg-Sack Katzenfutter je nach Sorte etwa € 35 bis € 40. Wie sich aus den vorliegenden Rechnungen für 2015 bis 2017 ergibt, bezog der Bf. insgesamt 5.636 Kg Katzen- und Hundefutter für € 12.420,52. Der tatsächliche Einkaufspreis je 10 Kg Futter lag durch die auf den Rechnungen laufend aufscheinenden 1+1 bis 5+1 gratis Aktionen, die Preisnachlässe (z.B. am 11.04.2016 und 19.04.2016 ca. - 31%), den Eintauch von „Prämienpunkten“ gegen gratis Futter, sonstige Naturalrabatte, gratis Produktmuster und die beim Einzug vom Konto des Bf. automatisch abgezogenen Skonti somit bei durchschnittlich nur rund € 22 netto.

Gegenüber dem Bundesfinanzgericht gab er am 03.06.2022 an, dass er ca. 200 bis 300 Katzen gehabt habe, mit € 30.000 Futterkosten pro Jahr. In der Aufstellung vom 18.07.2022 veranschlagte der Bf. von 2015 bis 2020 jährliche Futterkosten von € 25.000. Dass diese Zahlen nicht der Realität entsprechen können, ist schon dadurch offenkundig, dass trotz der drastischen Reduktion der Tiere die Kosten laut dieser Aufstellung jedes Jahr gleich hoch geblieben wären.

Die Angaben des Bf. in der Stellungnahme vom 18.07.2022, dass die Kätzchen mindestens 4 bis 6 Monate bei ihm seien, bzw. in der mündlichen Verhandlung, dass sie durchschnittlich 4 bis 5 Monate im Haus seien, widerspricht seinem E-Mail vom 26.03.2020, 06:34 [143, S. 70f], wonach eine Katze ab 5 bis 6 Monate niemand mehr kaufen wolle, sondern jeder kleine Katzen mit 3 bis 4 Monaten wolle. Laut Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 22.05.2019 [49] wurden 2 am 24.04.2017 geborene Kater am 27.07.2017 – und somit mit ca. 3 Monaten – abgeholt. Ein am 29.03.2019 geborener Kater war zum Zeitpunkt des Verkaufs und der Abholung am 21.06.2019 weniger als 3 Monate alt [50]. Das passt auch zu den Angaben der Tierklinik ***7*** vom 27.09.2021, wonach die 2. Impfung mit 11 - 12 Wochen sei und die Abgabe nach der 2. Impfung erfolge. Die in Zusammenhang mit dem Futteraufwand

gemachten Angaben des Bf. zur Behaltdauer der Kätzchen sind daher als bloße Schutzbehauptung anzusehen. Es ist davon auszugehen, dass die Kätzchen in der Regel im Alter von etwa 3 Monaten verkauft wurden.

Laut der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] würde ein Wurf Kitten in ca. 2 Wochen einen Sack Futter à 10 kg fressen. Bei durchschnittlich 5 Kätzchen pro Wurf, würde das bedeuten, dass ein Kätzchen rund 143 g Trockenfutter pro Tag fressen würde.

Die Fütterungsempfehlungen des Herstellers Royal Canin für Trockenfutter „British Shorthair Kitten“ ohne zusätzliches Nassfutter lauten: 2-3 Monate: 40-70 g; 4-6 Monate: 45-77 g; 7-9 Monate: 53-67 g; 10-12 Monate: 44-58 g.

Laut dem Hersteller liegt der Bedarf bei Verwendung als Alleinfuttermittel somit je nach Alter nur zwischen 40 und 77 g (bis zu einem Alter von 3 Monaten bei max. 70 g). Die Angaben des Bf. sind daher unglaublich, da die Kätzchen danach mehr als das Doppelte der empfohlenen Maximalmenge fressen würden.

Im Vorlageantrag vom 20.09.2021 erklärte der Bf., dass er das Katzenfutter bei Royal Canin palettenweise zu Züchterpreisen kaufe und er nicht mehrere Lieferanten habe. Demgegenüber sagte er in der mündlichen Verhandlung, dass es zusätzlich Einkäufe auf Messen, bei Amazon, bei Lidl und beim Metzger gegeben habe. Belege dafür konnten nicht vorgelegt werden. Einkäufe auf Messen konnte es mangels Teilnahme im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nicht mehr gegeben haben. Bei Amazon bestelltes Futter wurde von der Betriebsprüfung aufgrund der für die Jahre 2015 bis 2017 vorgelegten Rechnungen zusätzlich berücksichtigt und für die Folgejahre in etwa der gleichen Höhe wie 2017 geschätzt. Außerdem wurde bei Zooplus eingekauftes Futter ebenfalls anhand der Rechnungen für 2015 bis 2017 berücksichtigt. Für die Folgejahre werden die durchschnittlichen Kosten angesetzt. Da der Großteil des Futters bei Royal Canin gekauft wurde und Rechnungen von Royal Canin erst ab 03.09.2015 vorliegen, sind Kosten für die Monate davor, in denen selbstverständlich auch Futter benötigt wurde, zu schätzen.

Für erwachsene Katzen lautet die Fütterungsempfehlung von Royal Canin für Trockenfutter „British Shorthair Adult“ ohne zusätzliches Nassfutter (je nach Aktivität, Trächtigkeit, ...): 3-4 kg Körpergewicht: 34-52 g; 5-6 kg: 49-69 g; 7-8 kg: 62-85 g. Der Median liegt daher bei 59,5 g pro Tag bzw. 21,72 kg pro Katze pro Jahr, was bei € 2,20 je kg Futter Kosten in Höhe von € 47,78 pro Jahr verursachen würde.

Laut Rechnungen wurden im Jahr 2015 1.343 kg Futter bei Royal Canin eingekauft. Damit könnten rund 62 Katzen ein Jahr lang versorgt werden. Jungtiere werden in den ersten paar Wochen nur gesäugt und fangen erst dann an gekauftes Futter zu fressen. In der Regel wurden sie mit etwa drei Monaten verkauft. Bei 78 Jungtieren, die normalerweise ca. zwei Monate lang gefüttert wurden und (laut Angaben des Herstellers) im Durchschnitt 55 g pro Tag fressen,

würde das 12 ganzjährig gehaltenen erwachsenen Katzen entsprechen. Mit dem Futter laut Rechnungen von Royal Canin könnten somit die Jungtiere und 50 erwachsene Tiere versorgt werden. Bei einem durchschnittlichen Bestand von 135 erwachsenen Katzen und drei Zwerghunden, sowie 78 Kitten und 17 Welpen würden sich Futterkosten in Höhe von rund € 7.300 ergeben. Abzüglich der von Royal Canin in Rechnung gestellten ca. € 2.900 und der Hälfte der Netto-Rechnungssummen von Amazon und Zooplus (ca. € 400) verbleiben noch bislang nicht berücksichtigte Futterkosten in Höhe von € 4.000, die im Schätzungsweg zusätzlich anzusetzen sind.

Von der Betriebsprüfung wurde geschätzt, dass im gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraum bei 75% der Kätzchen auch ein 10-kg-Sack Futter à € 50 und Katzenstreu à € 30 mitverkauft wurden. Die Menge des verkauften Futters würde dabei insgesamt in etwa der Menge des eingekauften Futters entsprechen. Die Schätzung der Betriebsprüfung war daher überhöht. Geht man davon aus, dass bei 50% der Katzenverkäufe ab 2016 Futter mitverkauft wurde, verbleiben vom bei Royal Canin gekauften Futter im Durchschnitt ca. 1.100 kg pro Jahr sowie das bei Amazon und Zooplus gekaufte Futter, was ausreichte um die eigenen Tiere zu versorgen.

Deckgebühr:

Während der Bf. in der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] Deckgebühren von je € 800 nannte, seien es laut Aufstellung vom 18.07.2022 bereits € 1.000 je Deckung gewesen und habe er in den Jahren 2015 bis 2020 jeweils 10 Katzen pro Jahr decken lassen. Das steht in Widerspruch zu seinen Ausführungen in der 1. Ergänzung zur Beschwerde [2], dass er ab dem Jahr 2015 seine Zucht eingestellt habe und er laut BH ***9*** seine Zucht habe reduzieren müssen, und zu seiner Aussage am 24.01.2022, dass er bis vor seiner Erkrankung 2015 Katzen im Ausland habe decken lassen. Dafür, dass er im beschwerdegegenständlichen Zeitraum tatsächlich Deckgebühren gezahlt hat, wurde kein einziger Beleg vorgelegt.

Im Zuge einer Kontrolle durch die BH ***9*** am 11.07.2019 [97] bezeichnete der Bf. die Kater als „Liebhaberkatzen“, gab aber später an, hin und wieder welche zur Zucht zu verwenden. Auch bei einer Begehung am 20.12.2019 (s. Bescheid der BH ***9*** vom 03.09.2020 [56]) sagte er, dass auch Kater zur Zucht verwendet würden.

Laut Stellungnahme zum Lokalaugenschein der Tierschutzombudsfrau vom 26.03.2020 [56, S. 13] habe der Bf. erklärt, dass die Kater auch zur Zucht eingesetzt würden oder zumindest eingesetzt werden sollten. Er habe klar zum Ausdruck gebracht, dass zumindest geplant sei, dass die männlichen Tiere zur Zucht eingesetzt würden bzw. schon worden seien und zu diesem Zwecke gehalten würden. Er halte eine große Anzahl an Katern, die für die Zucht vorgesehen seien.

Im Schreiben vom 20.10.2019 [97] listete der Bf. 17 Katzen, darunter u.a. 4 Zuchtkatzen (davon eine zugekauft) und 6 „Liebhabertiere Kater“ (davon 2 zugekauft), auf. Unter den 6 „Liebhabertieren Kater“ findet sich u.a. der Kater ***46***. Am 21.06.2019 verkaufte der Bf. ein Kätzchen und übergab der Käuferin einen Stammbaum [50] eines anderen Katers vom gleichen Wurf. Aus diesem ist ersichtlich, dass der gegenüber der BH ***9*** als „Liebhabertier Kater“ deklarierte Kater ***46*** der Vater des verkauften Kätzchens war. Der Bf. hat somit nachweislich mit eigenen Katern gezüchtet.

In der 1. Ergänzung zur Beschwerde [2] behauptet der Bf., dass er den größten Teil habe kastrieren lassen. Auf den Rechnungen der Tierklinik ***7*** wurde jedoch insgesamt nur zweimal eine „Kastration Kater“ verrechnet, und zwar am 13.11.2015 („Katze, Britisch Kurzhaar, Kitten“, ohne Namensangabe) und am 11.07.2016 („Katze, Britisch Kurzhaar, Kitten Juppy“). Der Kater Juppy findet sich nicht auf der Liste vom 20.10.2019 [97]. Es liegen somit keine Nachweise vor, dass auch nur ein einziger der vorhandenen Kater kastriert wurde. Hinsichtlich des als „Liebhabertier Kater“ angeführten Katers ***46*** ist durch den o.a. Stammbaum [50] hingegen bewiesen, dass er nicht kastriert wurde.

Ein weiterer Hinweis darauf, dass keine Deckkosten angefallen sind, ist auch die Aussage des Bf. im Telefonat vom 05.02.2021, wonach er die gesunden Linien mit Inzucht ruiniert habe. Im Übrigen wären durch die große Anzahl an Tieren und zugekaufte Tiere Verpaarungen aus dem eigenen Bestand auch ohne Inzest möglich, sodass es nicht notwendig war, Katzen zum Decken zu anderen Züchtern zu bringen.

Es ist daher davon auszugehen, dass im Prüfungszeitraum keine Deckgebühren und damit zusammenhängende Kosten, wie etwa Fahrt- oder Nächtigungskosten, angefallen sind.

Abschreibung Katzen:

In E-Mails vom 28.11.2021 kritisierte der Bf., dass der Einkauf mehrerer Zuchtkatzen um ca. € 2.500, die er in ganz Europa von Züchtern abgeholt habe, nicht anerkannt worden sei. Im Anhang wurden 7 Stammbäume von 5 weiblichen und 2 männlichen Katzen (je 1 geboren 2007, 2009, 2010, 2011 und 3 geboren 2014, von Züchtern aus Deutschland, den Niederlanden, Polen und Tschechien) übermittelt.

Auch laut 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] habe eine Katze € 2.500 gekostet. Am 07.06.2022 nannte er als Kaufpreis für eine Zuchtkatze hingegen € 1.500 bis € 2.000. In der Aufstellung vom 18.07.2022 rechnete er mit einer Abschreibung für 15 Katzen à € 1.800 auf den Prüfungszeitraum (6 Jahre), sowie weitere € 9.000 im Jahr 2015 für den Einkauf von 5 Katzen à € 1.800. Einerseits konnte der Bf. keine Nachweise für die angeblichen Einkaufspreise, welche ein Vielfaches der von ihm behaupteten Verkaufspreise für seine Katzen betragen, vorlegen. Zudem stammen einige der vom Bf. zugekauften Katzen aus dem ehemaligen Ostblock, wo die Preise in der Regel niedriger sind als in Österreich, und wurde gerade vom Bf. beklagt, dass

2015 die Verkaufspreise so gering gewesen seien, weil viele Katzen billig aus dem Osten importiert worden wären. Die angegebenen Einkaufspreise sind daher nicht glaubwürdig. Andererseits liegen Nachweise (Stammbäume) für nur 7 und nicht für die behaupteten 20 Katzen vor. Es ist auch nicht nachvollziehbar, weshalb der Bf. im Jahr 2015 noch 5 Katzen hätte kaufen sollen, wenn er aufgrund seiner Erkrankung, die laut den von der zuständigen Gebietskrankenkasse übermittelten Lohnzetteln bereits zu Beginn des Jahr 2015 vorlag, seine Zucht reduziert hat, wozu er auch von der zuständigen BH aufgefordert worden war.

In der mündlichen Verhandlung sagte der Bf., seine damalige (tschechische) Lebensgefährtin habe 2 der 2014 geborenen Katzen im Jahr 2015 gekauft. Die Kosten dafür schätze der Bf. inklusive Fahrt- und Hotelkosten auf € 6.000, ohne sie durch irgendwelche Belege nachweisen zu können. Die Entfernung zum Züchter in Tschechien beträgt 255 Km, sodass sich für die Hin- und Rückfahrt ein Kilometergeld von € 214,20 ergibt. Hotelkosten sind bei dieser Entfernung weder nötig, noch wurden sie nachgewiesen. Die Schätzung ist daher nicht glaubhaft.

Aus der Auflistung der Katzen im Schreiben des Bf. vom 20.10.2019 [97, S. 13] ist ersichtlich, dass eine Zuchtkatze (geboren 2014) und 2 Zuchtkater (geboren 2007 und 2014) zugekauft wurden und alle anderen in dieser Liste angeführten Katzen aus eigener Züchtung stammen (erkennbar am Namenszusatz: „***5***“). Würde man von dieser Liste zuzüglich der zugekauften, aber laut Tierklinikrechnung am 10.01.2016 verstorbenen Katze ausgehen, wäre – bei einer angenommenen Nutzungsdauer von 10 Jahren – eine Abschreibung bis 2016 für 4 Tiere und ab 2017 für 2 Tiere zu berücksichtigen. Da aber davon auszugehen ist, dass die Liste mit nur 17 Katzen unvollständig ist, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass bis 2016 die 7 Katzen, für welche Stammbäume vorgelegt wurden, zur Zucht verwendet wurden und danach noch 5.

Es gibt keine Nachweise dafür, dass die Einkaufspreise der Katzen höher gewesen wären als die Verkaufspreise des Bf., weshalb für im Jahr 2014 geborene Katzen derselbe Preis wie für Katzenverkäufe durch den Bf. im Jahr 2015, nämlich € 750, angesetzt wird. Da aufgrund des lange zurückliegenden Zeitraums bei den Einkaufspreisen eine gewisse Teuerung zu berücksichtigen ist, wurde 2010 und 2011 der Preis mit € 700 und 2007 und 2009 mit € 650 angenommen.

