



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0363-F/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HS, vertreten durch Dr. Wolfgang Fend, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

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

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer erklärte in den Jahren 1998 bis 2000 aus seiner Tätigkeit als Handelsvertreter Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie für die Jahre 1999 und 2000 nichtselbständige

Einkünfte aus einer Grenzgängertätigkeit. Anlässlich einer Prüfung gemäß § 151 Abs. 1 BAO nahm der Prüfer ua. nachstehende Berichtigungen vor:

Tz	
13	Sicherheitszuschlag von 10% auf die von den Firmen G und R bezahlten Provisionen aufgrund mangelhafter Aufzeichnungen und Nichtvorlage der Kontoauszüge sowie der Aufzeichnungen über die Barbewegungen; Vorsteuerkorrekturen
14	a) Hinzurechnung einer nicht erfassten Akontozahlung
15	b) Umsatzbesteuerung der von der Firma G geleisteten Vorschusszahlungen
16	Schätzung bisher nicht erklärter Einkünfte aus dem Verkauf von Produkten der Firma K
17	Sicherheitszuschlag von 10% auf die Provisionseinkünfte aufgrund nicht erklärter Einnahmen und fehlender Aufzeichnungen über Bareinnahmen und Barausgaben
18	Zuschätzung im Jahr 2000 infolge nicht geklärter Mittelherkunft
19	a) Hinzurechnung von Telefonaufwendungen aufgrund fehlendem Zahlschein b) Ansatz eines Privatanteils von 10% beim Telefonaufwand
24	Aufwandswirksame Erfassung bisher nicht berücksichtigter Sozialversicherungsbeiträge
25	b) Erhöhung des Kfz-Privatanteils
27	a) Berücksichtigung bisher nicht erklärter Einkünfte aus der nichtselbständigen Grenzgängertätigkeit für die Firma St b) Sicherheitszuschlag von 10% auf die von der Firma S bar ausbezahlten nichtselbständigen Einkünfte aufgrund fehlender Nachweise

Gegen die den Feststellungen des Prüfers Rechnung tragenden Umsatzsteuerbescheide 1998 bis 2001 und die Einkommensteuerbescheide 1998 bis 2000 wandte sich der steuerliche Vertreter des Berufungsführers mit Berufung. Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung beantragte er ohne weitere Begründung die Entscheidung über die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:**Tz 13:**

Die unter Tz 13 angeführten Feststellungen (Sicherheitszuschlag, Vorsteuerkorrekturen) betreffen ausschließlich die Zeiträume 01-12/2001 und 01-03/2002. Nachdem im Vorlageantrag die Entscheidung über die Berufung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 nicht mehr beantragt wurde, ist dieser Punkt außer Streit gestellt und hat der unabhängige Finanzsenat darüber somit nicht mehr abzusprechen.

Tz 14:

Dem Berufungsführer wurden im Jahr 1998 eine bisher ertragsmäßig nicht erfasste Akontozahlung (6.000,00 S) und im Jahr 1999 Telefonkostensätze (645,00 S) umsatz- und gewinnerhöhend hinzugerechnet. Nachdem der Berufungsführer im Schreiben vom 19. Juli 2002 lediglich ausführte, dass dieser Berufungspunkt erst nach Einsicht in die Buchunterlagen, die noch bei der Betriebsprüfung liegen dürften, begründet werden könne, und er den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, die Buchhaltungsunterlagen seien dem steuerlichen Vertreter am 8. Mai 2002 zurückgegeben worden, im Vorlageantrag nicht entgegengetreten ist, ist nicht erkennbar, inwieweit die Hinzurechnungen nicht rechtens sein sollten und konnte der Berufung in diesem Punkt somit kein Erfolg beschieden sein.

Tz 15 b):

Im Prüfungsbericht wird ausgeführt, dass im Jahr 2000 von der Firma G Vorschusszahlungen geleistet worden seien, die als Anzahlungen der Umsatzsteuer zu unterwerfen seien. Bei Einbehalt der geleisteten Vorschusszahlungen von den künftigen Provisionen sei lediglich der restliche Überweisungsbetrag der Umsatzsteuer zu unterziehen. Die Bruttoeinnahmen (inkl. Anzahlungen, Handy- und Benzinkosten) für das Jahr 2000 ermittelte der Prüfer mit 172.807,46 S, wodurch sich eine Umsatz- und Gewinnerhöhung von 23.123,77 S ergab.