Afa Gebäude:

Mangels Vorlage von Unterlagen wurden die Anschaffungskosten des Gebäudes ***Bf.-Adr1*** inkl. Nebengebäude von der Betriebsprüfung mit € 250.000 geschätzt. Mit E-Mail vom 23.03.2021, 18:00 [143, S. 50] wendete der Bf. ein, dass das Haus € 400.000 gekostet habe, ohne allerdings Nachweise für die behaupteten höheren Anschaffungskosten zu erbringen. In der mündlichen Verhandlung begründete der Bf. die angeblichen Anschaffungskosten von € 400.000 damit, dass es seit ca. 10 Jahren im hinteren Bereich des Nebengebäudes eine Wiese

für die Katzen mit einem Elektrozaun mit Betonleisten und straßenseitig innen und außen von den Thujahecken einen Zaun gebe, damit die Hunde nicht hineinkönnten. Der behauptete Zusammenhang der Hundezucht mit der doppelten Einzäunung ist jedoch nicht schlüssig, da vor 10 Jahren noch keine Hundezucht betrieben wurde. Bei der sogenannten „Außenanlage wie im Tierpark“ (E-Mail vom 04.02.2021, 18:34 [142, S. 122]) handelt es sich einfach um die Einzäunung des Grundstücks. In einem Schreiben vom 17.10.2020 [63, S. 3] führte er aus, dass ihm sowohl seine 10 Geschwister als auch die Familie seiner Lebensgefährtin unentgeltlich beim Bau des Hauses geholfen hätten, was selbstverständlich dazu beiträgt, die Baukosten gering zu halten. Die Schätzung der Betriebsprüfung mit € 250.000 erscheint daher bei einem Haus dieser Größe und Ausführung inkl. Nebengebäude angemessen. Für den Elektrozaun inkl. Betonleisten (mit einer Länge von ca. 12 m) werden zusätzlich Anschaffungskosten in Höhe von rund € 1.500 angesetzt.

Hinsichtlich der Nutzfläche für die Katzenzucht zählte der Bf. in E-Mails vom 23.03.2021, 18:00 [143, S. 50] und 19:59 [143, S. 55] das Nebengebäude mit 50 m² (Garage, Lager für Futter und Streu), den Keller mit 80 m² und das Wohnzimmer mit 30 m² auf; außerdem sei 2015 bis 2017 bzw. 2018 das ganze Haus mit Katzen voll gewesen. In der Verhandlung sagte der Bf., dass es im hinteren Bereich des Nebengebäudes bei ***Bf.-Adr1*** 3 Katzenzimmer gebe, der vordere Bereich ausschließlich als Lagerplatz für Katzenfutter und Streu verwendet werde und, dass wenn eine Palette Katzenfutter in der Garage stehe, es nicht mehr möglich sei mit dem Auto hineinzufahren.

Dass entgegen dieser Behauptung, dieses Gebäude jedoch auch als Garage für einen PKW genutzt wurde, ist auf einem im Zuge der Betriebsbesichtigung aufgenommenem Foto [108, S. 5] ersichtlich. Außerdem haben nach eigener Aussage des Bf. in der Besprechung vom 22.12.2020 dort in den Jahren 2016 und 2017 seine damaligen Mieter eine Folierung betrieben. Laut Bauplan [111] handelt es sich um eine Doppelgarage mit drei je ca. 4 m² großen Räumen im hinteren Bereich. Diese wurden als Katzenzimmer genutzt.

Der Keller hat zwar eine Gesamtnutzfläche von rund 80 m², darin sind allerdings auch der Heizraum (9,02 m²), das Pelletslager (14,24 m²), das Stiegenhaus (12,70 m²) und der Technikraum (9,86 m²) enthalten.

Dass zumindest bis 2017 das gesamte Gebäude – also auch das Obergeschoß – für die Katzenzucht genutzt worden sei, wird durch die Angaben des Bf. in der Besprechung vom 22.12.2020 widerlegt, wonach ***1*** und ***2*** von Mai bzw. August 2016 bis Oktober 2017 auf ***Bf.-Adr1*** gewohnt haben.

In der Stellungnahme vom 18.07.2022 schreibt der Bf. sogar, dass im Keller ein 110 m² Stock, das Obergeschoß mit ca. 110 m² und das gesamte Erdgeschoß abgesehen von einem kleinen Schlafzimmer nur für Katzen genutzt worden seien. Dass diese Darstellung maßlos übertrieben ist, zeigt sich schon dadurch, dass der Keller laut Bauplan [112] überhaupt nur eine

Gesamtnutzfläche (inkl. Heizraum etc.) von 82 m² und das Obergeschoß [113] von 69,75 m² haben. Noch dazu erklärte der Bf. unter Pkt. 15 desselben Schreibens, dass das Obergeschoß vermietet werde. Gemeint ist hier die Vermietung an die Fa. ***17*** ab Oktober 2019. Abgesehen vom Schlafzimmer werden vom Bf. im Erdgeschoss selbstverständlich auch Vorzimmer, Bad, WC und Küche genutzt.

Aus den im Zuge der Betriebsbesichtigung am 03.03.2021 übergebenen Pläne des Gebäudes ***Bf.-Adr1*** [110-113] ergeben sich folgende Nutzflächen:

Keller: 82,08 m², davon ausschließlich für Katzen genutzt: 46,25 m²

Erdgeschoß inkl. Nebengebäude: 136,01 m², davon ausschließlich für Katzen genutzt: 29,97 m² zzgl. 12,79 m² im Nebengebäude

Obergeschoß: 69,75 m², davon für Katzen genutzt: 0 m²

Außerdem wurden laut Anmerkung am Plan des Erdgeschoßes des Gebäudes ***Bf.-Adr2*** insgesamt 6 Räume für Katzen genutzt, deren Gesamtfläche ca. 24,5 m² umfasst. Es kann davon ausgegangen werden, dass die Anschaffungskosten je m² bei diesem Gebäude etwa jenen von ***Bf.-Adr1*** entsprechen.

Kunsthartzbeschichtung

In der Aufstellung vom 18.07.2022 veranschlagte der Bf. € 5.500 für 110 m² Kunsthartzboden im Keller à € 50 und € 7.500 für 150 m² Kellerwände à € 50. In der Verhandlung sagte der Bf., dass es im Keller und bei den 3 Katzenzimmern im Nebengebäude eine Kunsthartzbeschichtung gebe, die er 2018 in Eigenregie gemacht habe. Für die angeblichen Kosten von ca. € 50 pro m² gebe es keine Rechnungen.

Dass 2018 eine Kunsthartzbeschichtung im „Erkerzimmer“ im Keller und in den 3 Räumen im Nebengebäude angebracht wurde, wurde dem Grunde nach durch den Aktenvermerk der BH ***9*** vom 15.07.2019 und durch am 16.09.2022 übermittelte Fotos belegt. Nicht belegt wurden hingegen die dafür angefallenen Kosten. Einerseits ist die veranschlagte Fläche größer als die Gesamtfläche des Kellers und andererseits liegt der Materialpreis (lt. Kostencheck 2022: Kunsthartzboden: Mit welchen Kosten muss gerechnet werden) bei rund € 2,50 bis € 5 pro m² und nicht – wie vom Bf. behauptet bei € 50.

Aus den Bauplänen ergeben sich folgende Flächen:

Nebengebäude	Boden	12,79 m ²	Wände	24 m ²	Summe	36,79 m ²
Keller	Boden	17,49 m ²	Wände	16,94 m ²	Summe	34,43 m ²

gesamt		30,28 m ²		40,94 m ²		71,22 m ²
--------	--	----------------------	--	----------------------	--	----------------------

Ausgehend von einem durchschnittlichen Materialpreis von € 3,75 je m² ergeben sich daraus Kosten in Höhe von ca. € 270 brutto bzw. € 225 netto.

Sonstiger Aufwand

Die Tierarztkosten 2015 bis 2019 wurden von der Betriebsprüfung anhand der von Tierklinik ***7*** übermittelten Rechnungen festgesetzt. Da aufgrund der Beendigung der Geschäftsbeziehung mit Tierklinik ***7*** nur Rechnungen bis April 2020 vorlagen und der neue Tierarzt bzw. die neuen Tierärzte nicht bekannt sind, wurden die Kosten für 2020 plausibel mit dem Durchschnitt der Jahre 2018 und 2019 geschätzt.

Im Zuge der Betriebsbesichtigung vom 03.03.2021 [106] gab der Bf. an, dass auch eine befreundete Tierärztin aus der Slowakei/Tschechien Katzen impfe bzw. chippe. Nachweise dafür legte er nicht vor. Vielmehr verstrickte er sich hinsichtlich der Modalitäten in Widersprüche. Zunächst erklärte er, dass er die Katzen zur Tierärztin über die Grenze bringen würde. Über Vorhalt, dass das ohne Chip nicht möglich sei, sagte er dann, die Tierärztin komme zu ihm. Später erzählte er hingegen, seine Lebensgefährtin sei immer zur Tierärztin gefahren. Das brächte allerdings wieder das Problem mit den fehlenden Chips beim Grenzübertritt mit sich. Am 26.03.2020, 06:34 [143, S. 71] schrieb der Bf. zwar, dass er mit seinen Katzen in ganz Europa auf Shows gewesen und an der Grenze nie eine Katze kontrolliert worden sei, am 28.01.2021 [142, S. 98] erklärte er aber, dass er ohne Chip nicht über die Grenze könne; das werde kontrolliert. Es ist daher unwahrscheinlich, dass Katzen von einer ausländischen Tierärztin geimpft und chippt wurden, viel wahrscheinlicher ist es, dass der Bf. – wie von ihm selbst ebenfalls bei der Betriebsbesichtigung, unter Vorzeigen von Aufklebern mit Chipnummern zu Chips, die er bei Amazon bestellt hatte, angegeben – ein paar Katzen selbst gechippt hat.

In der mündlichen Verhandlung sagte der Bf., dass er Entwurmungsmittel, Mittel gegen Flöhe und Impfstoff um ca. € 2.500 bis € 3.000 für erwachsene Katzen in Tschechien eingekauft und selbst verimpft habe. Als einzigen Beleg dafür zeigte der Bf. einen Impfpass einer auf der am 15.09.2022 übermittelten Liste der angeblich verstorbenen Kitten aufscheinenden Katze mit einem Stempel eines tschechischen Tierarztes vor. Mangels Datum, Unterschrift, Impfaufkleber und Rechnung ist die Behauptung des Bf. nicht nachvollziehbar. Ebenso könnte es sein, dass die Katze, die laut Impfpass (Beilage./ 8) gechippt wurde (was für den Transport über die Grenze erforderlich ist), an Verwandte der damaligen Lebensgefährtin verschenkt wurde und diese mit der Katze beim Tierarzt waren. Mit den vorgelegten Impfpässen wurde jedenfalls keine einzige Impfung einer erwachsenen Katze im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nachgewiesen. Die Anschaffung von Mitteln gegen Flöhe (Flohkamm, Antiflohshampoo) wurde

zwar nachgewiesen, allerdings wurden diese nicht in Tschechien gekauft, sondern bei Amazon bestellt und bereits vom Betriebsprüfer als Ausgaben anerkannt.

Im Zuge der Betriebsbesichtigung vom 03.03.2021 [106] behauptete der Bf. zwar, dass er noch viel mehr Tierarztrechnungen hätte als dem Finanzamt bisher bekannt seien, er legte aber – trotz mehrfacher Aufforderung – nur eine einzige Rechnung eines tschechischen Tierarztes aus 2015 über Medikamente für umgerechnet € 78,78 vor. Die Kosten 2015 erhöhen sich dadurch auf € 4.162,11.

Im E-Mail vom 07.11.2021 erklärte der Bf., dass ihm durch das Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 11.10.2021 Kosten von € 10.500 entstanden seien, weil er den Prozess verloren habe. Abgesehen davon, dass in diesem Betrag Kosten für ein Gutachten in Höhe von € 1.547 doppelt berücksichtigt wurden, ist das Urteil erst 2021 ergangen und somit auch die Zahlung frühestens 2021 erfolgt, weshalb aufgrund des Urteils zu tragende Kosten im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nicht abzugsfähig sind.

In der Aufstellung vom 18.07.2022 machte der Bf. jährlich zusätzlich Ausgaben für Reinigungsmittel in Höhe von € 2.000, Wasser, Kanal und Steuern in Höhe von € 3.000, Strom in Höhe von € 900, Heizkosten in Höhe von € 1.500, Kilometergeld in Höhe von € 7.500 sowie Hotel, Unterkunft und Essen in Höhe von € 2.000 geltend. Wie auch schon bei den bereits oben behandelten Aufwendungen handelt es sich um bei Weitem überhöhte, unsubstantiierte Schätzungen des Bf., für die er – trotz Aufforderung zum Nachweis von eventuell angefallenen, von der Betriebsprüfung bislang nicht berücksichtigten Kosten – keinerlei Belege vorlegte.

Die angeführten Kilometergelder sowie Ausgaben für Hotel, Unterkunft und Essen stehen in Zusammenhang mit den behaupteten Fahrten zu anderen Züchtern zwecks Ankauf von Katzen bzw. Decken lassen. Wie aber bereits ausgeführt wurde, hat es diese Fahrten und Kosten ab 2015 nicht gegeben. Zutreffender Weise wurden daher von der Betriebsprüfung nur Kilometergelder für Fahrten zum Tierarzt berücksichtigt.

Laut Heizkostenvergleich des Testmagazins Konsument lagen die Heizkosten für ein Einfamilienhaus mit 120 m² mit Baujahr 2001 bei einer Pelletsheizung – wie sie der Bf. laut den Bauplänen hatte [58, 112] – im Jahr 2015 bei € 245 und im Jahr 2019 bei € 260. Die vom Bf. mit € 1.500 geschätzten Heizkosten der für die Katzen genutzten Räume entbehren daher jeder Grundlage. Auch die übrigen o.a. Kosten sind bei weitem übertrieben. Belege dazu wurden trotz Aufforderung nicht vorgelegt. Da aber selbstverständlich Ausgaben für Reinigungsmittel, Wasser, Kanalgebühren, Strom und Heizkosten angefallen sind, müssen diese im Schätzungsweg festgesetzt werden. Insgesamt scheinen € 500 pro Jahr angemessen, wobei davon ausgegangen werden kann, dass die Preissteigerungen durch eine geringere Anzahl an Tieren ausgeglichen wurden.

In der mündlichen Verhandlung gab der Bf. an, beim Verein Mundikat einen jährlichen Mitgliedsbeitrag von ca. € 80 bis € 100 bezahlt zu haben. Die Stammbäume hätten ca. € 300 bis € 400 gekostet, pro Stammbaum seien es ca. € 35 gewesen. Tatsächlich betrugen laut Preisliste des Vereins (www.mundikat.nl) im Jahr 2022 der Mitgliedsbeitrag nur € 40 und der Preis für einen Stammbaum € 17,50. Da für den Prüfungszeitraum keine Zahlen vorliegen, werden im Schätzungsweg – unter Berücksichtigung von jährlich € 0,50 als Inflationsabschlag – der Mitgliedbeitrag in Höhe von € 36,50 (2015) bis € 39 (2020) und pro verkaufter Katze der Preis für den Stammbaum mit € 14 (2015) bis € 16,50 (2020) angenommen.

Weiters behauptete der Bf., dass es bei tieranzeigen.at eine Jahresmitgliedschaft für ca. € 100 gebe. Laut „Infos für Verkäufer“ auf der Website tieranzeigen.at ist die Registrierung kostenlos und ist weder diesen „Infos“ noch den Allgemeinen Geschäftsbedingungen ein Mitgliedsbeitrag zu entnehmen.

Auch die angeblichen Ausgaben für Inserate von € 1.000 bis € 1.500 pro Jahr sowie für Visitenkarten und diverse Werbung von ca. € 500 im Jahr konnte der Bf. durch nichts belegen. Der Bf. inserierte auf tieranzeigen.at und auf willhaben.at. Gemäß § 3 der Allgemeinen Geschäftsbedingungen von tieranzeigen.at ist das Standardangebot für Nutzer kostenlos. Bei willhaben.at gelten Tieranzeigen als gewerblich und wurden 2020 dafür € 12,90 nto. für 60 Tage verrechnet. Bei durchschnittlich 5 zweimonatigen Anzeigen pro Jahr auf willhaben.at betragen die Kosten ca. € 65 im Jahr 2020. Die behaupteten Ausgaben für Visitenkarten und diverse Werbung konnte der Bf. – abgesehen davon, dass er derzeit über Visitenkarten verfügt – ebenfalls nicht nachweisen. Insgesamt werden für Inserate, Werbung, etc. im Schätzungsweg € 100 pro Jahr berücksichtigt.

Eigentümer

Die „Bestätigung der Lebensgefährtin“ des Bf. vom 21.12.2020 wurde – was aufgrund des Stils und des falsch geschriebenen Namens der Lebensgefährtin offensichtlich ist – vom Bf. selbst verfasst. Darin wurde behauptet, dass die Lebensgefährtin des Bf. nach dessen Erkrankung ab dem Jahr 2015 die Katzen übernommen habe. Die Intention des Bf. hinter dieser „Bestätigung“, nämlich die Vermeidung sämtlicher steuerlicher Auswirkungen der Katzenzucht, zeigt sich auch durch die darin aufgestellte (unzutreffende) Behauptung, dass seine Lebensgefährtin in den Jahren 2016 bis 2019 kein Einkommen gehabt habe, sodass sie den Steuerfreibetrag von € 11.000 pro Jahr habe. Wie dem Bf. – als ihrem damaligen Arbeitgeber – allerdings bekannt ist, hatte seine Lebensgefährtin zumindest im Jahr 2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Die in der „Bestätigung“ aufgestellten Behauptungen waren somit wohl einfach ein erfolgloser Versuch, weitere Ermittlungen hinsichtlich der Katzenzucht hintanzuhalten. Im Übrigen ist seine ehemalige Lebensgefährtin mittlerweile wieder nach Tschechien verzogen, die Katzen sind aber nach wie vor beim Bf.

Im Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 22.05.2019 [49] wurde festgestellt, dass die ursprüngliche Behauptung des Bf., der Klägerin keine Katzen verkauft zu haben, eine reine Schutzbehauptung war. Im Kaufvertrag vom 21.06.2019 [50] scheint – genauso wie in dem dem Urteil des Bezirksgerichts ***9*** zugrundeliegenden Kaufvertrag – der Bf. als Verkäufer auf. Es bestehen daher keine Zweifel, dass der Bf. Eigentümer der Katzen war und er sie Zucht betrieben hat.

Hunde

Auch hinsichtlich der Hunde übermittelte der Bf. eine Bestätigung von ***6*** vom 18.11.2020 [141], dass die zwei Hunde in ihrem Eigentum stünden und brachte (z.B. in E-Mails vom 10.02.2021 und 05.03.2021) vor, dass die Hunde seiner Lebensgefährtin gehören würden, was er durch Kaufvertrag und Impfpass vorgelegt habe; die Kaufverträge würden auf ihren Namen lauten; sie habe die Hunde gekauft und bezahlt. Am 24.01.2021 hatte der Bf. [141, S. 174] allerdings geschrieben, dass nicht sie, sondern er die Hunde im Namen von Frau ***6*** gekauft habe. Trotz mehrfacher Aufforderung hat er jedoch keinen einzigen Kaufvertrag eines Hundes vorgelegt. Die Seiten der (tschechischen) Impfpässe mit den Angaben zu den Besitzern wurde für 3 der 4 Zuchthündinnen vorgelegt. Bei Nely [101] scheint als erster Besitzer ***6*** mit einer tschechischen Adresse und als zweiter Besitzer ***6*** (ohne Accent) mit der Adresse des Bf. auf. Als Besitzer von Anna-Elsa [102] ist ***6*** mit der Adresse und Handynummer des Bf. ausgewiesen. Bei Daisy ist zwar als erster Besitzer ***6*** als zweiter Besitzer aber der Bf. angeführt. Die Seite mit den Angaben zum Besitzer im Impfpass von Fiona, die in der Tierklinik ***7*** auf Rechnung des Bf. gechippt wurde, fehlt.

Im E-Mail vom 23.03.2021, 16:56 wurde einerseits behauptet, dass die Hunde Frau ***6*** gehören würden und sie auch das Geld bekommen habe, und andererseits, dass sie und der Bf. eine Zuchtgemeinschaft hätten. Dafür, dass sie das Geld bekommen hätte, obwohl die Kaufverträge vom Bf. abgeschlossen wurden und er das Geld von den Käufern kassierte (s. z.B. E-Mail vom 05.08.2020 von ***50*** [130]), gibt es keinen Nachweis. Da die laufenden Kosten nachweislich vom Bf. getragen wurden, erscheint es sehr unwahrscheinlich, dass die Verkaufserlöse an Frau ***6*** weitergegeben wurden. Die in diesem E-Mail erwähnte Zuchtgemeinschaft steht in Widerspruch zur zum Teil behaupteten Alleineigentümerschaft seiner ehemaligen Lebensgefährtin.

Im E-Mail vom 28.01.2021 [142, S. 97] schrieb der Bf., dass er die Hunde im Namen von Frau ***6*** verkauft habe. Auf dem vorliegenden Kaufvertrag [141, S. 15] scheint jedoch der Bf. als Verkäufer auf.

Die Entscheidungsgründe des Urteils vom 11.10.2021 [151] beginnen damit, dass unstrittig ist, dass die Klägerin am 25.04.2020 eine Hündin der Rasse Bichon Frise vom Beklagten um € 750,00 käuflich erwarb.

Bei der Betriebsbesichtigung am 03.03.2021 waren drei Zuchthündinnen vor Ort. Frau ***6*** war zu diesem Zeitpunkt laut Melderegister aber gar nicht mehr in Österreich (Abmeldung lt. ZMR am 18.01.2021). Auch das spricht dagegen, dass Frau ***6*** Eigentümerin dieser 3 Hunde war.

Wiederholt bezeichnete der Bf. die Hunde als seine Hunde: z.B. „Herr ***3*** hat die Impfungen von **meinen** Hunden als Hundewelpenverkauf gerechnet.“ (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 23.9.2021); „Es wurden auch Hunde verschenkt, die **ich** nicht verkaufen konnte.“ (3. Ergänzung zur Beschwerde am 28.6.2021); „Er meinte, dass er einfach aus Freude züchte und das überhaupt nur ein Nebenerwerb **von ihm** sei.“ (Vorbereitender Schriftsatz vom 03.06.2020 im Verfahren ***50*** gegen den Bf. [68]); „Da habe ich **meine** 2 Hunde geimpft.“ (E-Mail des Bf. vom 23.9.2021 [125])

Auf den Anmeldungen gem. § 2 Oö. Hundehaltegesetz 2002 beim Marktgemeindeamt ***10*** vom 02.04.2019 und 20.08.2019 scheint als Hundehalter jeweils der Bf. auf. Am 24.01.2020 stellte der Bf. einen Antrag auf Erteilung einer tierschutzrechtlichen Bewilligung für die Haltung von Hunden und Katzen zur Zucht und zum Verkauf an die BH ***9*** für sich und nicht für seine damalige Lebensgefährtin.

Am 09.11.2019 übermittelte er der BH ***9*** ein Formular, in dem er bekannt gab, dass die Hundezucht von seiner Mutter übernommen werde [97]. Bei einem Lokalaugenschein der Tierschutzombudsfrau OÖ am 26.03.2020 [56, S. 12] wurde er auf den Verdacht der Scheinmeldung der Hundezucht auf seine Mutter angesprochen, was er zumindest indirekt eingestand. Die Scheinmeldung wurde von der Tierschutzombudsfrau damit erklärt, dass der Bf. steuerliche / wirtschaftliche Nachteile befürchtet habe.

Auch die Tatsache, dass Impfungen und sonstige Behandlungen sowohl der Welpen als auch der erwachsenen Hunde in der Tierklinik ***7*** auf Rechnung des Bf. erfolgten und das Futter und sonstige Zubehör vom Bf. gekauft wurde, spricht dafür, dass es seine Hunde waren.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ist daher davon auszugehen, dass die Hundezucht vom Bf. und nicht von seiner ehemaligen Lebensgefährtin oder seiner Mutter betrieben wurde.

Hundeimpfungen:

In der ersten Ergänzung zur Beschwerde und im Vorlageantrag behauptete der Bf., dass die Hunde 2-fach geimpft seien, wobei die 1. Impfung mit 7 Wochen und 2. Impfung mit 10 bzw. 11 Wochen erfolge. Auch in einem E-Mail vom 09.01.2022 beharrte der Bf. darauf, dass die Erstimpfung bei Hunden aus 2 Impfungen im Abstand von 3 bis 4 Wochen bestehe.

Hingegen gab die Tierklinik ***7*** an, dass Hundewelpen beim Züchter normalerweise nur eine Impfung End 7 (End 7 ist die Abkürzung für die Impfung gegen die wichtigsten 7

Hundeerkrankungen) erhalten, mit der 8. Woche abgegeben werden (s. E-Mail vom 27.09.2021 [127]) und eine Erstimpfung für Hunde immer mit dem Setzen eines Mikrochips verbunden ist (s. E-Mail vom 12.10.2021 [129]). Auf den Rechnungen ist das durch den Eintrag „Zü End 7 + Mikrochip ohne Registrierung“ ersichtlich.

Laut Ergänzung zum Vorlageantrag vom 23.09.2021 [125] würden die beiden als Beilage übermittelten Impfpässe belegen, dass die Hundewelpen nicht nur einmal, sondern zweimal geimpft würden. Tatsächlich ist genau das Gegenteil der Fall. Aus den Impfpässen geht hervor, dass die erste Impfung jeweils am 09.09.2014, die zweite aber erst mehr als ein Jahr später, nämlich am 02.11.2015 bzw. 18.12.2015, war. Die Impfpässe widerlegen, dass Welpen in den ersten 11 Wochen zweimal geimpft werden und bestätigt die Angaben der Tierklinik und die Feststellung des Betriebsprüfers.

In der Ergänzung zum Vorlageantrag [125] vermeinte der Bf. weiters, der Prüfer habe die Impfungen seiner [gemeint: erwachsenen] Hunde als Hundewelpenverkauf gerechnet. Auch das wird durch die vorgelegten Impfpässe widerlegt. Zwar scheint auf einem der beiden mit der Ergänzung vorgelegten Impfpässe eine Impfung am 15.05.2018 auf und wurden an diesem Tag laut Rechnung der Tierklinik drei Welpen geimpft und gechippt („Zü End 7 + Mikrochip ohne Registrierung“), es wurde an diesem Tag aber auch die im Impfpass ersichtliche „Achtfachimpfung, Züchter“, die nur bei erwachsenen Tieren verabreicht wird, für die Hündin Nelly verrechnet. An den übrigen Impfterminen wurden keine Welpenimpfungen („Zü End 7 + Mikrochip ohne Registrierung“) verrechnet. Die Summe der Siebenfachimpfungen von Welpen mit gleichzeitigem Setzen eines Chips („Zü End 7 + Mikrochip ohne Registrierung“) auf den Rechnungen der Tierklinik bildet daher eine geeignete Schätzungsgrundlage für die Anzahl der verkauften Welpen.

Der Bf. monierte mehrmals, dass es unmöglich sei die Welpen gechippt, aber ohne Impfung zu verkaufen. Diese Kritik geht in Leere, da die Schätzung der verkauften Welpen durch die Betriebsprüfung anhand der Anzahl der Siebenfachimpfungen von Welpen mit gleichzeitigem Setzen eines Chips („Zü End 7 + Mikrochip ohne Registrierung“ laut Rechnungen der Tierklinik) erfolgte, da jeder Welpen vor dem Verkauf geimpft und – unstrittig nur einmal – gechippt werden muss.

Am 23.09.2021 [125] behauptete der Bf. außerdem, er habe 2020 seine 2 Hunde geimpft und habe keine Welpen gehabt. Laut Rechnungen der Tierklinik trifft es zwar zu, dass er im Jahr 2020 zwei seiner Hunde („Achtfachimpfung, Züchter“: Daisy am 25.02.2020, Kevin am 18.03.2020) impfen ließ, allerdings wurden in den ersten vier Monaten zusätzlich auch 9 Welpen geimpft („Hund, Bichon Frise, Welpen / Zü End 7 + Mikrochip ohne Registrierung“: 4 am 25.02.2020 und 5 am 21.04.2020).

Laut E-Mail des Bf. vom 09.01.2022 hätten sie in den letzten 2 Jahren keinen Welpen mehr gehabt, weshalb es nicht zulässig sei, das Jahr 2020 vom Jahr 2019 hochzuschätzen, der Finanz

sei bekannt gewesen, dass es keine Kitten und Welpen mehr gebe. Das widerspricht den bis April 2020 vorhandenen Rechnungen der Tierklinik, wonach sowohl Kätzchen als auch Welpen (s.o.) geimpft wurden. Wie der Behördenvertreter dazu zutreffend ausführte, entsprechen die Zahlen für die ersten 4 Monate 2020 den Zahlen für die ersten 4 Monate 2019 (jeweils 9 Siebenfachimpfungen). Es ist daher naheliegend das Jahr 2019 als Schätzungsgrundlage für 2020 heranzuziehen.

Laut Aussage des Bf. in der mündlichen Verhandlung sei nach dem Urteil bezüglich des im Jahr 2020 verstorbenen Hundes die Zucht eingestellt und seien die Zuchthunde kastriert worden, außerdem sei ihm von der BH die Zucht entzogen worden. Abgesehen davon, dass es sich um eine weitere unbewiesene Behauptung des Bf. handelt, wurde das Urteil des Bezirksgerichts ***9*** erst am 11.10.2021 – und somit erst nach dem Prüfungszeitraum – erlassen, sodass es für das gegenständliche Verfahren jedenfalls nicht von Bedeutung ist.

Mikrochips:

Mehrfach (s. z.B. E-Mail des Bf. vom 25.03.2020 [143, S. 57], 2. Ergänzung zur Beschwerde [3], E-Mails des Bf. vom 28.01.2021 [142, S. 98]) erklärte der Bf., dass der Hundechip und der Katzenchip derselbe seien, er in der Tierklinik ***7*** auch mehrere Katzen gechippt habe und alle Chips als Hundeverkauf gerechnet worden seien. Am 28.01.2021 [142, S. 100f] übermittelte der Bf. „zum Beweis“, dass Katzen gechippt seien, Fotos von zwei Impfpässen von am 11.09.2015 gechippten Katzen.

Es trifft jedoch nicht zu, dass Katzenchips als Welpenverkäufe gerechnet wurden. Als Basis für die Welpenverkäufe wurden – mit einer Ausnahme 2015 (s.u.) – nämlich nur Welpenimpfungen mit gleichzeitigem Setzen eines Chips („Zü End 7 + Mikrochip ohne Registrierung“) herangezogen. Katzen erhalten keine Siebenfachimpfung gegen die häufigsten Hundekrankheiten, sondern Impfungen gegen Katzenseuche und Katzenschnupfen. Es wurden also keine Katzenchips für die Welpenverkäufe einbezogen. Die Katzenchips aus den beiden vorgelegten Impfpässen können im Übrigen außerdem schon deshalb nicht in die Anzahl der verkauften Welpen eingerechnet worden sein, weil keine Rechnungen der Tierklinik mit diesem Datum vorliegen.

Laut Bf. seien auch die Elterntiere in der Tierklinik ***7*** gechippt worden und die Chips als Verkäufe gerechnet worden. In der mündlichen Verhandlung argumentierte der Bf., dass der Impfpass (Beilage ./10) beweise, dass der Chip für seinen Hund Fiona als Welpenverkauf gerechnet worden sei und das bei seinen anderen Hunden auch so gewesen sei. Die Hunde seien noch nicht geimpft gewesen, weshalb er sie bei der Tierklinik ***7*** gechippt und im Abstand von 2 bis 3 Wochen 2-mal geimpft habe. Es seien dadurch ca. 9 Welpen zu viel gerechnet worden. Vorgelegt wurde eine Kopie der Seiten mit der Beschreibung und Kennzeichnung des Tieres aus dem Impfpass, nicht aber mit den Impfungen.