Im Schriftsatz vom 19. Juli 2002 führt der Berufungsführer dazu aus, dass von der Firma G ab Februar 2000 als Starthilfe für künftige Provisionen monatlich 10.000,00 S (insgesamt 30.000,00 S) ausbezahlt worden seien. Dieser Betrag habe ab Mai in monatlichen Beträgen von 2.500,00 S innerhalb eines Jahres zurückbezahlt werden müssen. Ab Mai seien jedoch die Einnahmen ohne Berücksichtigung der Vorschussrückzahlung und damit in voller Höhe

versteuert worden. Weiters sei der Kostenersatz für die Bahnfahrt nach Linz der Steuer unterzogen worden. Dabei habe es sich um eine reine Betriebsbesprechung gehandelt.

Das Finanzamt entgegnete in der Berufungsvorentscheidung, die Einnahmen seien unter Berücksichtigung, dh. nach Abzug von Vorschusszahlungen (17.500,00 S) mit 172.807,46 S in Ansatz gebracht worden. Es sei somit nicht zutreffend, dass die Einnahmen in voller Höhe der Umsatzsteuer unterzogen worden seien. Für die Bahnfahrt seien dem Berufungswerber 1.280,00 S von der Firma G überwiesen worden. Die Teilnahme an der betrieblichen Besprechung sei eine für diese Firma erbrachte sonstige Leistung des Berufungsführers im Rahmen seines Unternehmens. Die Vergütung dafür sei der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Der Berufungsführer wertet die Zahlungen der Firma G in Höhe von insgesamt 30.000,00 S, die unbestritten im Jahr 2000 zugeflossen sind, selbst als Provisionsvorschüsse. Damit erweist sich aber die Vorgangsweise des Prüfers bzw. des Finanzamtes, einerseits die gesamten Provisionsvorschüsse in die Steuerbemessungsgrundlage einzubeziehen und andererseits die Provisionszahlungen der Firma G ab Mai nur um die monatlich einbehaltenen Beträge von 2.500,00 S (insgesamt 17.500,00 S) verminderten Ausmaß zu berücksichtigen, als zutreffend. Entgegen der Ansicht des Berufungsführers wurden somit vom Finanzamt ab Mai nicht die vollen Provisionszahlungen der Besteuerung unterzogen.

Zu Recht hat das Finanzamt auch den Kostenersatz für die Bahnfahrt nach Linz in die Umsatz- und Einkommensteuerbemessungsgrundlage einbezogen. Dass es sich um eine im Rahmen des Unternehmens des Berufungsführers erbrachte sonstige Leistung des Berufungsführers für die Firma G gehandelt hat, ist unbestritten geblieben und stellen folglich die Kostenersätze einen Teil des umsatzsteuerlichen Entgelts bzw. eine Betriebseinnahme dar. Im Gegenzug steht dem Berufungsführer die Möglichkeit zur Geltendmachung der entsprechenden Vorsteuer bzw. der tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben offen. Ein steuerfreier Auslagenersatz im Sinne des § 26 Z 2 EStG 1988 bzw. ein Spesenersatz im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 wie dies dem Berufungsführer allenfalls vorschwebt, käme nur – was gegenständiglich nicht der Fall ist – im Rahmen von Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit in Betracht.

Tz 16:

Den Feststellungen des Prüfers zufolge hat der Berufungsführer Produkte der Firma K vertrieben. Die daraus resultierenden Einkünfte wurden vom Prüfer im Schätzungswege, ausgehend

von Einnahmen in Höhe von 40.000,00 S und Ausgaben von 24.000,00 S, mit 16.000,00 S ermittelt.

Der Berufungsführer bestreitet dies mit der Begründung, dass er im gesamten Prüfungszeitraum keine Waren der Firma K verkauft habe. Eine diesbezügliche Bestätigung der Firma liege dem Finanzamt vor. Er habe in Vorarlberg den Verkauf forcieren wollen, sei aber auf kein Kundeninteresse gestoßen. Es handle sich dabei sicher um Vermutungen der Firma B, die als Rachefeldzug gegen seine Person eine Anzeige bei der Finanzbehörde deponiert habe. Er könne nur erklären, dass er außer den Provisionseinnahmen von den Firmen B und G und ab 2001 von der Firma R, keine Einkünfte erzielt habe.

Den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, der Ansatz diesbezüglicher Einkünfte sei aufgrund der glaubwürdigen Angaben der Firma K erfolgt, wonach der Berufungsführer 40 Stück eines Insektenvernichters eingekauft und dieses Produkt auch bis August 1997 von dieser Firma bezogen habe, ist der Berufungsführer nicht entgegengetreten. Da es abseits jeder Lebenserfahrung steht, dass ein Handelsvertreter 40 Stück eines ihm offensichtlich bekannten und von ihm bereits früher vertriebenen Produktes erwirbt und kein einziges davon verkauft haben will, erweist sich die Vorgangsweise des Finanzamtes als schlüssig, zumal der Berufungsführer auch keinerlei seine Ausführungen allenfalls stützenden Angaben über den Verbleib des in Rede stehenden Insektenvernichters gemacht hat. Der Ansatz der im Schätzungswege ermittelten Einnahmen bzw. Einkünfte kann folglich nicht als rechtswidrig erkannt werden.