Aus den am 23.09.2021 übermittelten Impfpässen der Hunde Daisy und Nelly ist aber ersichtlich, dass diese 2014 in Tschechien und danach maximal einmal jährlich in der Tierklinik ***7*** geimpft wurden. Laut den Impfpässen der Zuchthündinnen Daisy [142, S. 132], Anna-Elsa [142, S. 135] und Nely [142, S. 136] wurden diese in Tschechien gechippt und deren Chips daher jedenfalls nicht miteingerechnet. Nur Fiona wurde am 22.07.2015 in der Tierklinik ***7*** gechippt. Abgerechnet wurde das als „Hund, Bichon Frise, Fiona / 1 Welpen Siebenfachimpfung Züchter / 1 Microchip Züchter“. Dieser Chip wurde unzutreffender Weise in die Anzahl der verkauften Welpen miteingerechnet. Diese war daher im Jahr 2015 um einen Welpen zu verringern. Erwachsene Hunde erhalten eine Achtfachimpfung und natürlich keinen zusätzlichen Chip. Es trifft daher sicher nicht zu, dass ca. 9 Welpen zu viel gerechnet wurden.

Anzahl der Zuchthunde:

Die Angaben des Bf. über die Anzahl der Zuchthündinnen variieren zwischen einer und vier. Laut Aktenvermerk der Finanzpolizei vom 20.08.2020 über eine Nachschau am 19.08.2020 gab der Bf. an, dass er nur eine Hündin und einen Rüden besitze. Laut E-Mail vom 10.11.2020 seien es 2 Hündinnen gewesen. Am 24.01.2022 sagte er, sie hätten 2015 3 Hunde gehabt und 2017 sei eine weitere Hündin gekauft worden.

Im Schreiben des Abgabepflichtigen an die BH ***9*** vom 20.10.2019 ist von 3 Zuchthündinnen namens Fiona, Nelo [gemeint wohl: Nely] und Daisy, jeweils 2015 geboren, die Rede. In der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 23.09.2021 schrieb er hingegen, dass die 2 Hunde, die er habe, Ende 2014 geboren seien, weshalb es unmöglich sei, dass sie 2015 Welpen bekommen könnten und die ersten Welpen 2017 gehabt hätten. Laut den Impfpässen wurden die Hunde Daisy und Nely allerdings bereits im Juni 2013 geboren. Aus den Tierklinikrechnungen geht zweifelsfrei hervor, dass bereits ab Jänner 2015 Welpen geimpft wurden. Auf der Homepage des Bf. war am 28.01.2015 über einem Foto von Welpen vom 10.01.2015 zu lesen: „Wir haben auch hundebabys Bichon Frise“. Dass erstmals 2017 Welpen geboren worden wären, kann daher ausgeschlossen werden.

Laut Vorlageantrag habe er 2 Hündinnen gehabt, den 3. Hund (Elsa, geboren am 15.02.2017) habe er erst seit 2017 und der könne erst mit 2 Jahren Welpen bekommen, also 2019. Weiters sei eine Hündin auf Subralin Chip [gemeint: Suprelorin-Implantat] gewesen, das heiße sie könne ca. 2 Jahre keine Welpen mehr bekommen. Neben den beiden Hündinnen Fiona und Daisy, gab es 2017 auch mindestens einen Wurf der Hündin Nely, die wegen einer Eklampsie behandelt werden musste (s. Rechnung der Tierklinik vom 02.08.2017). Laut ÖKV Zwerghundeclub ist die Deckung bei einer Hündin ab 18 Monaten erlaubt. Bei einer Tragzeit von ca. 2,2 Monaten konnte somit auch die 2017 zugekaufte Hündin bereits 2018 erstmals Junge gekommen. Welche Hündin angeblich das Hormonimplantat erhalten habe, wurde nicht erwähnt. Es wurden auch keine Nachweise dafür vorgelegt. Ganz im Gegenteil, aus den Rechnungen der Tierklinik und dem E-Mail vom 27.09.2021 [127] geht eindeutig hervor, dass

im Prüfungszeitraum kein Suprelorin-Chip gesetzt wurde und auch davor nur bei Katzen welche gesetzt wurden.

Hinsichtlich der Anzahl der verkauften Welpen brachte der Bf. am 05.03.2021 [143, S. 57] außerdem vor, dass die Stückzahlen von 3 Hündinnen nicht möglich seien, ein Wurf bestünde aus 3 bis 5 Welpen, das seien im Jahr 12 bis 15 Stück. Auch in der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] beharrte er darauf, dass die Stückzahlen laut Betriebsprüfung gar nicht möglich seien, weil er die Elterntiere nicht habe. Laut Rechnungen der Tierklinik wurden 2 bis 7 Welpen gleichzeitig gechippt. Der Durchschnitt lag bei 5 Welpen pro Wurf. Pro Jahr wurden zwischen 15 und 26 Welpen gechippt. Ab 2017 hatte der Bf. 4 Zuchthündinnen. Aus den Rechnungen ergeben sich je 3 Würfe in den Jahren 2015 bis 2017, 4 in 2018 und 6 in 2019, wobei hier die ersten beiden Würfe und die letzten beiden Würfe ca. 7 Monate auseinanderliegen. Die Anzahl an Welpen war mit den vorhandenen Zuchthündinnen daher sehr wohl möglich.

Verschenkter Hund:

In der Verhandlung erklärte der Bf., dass er einem polnischen Arbeiter einen Hund mit einer zugewachsenen Ohrmuschel geschenkt habe, und verwies auf den Ausweis von ***47*** ***48***, den er am 11.09.2022 [gemeint: 15.09.2022] übermittelt habe. Bei insgesamt über 100 Welpen ist es durchaus glaubwürdig, dass ein Welpen eine sichtbare Fehlbildung hatte, aufgrund welcher dieser nicht – bzw. zumindest nicht zum üblichen Preis – verkauft werden konnte. Wann der Hund verschenkt worden sei, konnte der Bf. nicht mehr genau angeben, er vermutete 2018 oder 2019. Aus den Aufstellungen über die Zimmerbelegung 2018 und 2019 ist jedoch ersichtlich, dass nur ***47*** ***49*** nicht aber ***47*** ***48*** in diesen beiden Jahren in den offiziellen Abrechnungen aufscheint. Aufstellungen für 2020 liegen nicht vor. Es wird daher davon ausgegangen, dass der Hund im Jahr 2020 verschenkt wurde.

Verkaufspreise:

Im Zuge der Besprechung am 22.12.2020 im Finanzamt gab der Bf. bekannt, dass Hunde € 750 kosten würden. In der 1. Ergänzung zur Beschwerde [2] schrieb er hingegen, dass 2015 Hunde um € 450 bis € 550 verkauft worden seien. Laut der 2. Ergänzung zur Beschwerde vom 23.06.2021 [3] seien im letzten Jahr durch die Nachfrage die Preise gestiegen. In der mündlichen Verhandlung brachte der Bf. schließlich vor, dass es keine reinrassigen Hunde seien und die Hunde auch um € 400 verkauft worden seien; jedes Jahr habe sich ein bisschen gesteigert, weil auch die Nachfrage gestiegen sei.

Laut einem vorbereitenden Schriftsatz vom 03.06.2020 in einem Verfahren gegen den Bf. [68] habe dieser der Klägerin mitgeteilt, dass jeder Welpen bei ihm € 750 koste. Dieser Kaufpreis von € 750 sei in bar bezahlt worden. In Zusammenhang mit diesem Gerichtsverfahren übermittelte der Bf. am 22.12.2020 [88, S. 8] einen Auszug eines Kaufvertrags vom 25.04.2020 über einen

Welpen (geb. am 26.01.2020) um € 750, auf welchem handschriftlich „65 EURO PREISNACHLAS“ vermerkt wurde. Laut vorbereitendem Schriftsatz des Rechtsanwalts der Erwerberin [68] und laut dem von ihr übermittelten Kaufvertrag [141, S. 16] betrug der Kaufpreis allerdings € 750 und wurde kein Preisnachlass gewährt. Der handschriftliche Vermerk über einen Preisnachlass wurde offensichtlich erst nachträglich vom Bf. angebracht. Der Verkaufspreis von € 750 wurde auch im Urteil des Bezirksgerichts ***9*** vom 11.10.2021 bestätigt. Dass – wie vom Bf. in der mündlichen Verhandlung behauptet – bei dem Hund um € 750 auch ein Sack Futter im Wert von € 100 (25 kg) inkludiert gewesen wäre, trifft laut den vorliegenden Unterlagen nicht zu und kann auch schon deshalb ausgeschlossen werden, weil das eingekaufte Hundefutter laut Rechnungen von Royal Canin [91] in Säcken à 15 bzw. 20 kg (im Wert von weniger als € 50) abgepackt war.

Abgesehen von dem o.a., „ergänzten“ Kaufvertrag wurden vom Bf. keine Kaufverträge oder sonstige Unterlagen, aus welchen die Verkaufspreise hervorgehen, vorgelegt. Auffällig ist, dass je später die Aussage gemacht wurde, desto geringer ist der angebliche Verkaufspreis. Es ist zwar zu bezweifeln, dass es – wie der Bf. am 05.03.2021 schrieb – diese Rasse in Österreich nicht gebe, sehr wohl handelte es sich aber um eine in Österreich eher seltene Rasse, weshalb davon ausgegangen werden kann, dass auch bereits 2015 die Hunde – wie laut Erstaussage des Bf. – € 750 gekostet haben.

Kosten Hunde:

Im E-Mail vom 24.01.2021 [141, S. 174] führte der Bf. an Kosten für die Hunde Steuern für die Gemeinde in Höhe von € 150 pro Jahr, Anschaffungskosten für einen Hund in Höhe von € 1.600 und Zahnbehandlung je Hund in Höhe von € 300 bis € 500 pro Jahr an. Im E-Mail vom 05.03.2021 [143, S. 20] zählte der Bf. auf, dass Kosten für den Einkauf der Hunde, Hundesteuer, Impfungen der Hunde in der Tierklinik ***7***, Deckgebühren (ca. € 1.000 je Wurf), Kilometergeld und Übernachtung für Deckung (da es diese Rasse in Österreich nicht gebe), Hundefriseur, Fleisch, Topfen, Ziegenmilch usw. angefallen seien. Spezial-Aufzuchtfutter für säugende Hunde sei bei der Futterrechnung nicht dabei. In der 2. Ergänzung zur Beschwerde [3] monierte der Bf. gar, dass vom Finanzamt nur Einnahmen aber keine Anschaffungskosten, Kosten für Futter, Impfungen, Deckgebühren, Reisekosten, Hotelkosten, Kilometergelder, Operationen und Hundefriseur sowie Ziegenmilchtopfen und spezielle Medikation für die Welpen gerechnet worden seien.

Hundesteuer wurde von der Betriebsprüfung im Jahr 2010/9 in Höhe von € 141 berücksichtigt. Für die anderen Jahre wurde keine Hundeabgabe angesetzt. Das entspricht den Angaben der Gemeinde ***10*** am 24.02.2021, wonach die Hunde erst 2019 angemeldet wurden, Hundeabgabe inkl. Hundemarke für 2019 in Höhe von insgesamt € 141 entrichtet wurde und die Hundeabgabe für 2020 zwar vorgeschrieben, aber nicht bezahlt wurde.

Der Bf. bezifferte die Hundeanschaffungskosten mit je € 1.600. Er wurde mehrfach aufgefordert Kaufverträge oder sonstige Nachweise in Zusammenhang mit dem Erwerb der Zuchthündinnen vorzulegen, was er allerdings nicht tat. Wie die 3 tschechischen Impfpässe nahelegen, wurden zumindest 3 der 4 Hündinnen in Tschechien gekauft. Es ist nicht davon auszugehen, dass die Preise dort höher waren als in Österreich – ganz im Gegenteil. Außerdem haben die Hunde laut Bestätigung von ***6*** vom 18.11.2020 [141, S. 9] keine Stammbäume, was ebenfalls gegen höhere Preise spricht. Die Anschaffungskosten inkl. Fahrtkosten werden daher im Schätzungsweg in Höhe der Welpenverkaufspreise von € 750 angenommen.

Regelmäßige Zahnbehandlungen sind bei Hunden nicht üblich. Falls Zahnbehandlungen erforderlich sind, werden diese in der Regel von einem Tierarzt durchgeführt. Wenn es solche Behandlungen gegeben hätte, wären sie wohl auf den Rechnungen der Tierklinik angeführt oder könnten Rechnungen eines anderen Tierarztes vorgelegt werden, was jedoch nicht der Fall war.

Kosten für Impfungen, Medikamente und Operationen wurden aufgrund der vorliegenden Rechnungen der Tierklinik ***7*** berücksichtigt. Zusätzlich zu berücksichtigen ist die bereits o.a. angeführte Rechnung vom 19.2.2015 [142, S. 76] eines tschechischen Tierarztes über umgerechnet € 78,78 für diverse Medikamente.

Auch bezüglich der angeblichen Deckgebühren in Höhe von € 1.000 jährlich je Hund legte der Bf. weder dem Grunde noch der Höhe nach Unterlagen vor. In einem Telefonat am 11.02.2021 [144, S. 40] erklärte er, dass die Nachbarn auf der BH angerufen hätten, wenn der Rüde (Kevin) seiner Freundin gebellt habe, und sie deshalb 3 Weibchen dazu gekauft hätten. In einem E-Mail vom 09.01.2022 schrieb der Bf. zwar, dass der Rüde kastriert sei und das belegt werden könne, von der Tierklinik ***7*** wurden aber zumindest im Prüfungszeitraum keine Kosten für eine Kastration des Rüden verrechnet und es wurden auch keine Belege für eine Kastration davor oder durch einen anderen Tierarzt vorgelegt. Im vorbereitenden Schriftsatz vom 03.06.2020 [68] in Zusammenhang mit einer Klage gegen den Bf. wurde dargelegt, dass laut Tierarzt davon auszugehen sei, dass es sich bei dem verkauften Welpen nicht um einen reinrassigen Bichon Frise handelte. Vom Bf. wurde in der mündlichen Verhandlung auch bestätigt, dass die Welpen keine reinrassigen Hunde seien und erklärt, dass Kevin ein Hund der Rasse Bichon Frise sei, aber nicht reinrassig. Laut Rechnungen der Tierklinik handelt es sich bei Kevin um einen Hund der (von der FCI nicht anerkannten) Rasse „Bolonka Zwetna“, welche eine Hunderasse vom Typ Bichon ist. Es ist daher davon auszugehen, dass Kevin als Deckrüde verwendet wurde und keine Deckgebühren bei fremden Züchtern und damit zusammenhängende Reisekosten oder Hotelkosten angefallen sind.

Kosten für einen Hundefriseur wurden nicht nachgewiesen und sind auch nicht glaubwürdig, da der Bf. bei Amazon z.B. eine Tierschermaschine [141, S. 186], Fellbürsten, einen Kamm und eine professionelle Hundepflegescherre [142, S. 61] bestellt hat.

Kosten für Futter wurden aufgrund der vorliegenden Rechnungen (Royal Canin, Amazon, Zooplus) berücksichtigt. Es trifft nicht zu, dass – wie vom Bf. behauptet – Spezial-Aufzuchtfutter für säugende Hunde bei den Futterrechnungen nicht dabei sei. In den von der Betriebsprüfung berücksichtigten Rechnungen von Royal Canin [91] ist nämlich u.a. „SHN Pro Mini Starter M&B“ (= MINI STARTER Mother & Babydog), ein Alleinfuttermittel für kleine Hündinnen im letzten Drittel der Trächtigkeit und während der Sägezeit sowie für ihre Welpen in der Entwöhnungsphase bis zum 2. Monat, enthalten. Zusätzliche Futterkosten wurden nicht nachgewiesen.

Vermietung

Auch hinsichtlich der Vermietungseinkünfte machte der Bf. immer wieder unterschiedliche Angaben. Das fängt schon beim Zeitpunkt der Aufnahme der Vermietung an. Laut Regelbesteuerungsantrag vom 28.05.2020 sei die Vermietungstätigkeit im Februar 2018, laut E-Mail vom 23.03.2021 im Frühling 2018 und laut E-Mail vom 09.01.2022 erst ca. Mitte 2018 begonnen worden. Tatsächlich waren laut den – in der Aufstellung der Zimmerbelegung ersichtlichen – Abrechnungen bereits ab der 2. Jännerwoche Zimmer vermietet.

Im Zuge der Besprechung vom 22.12.2020 behauptete der Bf., dass pro Zimmer nur eine Person übernachtet habe, auch wenn es ein 3-Bettzimmer gewesen sei. Im Zuge der Betriebsbesichtigung am 03.03.2021 wurden jedoch Fotos [108, 109] gemacht, welche die Mehrfachbelegung von Zimmern belegen. Außerdem zeigt auch die mit E-Mail vom 23.12.2020, 12:51 [93] übermittelte Aufstellung inkl. Rechnungen für November 2020 die Mehrfachbelegung der Zimmer. Im November 2020 wurden Übernachtungen in 8 Einzelzimmern, 6 3-Bettzimmern, 1 Doppelzimmer, 1 5-Bettzimmer (insgesamt 33 Betten) verrechnet.

Laut E-Mail vom 24.12.2020 [94] sei bei der Erweiterung 2017 u.a. im Erdgeschoß [Anm.: Top 3] ein großes Zimmer mit 5 Betten (Stockbetten) dazu gebaut worden; die Stockbetten seien aber nie in Betrieb gewesen. Andererseits seien laut E-Mail vom 09.01.2022 in einem Zimmer 2 Stockbetten, insgesamt 5 Betten, davon seien auch nur maximal 3 belegt. Beide Behauptungen wurden vom Bf. mit seiner Aufstellung vom 23.12.2020 [93] über die Zimmerbelegung vom November 2020 selbst widerlegt. Demnach wurde nämlich die Unterbringung von 10 Leuten [Anm.: laut Rechnung 130/2020 in KW 45: 11 Personen] im großen Zimmer [= Fünfbettzimmer] in Top 3 sowie in zwei Dreibettzimmern verrechnet. Zumindest in 2020, KW45 waren damit alle Stockbetten belegt.

Während der Bf. am 23.02.2021 [144, S. 49] schrieb, dass er 4 Apartments habe, gab er im Vorlageantrag an, er habe nur 3 Apartments und konkretisierte im E-Mail vom 09.01.2022, dass er bei Beginn der Vermietung 2 Wohnungen gehabt habe und im Jahr 2020 um eine Wohnung erweitert habe, jetzt habe er gesamt 3 Wohnungen. Aus der Aufstellung vom 23.12.2020 [93] ergibt sich jedoch, dass 5 Wohnungen mit 14 Zimmern (Top 1: 3 Zimmer, Top 2: 3 Zimmer, Top 3: 1 5-Bett- Zimmer, Top 4: 3 Zimmer, Top 5: 4 Zimmer) in ***Bf.-Adr2*** und 2 Zimmer in ***Bf.-Adr1*** vermietet wurden. Aus den Bauplänen des Gebäudes ***Bf.-Adr2*** [58 – 60, 115 – 117] ergibt sich ebenfalls, dass es insgesamt 5 Wohnungen – allerdings mit 17 Schlafzimmern – waren. Trotz der überdurchschnittlich hohen Anzahl im November 2020 wurden auch in diesem Monat nicht alle verfügbaren Betten bzw. Zimmer an Firmen verrechnet.

Im Schreiben der BH ***9*** vom 27.08.2020 [194] teilte diese dem Bf. ihre auf folgenden Feststellungen basierende Einschätzung, dass es sich um keine Beherbergung im Sinne der Gewerbeordnung handle, mit: Im Objekt ***Bf.-Adr2*** werden Firmen Zimmer und Apartments für Nächtigungsmöglichkeiten ihrer Monteure gegen Entgelt zur Verfügung gestellt. Mit den Firmen wird ein Vertrag abgeschlossen und über einen längeren Zeitraum ein Kontingent an Zimmern bzw. Wohnungen bereitgestellt. Die Abrechnung erfolgt pauschal mit der jeweiligen Firma. Abgesehen von den Räumlichkeiten werden keine weiteren Leistungen (wie z.B. Frühstück, Bettwäsche, Reinigung, Handtücher, Dusch- und Pflegeartikel, etc.) angeboten. Des Weiteren ist keine für einen Beherbergungsbetrieb typische Infrastruktur wie Rezeption etc. vorhanden.

Diesen Ausführungen ist entgegen zu halten, dass es mit den Unternehmen keine schriftlichen Verträge, sondern nur mündliche Vereinbarungen über die Preise gegeben hat und kein fixes Kontingent – schon gar nicht für längere Zeiträume – vereinbart wurde. Laut Aussage des Bf. in der Verhandlung würden sich die Firmen am Donnerstag oder Freitag melden, wie viele Personen nächste Woche kämen. Die fünf Wohnungen wurden teilweise an 11 verschiedene Unternehmen gleichzeitig vermietet. Es wurde zwar keine Verpflegung, sehr wohl aber Bettwäsche, Handtücher, etc. zur Verfügung gestellt und wurden zumindest die Küchen, Bäder und Toiletten ein- bzw. zweimal wöchentlich gereinigt. Laut Übersichten der gebuchten Vorsteuern kaufte der Bf. z.B. am 31.12.2016 Bettwäsche, am 03.01.2018 und 18.07.2018 Geschirrtücher, am 01.06.2018 und 13.09.2018 Kopfpölster, am 18.07.2018 und 02.09.2018 Handtücher, am 07.01.2019 Spannleintücher, Kopfpölster, am 14.02.2019 Tischdecke, Spannbettuch, am 24.09.2019 Bettwäsche, Leintücher, am 14.10.2019 Bettwäsche, Polster, am 25.11.2019 Bettwäsche, am 03.12.2019 Polster, Spannleintücher, am 14.12.2019 Bettwäsche, am 16.12.2019 Bettwäsche, am 23.12.2019 Bettwäsche, Spannleintücher, am 30.12.2019 Bettwäsche und des Öfteren Geschirr. Nach Vorhalt von Fotos von seiner Homepage bestätigte der Bf. in der mündlichen Verhandlung, dass Bettwäsche, Handtücher, Geschirr, Putzmittel etc. zur Verfügung gestellt werden. Am Sonntag oder Montag gehe er durch und nehme die Personen auf, reinige WCs, fülle WC-Papier nach, trenne Müll etc. Laut E-

Mail vom 05.12.2020 [141, S. 31] habe er 6 Mülltonnen, die er jeden Samstag sortieren und jede Woche zum Altstoffsammelzentrum bringen müsse. Der Bf. kaufte nicht nur häufig Reinigungsmaterial, sondern beschäftigte auch 3 Putzfrauen (s. E-Mail vom 23.02.2021 [144, S. 49]).

Im E-Mail vom 09.01.2022, 17:05 betonte der Bf. zwar, dass er keine Dienstleistungen, Frühstück oder Reinigung – außer der Endreinigung – anbiete. Laut E-Mail vom 03.02.2021 werden aber die Bäder und Toiletten einmal pro Woche, die 5 Küchen, der Aufenthaltsraum, der Fernsehraum, der Billardraum und das Stiegenhaus zweimal wöchentlich gereinigt. Das einzige, das nicht jede Woche gereinigt wird, sind die Schlafzimmer, sofern es zu keinem Wechsel der Arbeiter kommt.

Am 28.01.2021 [96] schrieb der Bf., dass die Arbeiter nur mit Leuten derselben Firma in einer Wohnung schlafen würden. Auch am 03.02.2021 [100] erklärte er, dass er keine Zimmervermietung, sondern eine Apartmentvermietung habe und die Firmen in Apartments aufgeteilt seien. Laut E-Mail vom 23.03.2021, 18:56 handle es sich um keine kurzfristige Vermietung, sondern habe er mit Firmen eine langfristige Vermietung, nur die Mitarbeiter würden teilweise wechseln. Das widerspricht jedoch der mit E-Mail vom 23.12.2020 [93] übermittelten Aufstellung inkl. Rechnungen, wonach z.B. im November 2020 5 Wohnungen gleichzeitig an 10 verschiedene Firmen vermietet wurden. Auch aus den mit E-Mail vom 27.02.2022 vorgelegten Vermietungsrechnungen für Februar 2022 ist z.B. ersichtlich, dass in diesem Monat Arbeiter von 11 Firmen gleichzeitig beim Bf. untergebracht waren. D.h. dass zumindest bei entsprechender Nachfrage einzelne Zimmer und nicht nur ganze Wohnungen zur Verfügung gestellt wurden. Es wurden daher keine Wohnungen langfristig vermietet.

Auf den Rechnungen ab Juli 2020 wurde nicht wie davor 10% Umsatzsteuer, sondern nur 5% Umsatzsteuer ausgewiesen. Das bedeutet, dass die erbrachte Leistung vom Bf. selbst als Beherbergung und nicht als Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke eingestuft wurde. Gem. § 28 Abs. 52 lit. b UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer abweichend von § 10 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 60/2020, nämlich nur für die von § 10 Abs. 2 Z 3 lit. c UStG 1994 (Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen) erfassten sonstigen Leistungen auf 5% und nicht auch für die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke gem. § 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994.

In Zusammenhang mit Feststellungen im Zuge einer Nachschau beim Bf. am 13.07.2020 nahm die Betriebsprüfung eine Zuschätzung für 3 Personen à € 130 netto Wochenpauschale für 46 Arbeitswochen, pro Jahr somit insgesamt € 17.940, vor.

Anlässlich der Nachschau am 13.07.2020 gab ***14*** zu Protokoll, dass er seit 20. April 2020 beim Bf. untergebracht sei, er die Unterkunft selbst bezahle (€ 85 pro Woche), dafür keine Rechnung bekomme und ein Nächtigungs pauschale vom Arbeitgeber erhalte. Ebenso erklärte

16 die Miete ohne Rechnung in bar selbst zu bezahlen. Laut einer von der Fa. ***8*** übermittelten Aufstellung für 2020 scheinen die beiden Arbeiter nur im Juli (KW 28-31, d.h. 06.-31.07.2020) auf Rechnungen des Bf. auf.

Mit Schreiben vom 02.06.2022 bestätigte deren damaliger Arbeitgeber, die Fa. ***8***, dass beide ein Nächtigungsgeld erhielten und sich die Unterkunft grundsätzlich selbst bezahlten. Beide hatten ihren Einsatzort ab 20.04.2020 bis Ende des Jahres in ***23***. Ein Abzug für vom Arbeitgeber bezahlte Nächtigungen scheint auf den Lohnzetteln von ***14*** und ***16*** jeweils nur im März und Juli 2020 auf. Auch wenn ***14*** laut der Fa. ***8*** schlecht Deutsch spricht, kann davon ausgegangen werden, dass er die relativ einfachen Fragen im Zuge der Kontrolle verstanden hat, da er zumindest bereits seit 2012 in Österreich arbeitet und seine Aussagen zu den Angaben seines Arbeitgebers passen (z.B. Unterkunft beim Bf. seit 20.04.2020 / Einsatzort in der Nähe des Bf. seit 20.04.2020; Nächtigungspauschale laut Lohnzettel; kein Abzug für vom Arbeitgeber bezahlte Nächtigungen von April bis Juni). Ebenso ist davon auszugehen, dass auch ***16***, der laut seinem Arbeitgeber gut Deutsch spricht und dessen Aussage ebenfalls bestätigt wurde, die Fragen verstanden hat. Dass der Bf. nach der Nachschau für den Monat Juli entgegen der bisherigen Praxis eine Rechnung an den Arbeitgeber stellen würde, konnten die beiden zum Zeitpunkt der Kontrolle nicht wissen.

Die Fa. ***8*** erklärte bereits mit E-Mail vom 08.02.2021 [142, S. 138], dass die Mitarbeiter arbeitstäglich ein Nächtigungsgeld von € 15 bekämen, wovon sie grundsätzlich die Unterkunftsrechnung selbst begleichen sollten, nur wenn das von den Mitarbeitern verabsäumt werde, erhalte die Firma ***8*** die Unterkunftsrechnung und würde der Rechnungsbetrag bei den jeweiligen Mitarbeitern in Abzug gebracht. Die Lohnzettel der beiden Arbeiter zeigen, dass sie – wie von der ***8*** primär vorgesehen – grundsätzlich die Unterkunft selbst bezahlt haben und dafür ein Nächtigungsgeld erhalten haben. Nur für den die Kontrolle vom 13.07.2020 umfassenden Zeitraum stellte der Bf., der Kenntnis von Kontrolle hatte, eine Rechnung an die Fa. ***8*** auch für diese beiden Arbeiter.

Im E-Mail vom 05.03.2021, 12:38 führte der Bf. aus, dass diese Mitarbeiter nach seinen Erinnerungen nur 2 oder 3 Wochen dagewesen seien und dann in Wien gearbeitet hätten; wenn sie dann in Wien gearbeitet hätten, könnten sie gar nicht bei ihm geschlafen haben. Diese Behauptung steht in Widerspruch zur Anfragebeantwortung der Fa. ***8***, wonach die beiden von 20.04.2020 bis Ende des Jahres in ***23*** – und somit in der Nähe der Unterkunft des Bf. – gearbeitet haben.

Laut Aufstellung der Fa. ***8*** [62] scheint ***25*** – genauso wie ***14*** und ***16*** – ausschließlich auf der Rechnung Nr. 74/2020 auf, obwohl er laut Auskunft der Fa. ***8*** vom 02.06.2022 seinen Einsatzort von Jänner bis August 2020 in ***21*** – und somit in unmittelbarer Nähe zur Unterkunft des Bf. – hatte. Da also nicht davon auszugehen ist, dass die beiden am 13.07.2020 kontrollierten Arbeiter die einzigen waren, die in bar an den

Bf. gezahlt haben, ist es durchaus plausibel von durchschnittlich zumindest 3 Personen auszugehen, deren Unterbringung nicht über ihren Arbeitgeber abgerechnet wurde, dies insbesondere zumal angesichts der sich aus den Rechnungen ergebenden, oft sehr geringen Auslastung mehr als ausreichend Platz vorhanden war.

Zur Berechnung der Auslastung durch den Betriebsprüfer brachte der Bf. im E-Mail vom 21.01.2021, 21:05 [141, S. 152] vor, dass mit 9 Monaten zu rechnen sei: „Jänner und Halb Dezember und jeder hat 5 Wochen Urlaub und Krankenstand. Da wird das Zimmer nicht bezahlt.“ Die Arbeiter haben aber nicht den halben Dezember sowie den ganzen Jänner frei und dann zusätzlich noch 5 Wochen Urlaub. Urlaub und Krankenstand wurden von Betriebsprüfung im Rahmen der Schätzung – wie allgemein üblich – mit insgesamt 6 Wochen berücksichtigt, sodass 46 Arbeitswochen verbleiben.