Tz 17:

Der Prüfer hat den Provisionseinnahmen der Jahre 1998 bis 2000 einen 10%igen Sicherheitszuschlag hinzugerechnet. Begründend wird ausgeführt, dass Einnahmen auf Bankkonten zugeflossen und nicht erklärt worden seien. Auch lägen Unterlagen vor, dass weitere Produkte gehandelt und verkauft worden seien, ohne dass dies steuerlich berücksichtigt worden sei. Aufzeichnungen über Bareinnahmen und Barausgaben seien nicht geführt worden. Auf dem Bankkonto seien weitere Bareinlagen unter 5.000,00 S eingegangen, deren Herkunft nicht schlüssig geklärt habe werden können.

Dem Einwand des Berufungsführers, dass seine Provisionseinkünfte und Zahlungen größtenteils nur über die Bank abgewickelt worden seien und daher keine Aufzeichnungen über Bareingänge und Barausgänge vorhanden seien, hielt das Finanzamt in der Berufungsvorent-

scheidung entgegen, dass der Berufungsführer damit selbst vorbringe, dass die Zahlungen nicht ausschließlich über die Bank abgewickelt worden seien und mangels entsprechender Aufzeichnungen die Voraussetzungen für eine Schätzung gegeben seien.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. 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 und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (§ 184 Abs. 3 BAO).

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

§ 131 Abs. 1 BAO wiederum sieht für alle auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden oder freiwillig geführten Bücher und Aufzeichnungen ua. vor, dass die Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden sollen, wobei die Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festgehalten werden sollen (Z 2) und die zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufbewahrt werden sollen, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist (Z 5).

Unbestritten ist gegenständlich, dass Aufzeichnungen über Bareingänge und Barausgänge nicht geführt bzw. jedenfalls nicht vorgelegt wurden. Auch gibt der Berufungsführer mit seinen Ausführungen, dass die Provisionszahlungen "größtenteils" nur über die Bank abgewickelt worden seien, selbst zu erkennen, dass jedenfalls auch Barzahlungen erfolgt sind. Zudem wurden die im Betriebsprüfungsbericht (Tz 17) im Einzelnen angeführten Beträge bisher steuerlich nicht erfasst. Abgesehen von den fehlenden Aufzeichnungen über die Barbewegungen sprechen diese Umstände in unzweifelhafter Weise (auch) gegen die (inhaltliche) Richtigkeit der vom Berufungsführer geführten Aufzeichnungen.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung und dient der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden.

Die dargelegten formellen und materiellen Mängel sind gesamthaft gesehen derart schwerwiegend, dass das Finanzamt berechtigterweise davon ausgehen konnte, dass in den Aufzeichnungen neben den auf den angeführten Feststellungen beruhenden Zurechnungen weitere (nicht konkret feststellbare) Vorgänge nicht (ordnungsgemäß) erfasst wurden. Auf Grund der solcherart begründeten Vermutung, dass die Besteuerungsgrundlagen über die vorgenommenen Zurechnungen hinaus zu niedrig ausgewiesen wurden und im Hinblick darauf, dass der Berufungsführer dem nichts Substantielles entgegenzuhalten vermochte, kann der unabhängige Finanzsenat die Hinzurechnung eines zusätzlichen Betrages in Form des Sicherheitszuschlages nicht als rechtswidrig erkennen. Hinsichtlich der Höhe des Sicherheitszuschlages (10%) sah der Berufungssenat keine Veranlassung, hiervon abzuweichen, zumal sich dieser nicht als offensichtlich überhöht darstellt und der Berufungsführer bzw. sein steuerlicher Vertreter gegen die Höhe des Sicherheitszuschlages auch nichts Konkretes ins Treffen führen.

Schließlich ist auch darauf hinzuweisen, dass eine gewisse Ungenauigkeit jeder Schätzung immanent ist. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. VwGH 27.8.2002, 96/14/0111).