Im E-Mail vom 23.03.2021, 18:56 wiederholte der Bf., dass nur maximal 9 Monate im Jahr bezahlt würden. Diesmal versuchte er das damit zu erklären, dass die Mitarbeiter 3 Wochen durcharbeiten würden und dann eine Woche zuhause seien und die eine Woche nicht bezahlt werde. Mitte Jänner werde mit der Arbeit begonnen und im Dezember – meist mit 20.12. – sei Arbeitsende. Bei Urlaub und Krankenstand werde auch nichts bezahlt. Einerseits schrieb der Bf. im E-Mail vom 03.02.2021 [100], dass die Arbeiter alle 3 Wochen für eine Woche heimfahren würden, andererseits erklärte er im selben E-Mail, dass die meisten Monteure am Donnerstag wieder heimfahren und nur dreimal schlafen würden. Die Anzahl der Nächtigungen pro Woche ist aufgrund des kassierten Wochenpauschales für seine Einnahmen unerheblich. Laut den Rechnungen sind manche Arbeiter mehrere Monate durchgehend untergebracht (s. z.B. Rechnungen an ***19*** Industrieisolierungen [86]), außerdem gibt es auch einen Wechsel der Arbeiter, d.h. bei Urlaub eines Arbeiters arbeitet teilweise ein anderer dort bzw. wurde vereinzelt auch das Wochenpauschale für Arbeiter ohne tatsächliche Nächtigung verrechnet (s. z.B. Rechnung Nr. 34/2019 [76], bei welcher bei zwei Arbeitern zwar je zweimal das Wochenpauschale in Rechnung gestellt wurde, sich aber der handschriftliche Vermerk „5 [Anm.: Tage] + nicht abgem. Url.“ findet, und ein weiterer Arbeiter als „Nicht angereist Pauschal =100€“ abgerechnet wurde; sowie Rechnung Nr.: 49/2019 [76], bei welcher sich bei zwei Arbeitern ebenfalls die Anmerkung „nicht abgem.“ findet). Im Übrigen waren in der Regel nur in der letzten Dezemberwoche und der erste Jännerwoche keine Zimmer belegt.

Befragt zu Barzahlungen von Monteuren, welche Nächtigungspauschale in Höhe von € 15 pro Nacht beziehen, argumentierte der Bf. am 03.03.2021, dass sich das mit seinem Wochenpauschale von € 105 nicht ausgehe und nicht vorkomme. Mit E-Mail vom 03.02.2021 [100] erklärte er, dass er unabhängig von der Anzahl der tatsächlichen Nächtigungen eine Wochenpauschale von € 105 bei Mehrbettzimmern bzw. € 130 bei Einzelzimmern verrechne. Das trifft laut den vorgelegten Rechnungen meistens aber nicht immer zu. So wurde z.B. mit Rechnung 121/2020 [92, S. 3] ein Wochenpauschale in Höhe von € 112,88 für ein Einzelzimmer und mit Rechnung 122/2020 ein Wochenpauschale in Höhe von € 105 für ein Einzelzimmer

erhoben. Aus den Rechnungen an die ***18*** [76] ist ein Wochenpauschale in Höhe von € 100 netto bis Februar 2020 und danach in der Regel von € 105 netto ersichtlich. Aus einer Aufstellung der Fa. ***8*** [62] ergibt sich ein Wochenpauschale von € 100 netto von Jänner bis Juni 2020, im Juli 2020 (Rechnung Nr.: 74/2020) wurden € 80 netto verrechnet und danach € 105.

Laut Aussage von ***14*** hat er € 85 pro Woche bezahlt. Das entspricht im Wesentlichen dem Bruttobetrag (€ 84), den der Bf. der Fa. ***8*** mit Rechnung Nr. 74/2020 für Juli 2020 – also für den Monat im dem die Kontrolle stattfand – verrechnet hat. Da der Bf. der Fa. ***8*** sowohl zuvor als auch danach deutlich höhere Wochenpauschalen in Rechnung stellte, liegt der Schluss nahe, dass er für Juli in etwa dasselbe Wochenpauschale angesetzt hat, das er ansonsten von den beiden Arbeitern ohne Rechnung kassiert hat, weil er diese aufgrund der Kontrolle ausnahmsweise über die Firma abgerechnet hat und bei Abzug des ansonsten üblichen, „offiziellen“ Wochenpauschales wohl Beschwerden zu befürchten gewesen wären. Die Verrechnung des niedrigeren Pauschales ist ein probates Mittel um Aufsehen zu vermeiden, denn niemand beklagt sich, wenn er weniger zahlen muss.

Ein weiteres Indiz dafür, dass der Bf. Barzahlungen entgegengenommen hat, sind – auch nach Berücksichtigung seiner Argumente – noch ungeklärte Bareinzahlungen aus den Jahren 2018 in Höhe von € 41.280 und 2019 in Höhe von € 17.923 (s. E-Mail der Teamleiterin an den Bf. vom 10.02.2021 mit einer Zusammenfassung der noch zu klärenden Punkte).

Bescheidzustellung

In der Beschwerde behauptete der Bf., es habe keine Niederschrift am 26.03.2021 gegeben und er habe keinen Prüfungsbericht vom 15.04.2021 erhalten. Im Vorlageantrag brachte er vor, dass er den Nullbericht vom 31.03.2021, aber – entgegen der Aussage der Teamleiterin – weder via FinanzOnline noch per Post einen Aufhebungsbescheid zum Bescheid [gemeint: Bericht] vom 31.03.2021 bekommen habe.

Am 07.06.2021 teilte die Teamleiterin dem Bf. mit, dass der Nullbericht vom 31.03.2021 aufgrund eines EDV-Fehlers zugestellt worden sei und dem Bf. mit der gleichen Post die Niederschrift vom 26.03.2021, der BP-Bericht vom 15.04.2021 und ein händischer Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 übermittelt worden seien. Der Bf. missinterpretierte „händischer Bescheid“ als handgeschriebenen Bescheid und beanstandete am 09.01.2022, dass er keinen handgeschriebenen Aufhebungsbescheid erhalten habe. Er mutmaßte, dass es nie einen handgeschriebenen Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 gegeben habe, was er damit argumentierte, dass normal und glaubwürdig sei, wenn man auf einen so wichtigen Fehler draufkomme, dass man diesen sofort behebe und nicht eine Woche warte, dann den Bescheid schreibe und dann wieder eine Woche warte und dann den Bescheid mit einer anderen Unterlage schicke.

Nachdem der Aufhebungsbescheid informationshalber an den Bf. weitergeleitet wurde, wiederholte der Bf. am 23.01.2022, dass er den „händisch geschriebenen“ Aufhebungsbescheid vom 08.04.2021 nie bekommen habe und mutmaßte, dass der Aufhebungsbescheid im Nachhinein für das Bundesfinanzgericht geschrieben worden sei, weil er nicht wie die anderen Bescheide über FinanzOnline geschickt worden sei. Die Hinterlegung vom 26.04.2021 seien der Prüfungsbericht und das Protokoll gewesen, die mit der Post geschickt werden müssten.

Entgegen der Behauptung in der Beschwerde gestand der Bf. somit am 23.01.2022 ein, die Niederschrift vom 26.03.2021 und den Prüfungsbericht vom 15.04.2021 erhalten zu haben. Dem Einwand, dass der Aufhebungsbescheid nicht gleichzeitig zugestellt, sondern erst nachträglich erstellt worden sei, steht entgegen, dass auf dem Rückschein sowohl Niederschrift und Bericht als auch Verf299 (d.h. der Aufhebungsbescheid) angeführt sind. Seitens des Finanzamts war nie die Rede von einem handgeschriebenen, sondern von einem händischen (im Gegensatz zu einem unmittelbar im Abgabensinformationssystem automationsunterstützt erstellten) Bescheid. Aus EDV-technischen Gründen ist eine Zustellung eines (händischen) Aufhebungsbescheids mit dem mehrere Bescheide über die Wiederaufnahme von Verfahren aufgehoben werden via FinanzOnline nicht möglich. Es ist auch nicht ungewöhnlich, dass ein erst kürzlich erlassener Bescheid „erst“ eine Woche nach Bekanntwerden der Aufhebungsgründe aufgehoben und gemeinsam mit dem Prüfbericht versendet wird, zumal die Frist für eine Aufhebung ein Jahr beträgt. Der Aufhebungsbescheid wurde nachweislich am 08.04.2021 elektronisch signiert und am 19.04.2021 im Abgabensinformationssystem verbucht. Er wurde also auch nicht – wie vom Bf. gemutmaßt – nachträglich für das Bundesfinanzgericht erstellt, sondern dem Bf. vom Finanzamt nachweislich am 26.04.2021 durch Hinterlegung zugestellt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Wiederaufnahme (Abweisung)

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b Bundesabgabenordnung (BAO) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094; VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064).

Wiederholte Wiederaufnahmen eines Verfahrens sind zulässig, wenn jeweils die diesbezüglichen Voraussetzungen vorliegen (VwGH 4.3.2009, 2008/15/0327). Um zu verhindern, dass über eine „res iudicata“ entschieden wird, ist zu untersuchen, ob die neuerliche Wiederaufnahme andere Gründe hat, als bei der Wiederaufnahme des vorherigen Bescheides. Dies hat sich am jeweils herangezogenen Wiederaufnahmegrund zu orientieren, der die Identität der abgesprochenen Sache (res iudicata) durch die Tatsachen eingrenzt, die als neu hervorgekommen qualifiziert und als zur Wiederaufnahme geeignet behandelt wurde (vgl. VwGH 20.7.1999, 97/13/0131).

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde. Daraus folgt, dass Sache des Verfahrens nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen sein kann, also jener wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmsgrund beurteilt hatte. Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens von Amts wegen wird die Identität der Sache über die abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl. VwGH 14.05.1991, 90/14/0262).

Die Wiederaufnahmebescheide vom 02.04.2021 sowie die zugehörigen Sachbescheide wurden mit den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, begründet. Der dem Bf. zugestellte, mit 31.03.2021 datierte Betriebsprüfungsbericht enthielt jedoch keine Feststellungen, sodass die Wiederaufnahmebescheide de facto keine Wiederaufnahmegründe enthielten.

Nach Hinweis auf den „Nullbericht“ durch den Bf. hob das Finanzamt deshalb die Wiederaufnahmebescheide aufgrund der fehlenden Bescheidbegründung gem. § 299 BAO auf

und erließ am 20. und 21.04.2021 neue Wiederaufnahmebescheide. In diesen Wiederaufnahmebescheiden bzw. den dazugehörigen neuen Sachbescheiden wurde konkret auf die Prüfungsfeststellungen, die der Niederschrift vom 26.03.2021 bzw. dem Prüfungsbericht vom 15.04.2021 zu entnehmen seien, verwiesen.

Es ist evident, dass die Bescheide vom 02.04.2021 durch den Verweis auf einen „Nullbericht“ keine Wiederaufnahmegründe nannten, während die Bescheide vom 20. und 21.04.2021 durch den Verweis auf die Niederschrift vom 26.03.2021 und den Prüfungsbericht vom 15.04.2021, die eine Reihe von neu hervorgekommenen Tatsachen, deren Kenntnis einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte, aufzeigten, sehr wohl Wiederaufnahmegründe enthielten und daher keine Identität der Sache besteht. Das Finanzamt hat richtigerweise die Verfahren betreffend Einkommensteuer für 2015 bis 2017 und Umsatzsteuer für 2016 bis 2017 am 20. bzw. 21.04.2021 wiederaufgenommen. Eine wiederholte Wiederaufnahme aus demselben Grund liegt nicht vor (vgl. BFG 28.5.2019, RV/5101489/2017, BFG 10.02.2021, RV/5100706/2019).

Betriebsprüfungsbericht

Im Vorlageantrag schrieb der Bf., dass er keinen Aufhebungsbescheid zum Bescheid [gemeint: Betriebsprüfungsbericht] vom 31.03.2021 bekommen habe, sodass für ihn der Bescheid vom 31.03.2021 bis heute noch Gültigkeit habe.

Der Prüfungsbericht ist allerdings kein Bescheid. Ihm kommt keinerlei Rechtskraftwirkung zu (vgl. z.B. VwGH 28.03.2001, 98/13/0026). Der Einwand des Bf. geht daher ins Leere.

Unterbliebene Schlussbesprechung

Ebenso geht der Einwand des Bf. ins Leere, das Parteiengehör sei verletzt worden, da er zur Schlussbesprechung nicht ordentlich geladen worden sei, sodass ein Verfahrensmangel vorliege.

Gemäß § 149 Abs. 1 BAO ist nach Beendigung der Außenprüfung über deren Ergebnis eine Besprechung abzuhalten (Schlussbesprechung). Zu dieser sind der Abgabepflichtige und, wenn bei der Abgabenbehörde ein bevollmächtigter Vertreter ausgewiesen ist, auch dieser unter Setzung einer angemessenen Frist vorzuladen. Über die Schlussbesprechung ist eine Niederschrift aufzunehmen.

Gemäß § 149 Abs. 2 BAO kann die Schlussbesprechung entfallen, wenn sich nach dem Prüfungsergebnis entweder keine Änderung der ergangenen Bescheide oder keine Abweichung gegenüber den eingereichten Erklärungen ergibt oder wenn der Abgabepflichtige oder sein Vertreter in einer eigenhändig unterfertigten Erklärung auf die Schlussbesprechung verzichtet

oder wenn trotz Vorladung weder der Abgabepflichtige noch dessen Vertreter zur Schlussbesprechung erscheint.

Die Bestimmung über die nach Beendigung einer abgabenbehördlichen Prüfung abzuhaltende Schlussbesprechung dient der Wahrung des Parteiengehörs. Aus welchen Gründen ein Abgabepflichtiger der Schlussbesprechung fern bleibt, hat dann keine entscheidende Bedeutung, wenn der Abgabepflichtige ausreichend Gelegenheit zur Mitarbeit und Aufklärung gehabt hätte, etwa durch Beantwortung der Stellungnahme des Prüfers zu den Beschwerden (vgl. VwGH 06.10.1992, 91/14/0176). Das Unterlassen der Schlussbesprechung bildet keinen Verfahrensmangel, der zur Aufhebung des auf Grund der Betriebsprüfung ergehenden Bescheides führen würde, wenn dem Abgabepflichtigen auf andere Weise die erforderlichen Auskünfte über die Feststellungen des Prüfers gegeben wurden (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO 3 § 149 E. 2; VwGH 08.06.1971, 1924/70), etwa durch Zustellung des Prüfungsberichts (§ 150) und damit die Möglichkeit einer wirksamen Stellungnahme – wenn auch erst im Beschwerdeverfahren – eingeräumt wird (vgl. VwGH 23.11.2011, 2008/13/0105).

Im vorliegenden Fall wurde am 22.03.2021 die Ladung zur Schlussbesprechung am 26.03.2021 inkl. der vorläufigen Prüfungsfeststellungen beim Steuerberater des Bf. abgegeben. Die Vorladung zur Schlussbesprechung (§ 149 Abs. 1 BAO) konnte an den Zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertreter erfolgen (vgl. UFSW vom 17.11.2011, RV/0045-W/04 mwN), insbesondere da der Bf. die weitere Zusammenarbeit mit dem Betriebsprüfer ablehnte und rsb-Briefe teilweise nicht öffnete. Fraglich ist allerdings, ob die viertägige Frist als angemessen anzusehen ist. Aufgrund der vorangegangenen Besprechungen und umfangreichen Korrespondenz waren dem Bf. zumindest die Eckpunkte der Feststellungen bereits länger bekannt und wäre eine lange Vorbereitung seinerseits auf die Besprechung daher nicht erforderlich gewesen. Im konkreten Fall kann die Frist daher noch als angemessen angesehen werden. Aber selbst wenn man das anders beurteilen würde, läge kein zur Aufhebung der Bescheide führender Verfahrensmangel vor, da dem Bf. die (beabsichtigten) Feststellungen bekannt waren und er im Übrigen ausreichend Gelegenheit hatte, sein Parteiengehör im Beschwerdeverfahren nachzuholen, wovon er auch mit zahlreichen Eingaben und in der mündlichen Verhandlung Gebrauch gemacht hat.

3.1.2. Einkommensteuer, Umsatzsteuer (teilweise Stattgabe)

Schätzung

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) 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.

(3) 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.

§ 126 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. Nr. 660/1989 lautet:

(1) Die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen haben jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

(2) Insbesondere haben Abgabepflichtige, soweit sie weder nach §§ 124 oder 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind, noch ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen und soweit Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Ertrag ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen.

(3) Abs. 2 gilt sinngemäß für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und der sonstigen Einkünfte.

Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Das Ziel muss zwar stets die sachliche Richtigkeit des Ergebnisses sein, d.h. sie soll der Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen dienen, die aufgrund des gegebenen, wenn auch nur bruchstückhaften Sachverhaltes bzw. nur lückenhafter Anhaltspunkte die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Es liegt allerdings im Wesen jeder Schätzung, dass die auf solche Weise ermittelten Besteuerungsgrundlagen die tatsächlich erzielten Ergebnisse naturgemäß nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. zuletzt VwGH 11.06.2021, Ro 2020/13/0005; VwGH 30.09.2021, Ra 2019/13/0118) und zwar auch dann, wenn sie zufällig bzw. ungewollt gegen ihn ausschlagen sollte. Diese Unsicherheit wird unvermeidlich größer, je geringer bzw. dürftiger Anhaltspunkte, von denen aus schlüssige Folgerungen gezogen werden

können, gegeben sind, desto weiter kann sich das Schätzungsergebnis von den tatsächlichen (aber nicht erwiesenen) Besteuerungsgrundlagen entfernen.

Der Bf. hat nur vereinzelt Belege in Zusammenhang mit der Tierzucht vorgelegt und sein Vorbringen zu einem großen Teil auf unsubstantiierte Behauptungen beschränkt. Hinsichtlich erhaltener Barzahlungen hat er keine Aufzeichnungen oder Belege übermittelt. Eine Berechnung der Bemessungsgrundlagen auf Basis der vorgelegten Aufzeichnungen bzw. Belege ist nicht möglich, weshalb die Abgabenbehörde und nunmehr das Bundesfinanzgericht zu deren Schätzung verpflichtet war bzw. ist.

Die Schätzung der verkauften Tiere anhand der Impfungen bzw. gesetzten Mikrochips und die Schätzung von Aufwendungen anhand der Vorjahre für Jahre, für die Nachweise nicht oder nur für ein paar Monate vorliegen, erscheint als die geeignetste Methode um den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen.

Wie die o.a. Beweiswürdigung ganz klar aufzeigt, haben die durch nichts belegten Schätzungen des Bf., die z.B. trotz einer beträchtlichen Reduktion der Tiere in der Regel von jährlich gleichbleibenden Aufwendungen ausgehen, jedenfalls eine deutlich geringere Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich und sind damit keinesfalls geeignet, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden.

Da die Anzahl der verkauften Katzen und Hunde anhand der von der Tierklinik unmittelbar dem Prüfer übermittelten Rechnungen geschätzt wurde, ist es zwar möglich aber nicht überwiegend wahrscheinlich, dass es noch zusätzlich nicht erfasste Verkaufserlöse gegeben hat, weshalb der Sicherheitszuschlag entfällt.

Liebhabeerei

§ 1 Abs. 1 und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über das Vorliegen von Einkünften, über die Annahme einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und über die Erlassung vorläufiger Bescheide (Liebhabeereiverordnung - LVO) lautet:

(1) Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis), die

durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) zu erzielen, und

nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z.B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung dienen, Luxuswirtschaftsgüter) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder
2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind oder
3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

§ 2 Abs. 4 LVO lautet:

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.
[...]

Ist bei einer Betätigung nach § 1 Abs. 2 LVO zunächst ein Gesamtgewinn nicht zu erwarten und erfolgt später eine wesentliche Änderung der Betätigung, die dazu führt, dass sich diese in eine § 1-Abs. 1-Betätigung wandelt oder nunmehr ein gesamtpositives Ergebnis zu erwarten ist, entstehen zwei getrennte Betätigungszeiträume, die beide unabhängig voneinander auf Liebhaberei zu untersuchen sind. Die Betätigung wandelt sich zu einer § 1-Abs. 1-Tätigkeit, wenn die Wirtschaftsgüter vom Umfang her nicht mehr für eine private Nutzung geeignet sind, wie z.B. beim Übergang von Freizeittierhaltung in intensive Tierhaltung (vgl. Jakom/Laudacher EStG, 2021, § 2 Rz 262).

Die Absicht des Steuerpflichtigen Gewinne zu erzielen ist jedenfalls zu vermuten, wenn die Betätigung objektiv gesehen und auf Dauer Gewinne abwirft (vgl. VwGH 12.12.1991, V 53/91), was hier der Fall ist.

Laut vorbereitendem Schriftsatz vom 03.06.2020 bezeichnete der Bf. die Zucht selbst als Nebenerwerb. Auch das bestätigt die Gewinnerzielungsabsicht des Bf., selbst wenn er gegenüber der Abgabenbehörde bestritt, dass mit der Zucht Gewinne erzielt werden könnten.

Der Bf. berief sich darauf, dass die Katzenzucht ursprünglich als Liebhaberei eingestuft worden sei und die Abgabenbehörde daran gebunden sei. Die Behauptung des Bf., dass laut Liebhabereiverordnung nach einer Anlaufzeit von 3 bis 5 Jahren kein Bescheid wegen Liebhaberei mehr geändert werden dürfe, trifft nicht zu. Auch der Vorwurf, dass dem Finanzamt die Liebhaberei bekannt gewesen sei und es dadurch die Bescheide gar nicht aufheben dürfe, geht am Sachverhalt vorbei. Es wurden nämlich nicht die Bescheide der Jahre 2001 bis 2003 geändert bzw. aufgehoben.

Im Übrigen liegt eine Änderung der Bewirtschaftungsweise vor. Die in nur geringem Umfang begonnene Katzenzucht stellte zunächst eine Betätigung nach § 1 Abs. 2 LVO dar. Der Bf. erzielte mit der Katzenzucht von November 2001 bis Anfang Mai 2002 z.B. überhaupt keine Umsätze, weshalb damals aufgrund des „unbedeutenden Geschäftsumfangs“ eine Umsatzsteuersonderprüfung widerrufen wurde. Außerdem machte der Bf. laufend Vorsteuerüberüberhänge geltend, weigerte sich aber eine Prognoserechnung vorzulegen. Die damals in nur unbedeutendem Umfang ausgeführte Betätigung ist mit der im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ausgeführten Zucht von bis zu 78 Jungtieren pro Jahr nicht vergleichbar. Durch die Änderung der Bewirtschaftungsweise liegen zwei getrennte Betätigungszeiträume, die unabhängig voneinander zu beurteilen sind, vor.

Die objektive Eignung zur Erzielung von Gewinnen mit der nunmehrigen Bewirtschaftungsweise wird durch die im verfahrensgegenständlichen Zeitraum erwirtschafteten positiven Ergebnisse dokumentiert. Es liegt damit keine Liebhaberei vor.

Einkünftezurechnung

Gem. § 2 Abs. 1 EStG ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkünfte werden dem Steuersubjekt zugerechnet, das auf eigene Rechnung den Steuertatbestand aufgrund seiner Dispositionsfähigkeit durch Leistungserbringung am Markt erfüllt. Entscheidend ist die Disposition (Verfüugungsmacht) über den Einsatz des Leistungspotenzials, also das wirtschaftliche bewirken derjenigen Leistung, durch die der Steuertatbestand verwirklicht wird. Die zivilrechtliche Gestaltung hat nur Indizwirkung (Jakom/Laudacher EStG, 2021, § 2 Rz 36).

Es kann somit dahingestellt bleiben, ob – wie vom Beschwerdeführer zum Teil behauptet, aber nicht bewiesen wurde – die Kaufverträge über die Zuchthündinnen von dessen damaliger Lebensgefährtin abgeschlossen wurden. Die Kaufverträge über die verkauften Jungtiere wurden vom Bf. abgeschlossen. Auf den Kaufverträgen scheint er samt seinem Zwingernamen als Verkäufer auf. Betriebsausgaben wurden von ihm getragen. Genauso wie er gegenüber der BH versuchte, seine Mutter als künftige Betreiberin der Hundezucht vorzuschieben, hat er auch gegenüber der Abgabenbehörde versucht seine damalige Lebensgefährtin vorzuschieben. Da die Leistungserbringung am Markt durch den Bf. erfolgte, sind die Einkünfte ihm zuzurechnen.

Absetzung für Abnutzung betreffend die Räume für die Tierzucht

Gem. § 8 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Jahr 2015 anwendbaren Fassung (BGBl. I Nr. 22/2015) beträgt die Absetzung für Abnutzung von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 3%, soweit diese unmittelbar der Betriebsausübung eines Land- und Forstwirtes oder Gewerbetreibenden dienen.

Gem. § 8 Abs. 1 EStG 1988 in der ab dem Jahr 2016 anwendbaren Fassung (BGBl. I Nr. 118/2015) beträgt die Absetzung für Abnutzung von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei nicht für Wohnzwecke überlassenen Gebäuden ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2,5%.

Für das Jahr 2015 kommt daher ein Abschreibungssatz von 3%, ab dem Jahr 2016 von 2,5% zur Anwendung. Der neue Abschreibungssatz von 2,5% ist auf die ursprüngliche Bemessungsgrundlage anzuwenden.

Höhere Abschreibungssätze können nur angewendet werden, wenn eine kürzere Nutzungsdauer vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird. Das hat in aller Regel durch ein Gutachten zu geschehen.

Der Bf. begehrte in der Aufstellung vom 18.07.2022 eine Abschreibung des Nebengebäudes (Garage) auf 6 Jahre und in der mündlichen Verhandlung eine Abschreibung des Hauses auf 10 Jahre. Abgesehen davon, dass bei in Massivbauweise errichteten Gebäuden Nutzungsdauern von 6 bzw. 10 Jahren absolut unrealistisch sind, wurden vom Bf. auch keine Nachweise für kürzere als die gesetzlich vorgesehenen Nutzungsdauern erbracht.

Gem. § 20 Abs. 1 Z. 1 und 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge und Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen nicht abgezogen werden.

Da das Nebengebäude entgegen der Behauptung des Bf. nicht nur für die Katzenzucht, sondern auch zum Abstellen eines PKW genutzt wurde, ist eine Abschreibung des Nebengebäudes – abgesehen von den drei Katzensimmern – daher unzulässig. Im Schreiben vom 18.07.2022 behauptete der Bf. weiters, dass der gesamte Keller nur für die Katzen genutzt worden sei und er im Erdgeschoß nur ein kleines Schlafzimmer in seiner Nutzung gehabt habe und der gesamte Rest für die Katzen genutzt worden sei. Dem ist entgegen zu halten, dass der Bf. mit Sicherheit auch Küche, Bad, WC und Vorzimmer genutzt hat, sodass insofern eine Abschreibung dieser vom ihm privat genutzten Räume aufgrund des Aufteilungsverbot nicht in Frage kommt. Damit kann auch dahingestellt bleiben, ob sich Katzen in diesen Räumen tatsächlich aufgehalten haben. Das gleiche gilt auch für den Heizraum und den Pelletsraum im Keller.

Die Anschaffungskosten der ausschließlich für die Zucht genutzten Räume in ***Bf.-Adr1*** und ***Bf.-Adr2*** inkl. Nebengebäude und „Außenanlage“ betragen ca. € 100.000. Die Abschreibung für 2015 beträgt somit € 3.000 und ab 2016 € 2.500.

Abschreibung zugekaufter Zuchttiere

Gem. § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung. Gem. Abs. 2 ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, wenn das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt wird, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Vom Bf. wurden neben Katzen aus eigener Zucht auch zugekaufte Zuchttiere eingesetzt. Deren Anschaffungskosten (inkl. der Anschaffungsnebenkosten) sind gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Hinsichtlich einer im Jahr 2016 verstorbenen, noch nicht vollständig abgeschrieben Katze erhöht sich die Abschreibung in diesem Jahr um deren Restbuchwert.

Für die im zweiten Halbjahr 2015 angeschaffte Hündin, ist in diesem Jahr nur die halbe Jahres-Afa anzusetzen.

Unter Berücksichtigung einer 10-jährigen „Nutzungsdauer“ ergeben sich folgende Abschreibungsbeträge:

[...]

Bemessungsgrundlagen Tierzucht

Insgesamt ergeben sich folgende Betriebseinnahmen und Ausgaben:

Einnahmen	2015	2016	2017	2018	2019
Katzen					
Erlöse (brutto)	50.250,00	24.000,00	13.500,00	20.250,00	17.850,00
Futtermverkauf		800,00	450,00	675,00	525,00
Streuverkauf		480,00	270,00	405,00	315,00
Summe (brutto)	50.250,00	25.280,00	14.220,00	21.330,00	18.690,00
Summe (netto)	41.875,00	21.066,67	11.850,00	17.775,00	15.575,00
Hunde					
Summe (brutto)	12.750,00	12.000,00	11.250,00	15.750,00	19.500,00
Summe (netto)	10.625,00	10.000,00	9.375,00	13.125,00	16.250,00
Gesamterlöse netto	52.500,00	31.066,67	21.225,00	30.900,00	31.825,00

Betriebsausgaben	2015	2016	2017	2018	2019
Tierarzt	4.162,11	2.700,00	2.904,17	3.360,83	3.589,17
Futter Royal Canin	2.868,34	9.118,25	433,93	6.834,23	4.099,16
Zuschätzung Futter	4.000,00				
Zooplus	199,71	442,39	590,43	400,00	400,00
Amazon	592,33	479,14	471,24	470,00	470,00
Gewährl., Gerichtsk.			3.191,64		
AfA	3.000,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00	2.500,00
Kunstharzbeschichtung				225,00	
Stammbäume	938,00	464,00	270,00	418,50	336,00

AfA gekaufte Zuchttiere	1.007,50	1.325,00	900,00	900,00	900,00
Streukosten	3.250,00	3.250,00	3.250,00	3.250,00	3.250,00
Telefon- und Internetkosten	500,00	500,00	500,00		
Fahrten zum Tierarzt	596,74	317,02	372,96	410,26	242,42
Mitgliedsbeitrag Zuchtverband	36,50	37,00	37,50	38,00	38,50
Inserate, Werbung	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
Hundesteuer					141,00
sonstige Kosten	500,00	500,00	500,00	500,00	500,00
Summe Ausgaben	21.751,23	21.732,80	16.021,87	19.406,82	16.566,25
Gewinn Tierzucht	30.748,77	9.333,87	5.203,13	11.493,18	15.258,75

Vorsteuern

Gem. § 12 Abs. 1 lit. a UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

In den Rechnungen von Royal Canin wurde zutreffender Weise im Jahr 2015 Umsatzsteuer in Höhe von 10% und ab 2016 in Höhe von 13% ausgewiesen. Von der Abgabenbehörde wurden allerdings (offensichtlich versehentlich) Vorsteuern in Höhe von 20 % berücksichtigt. Dadurch wurden überhöhte Vorsteuern in folgender Höhe anerkannt:

2015	2016	2017	2018	2019	2020
157,71	266,32	12,67	398,66	239,12	387,00

Waren ursprünglich Rechnungen vorhanden, die aber später beim Leistungsempfänger in Verlust geraten sind, so dürfen die Vorsteuern entsprechend der Judikatur des VwGH geschätzt werden. Voraussetzung dafür ist, dass als erwiesen angenommen werden kann, dass dem

Unternehmer Rechnungen im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG 1994 ausgestellt worden sind (VwGH 15.6.1988, 84/13/0279).

Hinsichtlich der bislang nicht berücksichtigten Betriebsausgaben (zusätzliche Futterkosten 2015, Zooplus 2018 bis 2020, Kunstharzbeschichtung, Werbung und sonstige Kosten) kann davon ausgegangen werden, dass ordnungsgemäße Rechnungen von Unternehmern ausgestellt, aber vom Bf. nicht aufbewahrt wurden, weshalb entsprechende Vorsteuern angesetzt werden.

Gewerbliche Vermietung

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Gebäudevermietung grundsätzlich Vermögensverwaltung. Als maßgebliches Unterscheidungskriterium zwischen Vermögensverwaltung und gewerblicher Tätigkeit hat der VwGH in seiner Rechtsprechung stets die Frage angesehen, ob, in welcher Richtung und in welchem Ausmaß die Tätigkeit des Vermieters über die bloße Überlassung des Bestandgegenstandes hinausgeht, dabei aber daran festgehalten, dass die durch jede Art von Vermietung bedingte laufende Verwaltungsarbeit und die durch sie gleichfalls oft erforderliche Werbetätigkeit allein die Betätigung noch nicht zu einer gewerblichen macht, solange zur bloßen Vermietung nicht besondere, mit der Vermietung nicht im Regelfall oder stets verbundene Umstände hinzutreten, durch die eine weitere Tätigkeit des Vermieters, die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgeht, bedingt wird (VwGH 24.06.2009, 2008/15/0060).

Eine Vermietung wird in der Regel dann zum Gewerbebetrieb, wenn die Tätigkeit nach Art und Umfang jenes Ausmaß überschreitet, dass üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist und der Vermieter dem Mieter besondere zusätzliche Leistungen erbringt. Zu diesen Zusatzleistungen gehört z.B. die Wartung der Zimmer (Reinigung, Aufräumen), die Mitvermietung der Einrichtung oder von Geschirr und Besteck. Entscheidend ist der Gesamtumfang der Nebenleistungen (vgl. UFS 9.3.2005, RV/0081-W/04 mwN).

Eine gewerbliche Vermietung von Immobilien erfolgt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor allem in den typischen Fällen gewerblicher Beherbergung von Fremden in Hotels und Fremdenpensionen. Die über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehende weitere Tätigkeit des Vermieters besteht insbesondere in der angebotenen Verpflegung der Gäste und sei es auch nur in der Form eines Frühstücks und in der täglichen Wartung der Zimmer. Wenn solche zusätzlichen Tätigkeiten allerdings wegen der geringen Zahl von Fremdenzimmern nur in bescheidenem Ausmaß anfallen, begründen auch sie keinen Gewerbebetrieb. Umgekehrt führt aber z.B. eine Ferienwohnungsvermietung, bei der keinerlei Verpflegung der Gäste und keine tägliche Wartung der Zimmer stattfindet, erst dann zu Einkünften aus Gewerbebetrieb, wenn eine verhältnismäßig größere Zahl von Wohnungen eine Tätigkeit bedingt, die über jene Tätigkeit, wie sie mit der bloßen Nutzungsüberlassung von

Räumen üblicherweise verbunden ist, deutlich hinausgeht (vgl. VwGH 30.09.1999, 97/15/0027, VwGH 20.11.1989, 88/14/0230, VwGH 30.05.1989, 88/14/0117, VwGH 14.01.1986, 85/14/0092). Nach dieser Judikatur deutet die kurzfristige Abgabe von Ferienwohnungen auf eine gewerbliche Vermietung hin. Eine kurzfristige Vermietung mehrerer eingerichteter Ferienwohnungen erfordert nämlich in aller Regel eine Verwaltungsarbeit, die das bei bloßer Vermietung übliche Ausmaß deutlich übersteigt. Der Vermieter muss sich stets um neue Feriengäste umsehen und hat bei jedem Wechsel der Feriengäste darauf zu achten, dass sich die Wohnungen und ihre Einrichtung in einem weiterhin vermietbaren Zustand befinden, was neben der laufenden Kontrolle und Reinigungsarbeiten beim Mieterwechsel in erhöhtem Maße auch Nachbeschaffungen und Reparaturen bei der Wohnungseinrichtung bedingen wird (VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127 mwN).

Das gilt selbstverständlich nicht nur für die Unterbringung von Feriengästen, sondern auch von Personen, die aus beruflichen Gründen dort nächtigen. Maßgeblich ist nämlich nur, dass der Verwaltungsaufwand beim Vermieter über den üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Liegenschaftsvermögens verbundenen Aufwand deutlich hinausgeht und nicht das Motiv für die Nächtigung.

Im dem Erkenntnis des VwGH vom 30.05.2001, 99/13/0099, zugrundeliegenden Fall wurden Räume eines Gebäudetrakts, die zwischen zwei und acht Betten aufwiesen, vorwiegend an ungarische Arbeiter vermietet; die Mieten wurden zum größten Teil von ungarischen Baufirmen, zum kleineren Teil von den Arbeitern selbst bezahlt; in den Mieten waren auch die Gas- und Stromkosten, Reparaturaufwendungen und die Kosten für Bettwäsche und Reinigung enthalten. Der Verwaltungsgerichtshof ging hier von einer gewerblichen Tätigkeit aus.

Auch der Bf. vermietete Zimmer größtenteils an Unternehmen für die zeitweilige Unterbringung von deren Arbeitern bzw. teilweise unmittelbar an ausländische Arbeiter. Dabei standen in ***Bf.-Adr2*** 5 Wohnungen mit insgesamt 17 Zimmern und 38 Betten und (in nur 120 m Entfernung) in ***Bf.-Adr1*** eine weitere Wohnung (mit 4 Betten) zur Verfügung, wobei eine einheitliche Bewirtschaftungsweise vorlag.

In der Regel wird auf die Anzahl der Wohnungen und nicht auf die Anzahl der Zimmer abgestellt. Im vorliegenden Fall ist jedoch auch die Anzahl der Zimmer von Bedeutung, da zumindest teilweise gleichzeitig Zimmer in den gleichen Wohnungen an mehrere Unternehmen vermietet wurden.

Zwar wurde vom Bf. keine Verpflegung angeboten, er stellte aber voll möblierte Wohnungen bzw. Zimmer inkl. Bettwäsche, Handtüchern, Geschirrtüchern, Geschirr, Küchengeräten, Fernsehern, W-Lan, Waschmaschinen, Reinigungsmaterial und WC-Papier zur Verfügung. Nach Angaben des Bf. verschwand regelmäßig Besteck, Geschirr usw. oder war etwas kaputt. Dadurch waren in erhöhtem Ausmaß Ersatzbeschaffungen und Reparaturen erforderlich.

Die Wohnungen wurden zwar nicht täglich aber doch regelmäßig gereinigt. Die 6 Bäder und 6 Toiletten wurden wöchentlich, die fünf Küchen, der Aufenthaltsraum, der Fernsehraum, der Billardraum und das Stiegenhaus zweimal wöchentlich gereinigt. Es ist zwar üblich, dass bei der Vermietung von Wohnungen das Stiegenhaus und andere allgemeine Bereiche des Hauses vom Vermieter bzw. in dessen Auftrag gereinigt werden, es ist aber bei einer bloßen Vermietung nicht üblich, dass die in den Wohnungen befindlichen Küchen, Toiletten und Bäder ein- bzw. zweimal wöchentlich vom Vermieter bzw. in dessen Auftrag gereinigt werden.

Der für eine bloße Vermietung unüblich hohe Reinigungsaufwand zeigt sich auch dadurch, dass der Bf. drei Teilzeitreinigungskräfte beschäftigte und (nach eigenen Angaben in der Verhandlung) auch selbst noch Reinigungsarbeiten durchführte.

Nur die Schlafzimmer wurden laut Angaben des Bf. nicht wöchentlich gereinigt, sondern nur bei jedem Wechsel der Arbeiter. Manche Unternehmen haben nur kurzfristig Mitarbeiter beim Bf. untergebracht. Einzelne Unternehmen brachten fast das ganze Jahr über Mitarbeiter beim Bf. unter, wobei allerdings die Anzahl der Arbeiter variierte und es nicht immer die gleichen Arbeiter waren, sodass trotz gleichbleibendem Vertragspartner auch zwischendurch immer wieder „Endreinigungen“ der Schlafzimmer erforderlich waren. Das trifft auch schon bei jedem Urlaub oder Krankenstand zu.

Eine weitere Leistung des Bf., die für sich genommen allerdings nicht besonders ins Gewicht fällt, ist die Reinigung und Wartung des Swimmingpools.

Abgesehen von zwei Wochen im Jahr wurden die Zimmer ganzjährig vermietet. Es lag allerdings in der Regel keine langfristige Vermietung vor. Der Bedarf an Betten wurde von den Unternehmen jeweils erst Ende der Vorwoche bekanntgegeben. Auf Basis dieser Bedarfsmeldungen erstellte der Bf. dann wöchentlich Zimmereinteilungen – wie er sie im Rahmen der Betriebsbesichtigung am 03.03.2021 vorzeigte. Zu Wochenbeginn nahm er dann die anwesenden Personen für die Abrechnung und teilweise auch für die Nebenwohnsitzmeldungen (die, wenn sie erfolgt sind, vom Bf. durchgeführt wurden) auf.

Bei zu geringer Auslastung sind der Bf. bzw. dessen damalige Lebensgefährtin zu in- und ausländischen Unternehmen gefahren, um neue Kunden zu werben.

Mit den vom Bf. kassierten Wochenpauschalen waren auch sämtliche Betriebskosten, die bei einer bloßen Vermietung üblicherweise vom Mieter getragen werden, abgegolten.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ging die erforderliche Verwaltungsarbeit somit deutlich über jene hinaus, die üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist, und ist daher von gewerblicher Vermietung auszugehen.

Im Bereich der Zurverfügungstellung von Betten an Arbeiter – ohne Abrechnung über deren Arbeitgeber – war eine Schätzung erforderlich, da die entsprechenden Barzahlungen nicht

erfasst wurden. Wie bereits oben ausgeführt wurde, kann nicht davon ausgegangen werden, dass die beiden Arbeiter, die am 13.07.2020 angegeben haben, ihre Unterkunft selbst in bar und ohne Rechnung bezahlt zu haben, die einzigen waren, die nicht in der Buchhaltung erfasst wurden. Entsprechend wurden von der Abgabenhörde Bareinnahmen von durchschnittlich drei Arbeitern für 46 Wochen jährlich hinzugeschätzt. Dabei handelt es sich grundsätzlich um eine moderate Schätzung, die geeignet ist den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Lediglich der Betrag von € 130 je Woche findet keine Deckung in den Unterlagen und ist auf € 85 zu reduzieren.

Daraus resultieren geschätzte Bareinnahmen in Höhe von je € 11.730,00 brutto jährlich. Gem. § 10 Abs. 2 Z. 3 lit. c UStG 1994 ermäßigt sich die Steuer auf 10% für die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen. Für nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Jänner 2021 ausgeführte sonstige Leistungen, die von § 10 Abs. 2 Z. 3 lit. c erfassten werden, ermäßigt sich gem. § 28 Abs. 52 Z. 1 lit. b UStG 1994 die Steuer auf 5%. Die geschätzten Nettoerlöse beliefen sich somit 2018 und 2019 auf € 10.663,64 und 2020 auf € 10.917,18.

3.1.3. Anspruchszinsen (Abweisung)

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, 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).

Den gegenständlichen Anspruchszinsenbescheiden liegen ausgewiesene Nachforderungen laut Einkommensteuerbescheid 2015 vom 20.04.2021 und Einkommensteuerbescheiden 2016, 2017 und 2018 vom 21.04.2021 zu Grunde. Eine eventuelle fehlerhafte Berechnung der Höhe der Anspruchszinsen macht der Beschwerdeführer nicht geltend.

Anspruchszinsenbescheide sind an die Stammabgabenbescheide (hier Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2018) gebunden. Wenn sich diese nachträglich als rechtswidrig erweisen und abgeändert oder aufgehoben werden, sind neue, an die geänderten Stammabgabenbescheide gebundene Anspruchszinsenbescheide zu erlassen (vgl. VwGH 05.09.2012, 2012/15/0062).

Wegen der Bindungswirkung sind die Zinsenbescheide nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, die maßgebenden Einkommensteuerbescheide seien inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO⁶, § 205 Tz 34).

Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst gegebenenfalls einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Einer Abänderung der Stammabgabenbescheide sind daher gegebenenfalls durch die amtswegige Erlassung neuer Zinsenbescheide Rechnung zu tragen. Es erfolgt keine Abänderung der ursprünglichen Zinsenbescheide.

3.1.4. Einkommensteuervorauszahlungen 2021 (teilweise Stattgabe)

§ 45 Abs. 1 und 4 EStG 1988 lauten soweit hier relevant:

(1) Der Steuerpflichtige hat auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach einem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten. Vorauszahlungen sind auf volle Euro abzurunden. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet:

- Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der Beträge gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 und Z 3.
- Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht.

(4) Das Finanzamt kann die Vorauszahlung der Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird.

Erfolgreich können in der Berufung gegen einen Vorauszahlungsbescheid nur solche Einwendungen vorgebracht werden, die die Fehlerhaftigkeit des angefochtenen Vorauszahlungsbescheides im Zeitpunkt seiner Erlassung aufzeigen. Gegenstand eines Rechtsmittelverfahrens gegen einen Vorauszahlungsbescheid sind nämlich die Vorauszahlungen mit (rückwirkender) Wirksamkeit ab der Erlassung des (mit dem betreffenden Rechtsmittel) angefochtenen Bescheides (vgl. VwGH 30.11.93, 90/14/0234; Jakom/Peyerl EStG, 2021, § 45 Rz 19 mwN).

Eine Änderung des Vorauszahlungsbescheides ergibt sich insbesondere dann, wenn der der Vorauszahlung zugrunde gelegte Bescheid im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens geändert wird (Jakom/Peyerl EStG, 2021, § 45 Rz 13). Stellt der Steuerpflichtige einen darüber hinaus gehenden Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung, muss er die voraussichtliche Höhe der Besteuerungsgrundlagen für das entsprechende Jahr glaubhaft machen (vgl. Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 45, Tz. 7).

Gem. § 45 Abs. 4 EStG 1988 kann das Finanzamt nämlich die Vorauszahlung – abweichend vom letztveranlagten Jahr – jener Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird. Es ist sohin in das – unter Beachtung des § 20 BAO zu übende – Ermessen der Behörde gestellt, die Vorauszahlung mit dem Betrag festzusetzen, der der

voraussichtlichen Jahreseinkommensteuer entspricht (vgl. VwGH 29.7.1997, 95/14/0117). Diese Befugnis steht auch dem Bundesfinanzgericht zu (§ 279 Abs. 1 BAO).

Die Einkommensteuervorauszahlungen für 2021 wurden am 02.04.2021 auf Basis der um 9% erhöhten Einkommensteuernachforderung für 2019 festgesetzt. Bislang wurde kein Einkommensteuerbescheid für 2020 erlassen.

In den Ergänzungen zur Beschwerde vom 08.06.2021 und 23.06.2021 brachte der Bf. bezüglich des Jahres 2021 lediglich vor, dass er in diesem Jahr „bis heute auch keinen einzigen Hund oder Katze verkauft“ habe. Dieses Vorbringen stellt keine hinreichende Konkretisierung der voraussichtlichen Höhe der Besteuerungsgrundlagen dar. Im Übrigen ist dieses Vorbringen – bei einem Bestand von etwa 50 Zuchtkatzen bzw. -katern und der Erklärung des Bf. wieder im Aufbau der Zucht zu sein (s. E-Mail vom 06.03.2020 an die BH ***g*** und Telefonat vom 05.02.2021) – auch nicht glaubwürdig. Eine Glaubhaftmachung der voraussichtlichen Höhe der Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2021 liegt damit nicht vor.

Damit verbleiben zur Beurteilung der Verhältnisse im Jahr 2021 nur die Verhältnisse im Jahr 2019. Für dieses Jahr ergibt sich eine Einkommensteuerbelastung von € 8.563,00. Der bekämpfte Bescheid ist deshalb zwar abzuändern, die Einkommensteuervorauszahlung 2021 mangels Glaubhaftmachung der voraussichtlichen Höhe der Besteuerungsgrundlagen aber in Anlehnung an das Jahr 2019 zzgl. einer Erhöhung gem. § 45 Abs. 1 EStG 1988 um 9% mit € 9.333,00 festzusetzen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da den hier zu behandelnden Streitpunkten nicht der Charakter einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zukommt, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig. Dies deshalb, weil sich die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen, o.a. VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind, beschränken und es im Wesentlichen um die Lösung von Sachverhaltsfragen ging, die keine über den Beschwerdefall hinausreichende Bedeutsamkeit aufweisen.

Linz, am 15. November 2022