Tz 18:

Für das Jahr 2000 nahm der Prüfer weiters eine Hinzurechnung in Höhe von 170.000,00 S vor. Begründend wird dazu im Betriebsprüfungsbericht ausgeführt, dass, obwohl die saldierten Einkünfte lediglich 25.421,00 S betragen hätten und sich der negative Stand des Bankkontos nur um 3.189,25 S erhöht habe, Sonderausgaben in Höhe von 122.388,00 S geleistet worden seien. Zudem seien an die Sozialversicherungsanstalt 42.500,00 S bzw. 13.000,00 S bezahlt worden. Die Herkunft dieser Mittel sei nicht geklärt. Zusätzlich seien auch die Lebenshaltungskosten zu bestreiten.

Der Berufungsführer hält dem im Schreiben vom 19. Juli 2002 entgegen, dass die Bestreitung der Lebenshaltungskosten auf sparsamer Haushaltsführung beruhe, Unkosten würden durch Überziehung bei der Bank abgedeckt. Von der Raiffeisenbank sei ein Rahmen von

100.000,00 S eingeräumt werden, der nicht überschritten werden sollte. Es habe daher auch kaum eine Veränderung des Kontostandes gegeben. Die Sonderausgaben seien aus den Bankauszügen ersichtlich. Die Zahlungen an die Sozialversicherungsanstalt stammten vom Raiffeisenbankkonto. Diesbezüglich bestehe ein Kredit von 50.000,00 S. Das Geld sei vom Konto bar abgehoben worden und direkt bei der Sozialversicherungsanstalt einbezahlt worden. Er habe keine anderen Einkünfte als die Provisionseinkünfte und die Einkünfte aus der Tätigkeit in der Schweiz erzielt.

Das Finanzamt verweist in der Berufungsvorentscheidung darauf, dass im Hinblick auf das Einkommen und den nur geringfügig gestiegenen Kontostand die Lebenshaltungskosten auch bei sparsamster Haushaltsführung nicht bestritten werden könnten. Ein anderes Konto als jenes bei der Raiffeisenbank habe der Berufungsführer offensichtlich nicht gehabt.

Hat die Behörde neu hervorgekommenes Vermögen festgestellt, dessen Herkunft vom Steuerpflichtigen nicht nachgewiesen wurde, kann sie annehmen, dass es aus steuerpflichtigen Einkünften stammt. Es ist dabei nicht ihre Aufgabe, nachzuweisen, aus welchen konkreten Geschäften die Vermögenswerte stammen, sondern der Steuerpflichtige hat zu klären, woher das neu hervorgekommene Vermögen stammt (vgl. VwGH 15.9.1993, 91/13/0126).

Gegenständlich hat das Finanzamt aufgrund der nicht geklärten Herkunft der Mittel für die geleisteten Sonderausgaben (122.388,00 S) und Sozialversicherungsbeiträge (55.500,00 S) bzw. im Hinblick auf die mit den zur Verfügung stehenden Mitteln nicht zu deckenden Lebenshaltungskosten einen Betrag von 170.000,00 S hinzugerechnet. Nachdem der Berufungsführer den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung, dass er über ein anderes Konto als jenes bei der Raiffeisenbank nicht verfügt habe, nicht entgegengetreten ist, er keinerlei Nachweise über den angeblichen Kredit in Höhe von 50.000,00 S erbracht hat, nicht nachvollziehbar ist, wie Unkosten durch Überziehung bei der Bank abgedeckt werden sollten, wenn der vom Berufungsführer angegebene Kreditrahmen ausgeschöpft ist und sich der Kontostand, wie von ihm selbst ausgeführt, nur geringfügig verändert hat, und er darüber hinaus nicht den geringsten Versuch unternahm, die Herkunft der in Rede stehende Beträge aufzuklären, kann der unabhängige Finanzsenat die Hinzurechnung des strittigen Betrages nicht als rechtswidrig erkennen.

Tz 19:

Der Prüfer hat betreffend das Jahr 2000 mangels Vorlage eines entsprechenden Zahlscheins Telefonaufwändungen in Höhe von 3.773,20 S gewinnerhöhend hinzugerechnet (lit. a). Weiters hat er von den Telefonaufwändungen in den Jahren 1998 bis 2000 einen Privatanteil von 10% ausgeschieden (lit b).

Wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung bereits ausgeführt hat, sind gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 Ausgaben grundsätzlich für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Nachdem der Berufungsführer im Schreiben vom 19. Juli 2002 selbst darauf hinweist, dass die Bezahlung der in Rede stehenden Telefonrechnung im Jänner 2001 erfolgt sei, die gewinnmindernde Berücksichtigung aber bereits im Jahr 2000 erfolgt ist, war die für das Jahr 2000 somit zu Unrecht erfolgte Gewinnminderung wiederum rückgängig zu machen und das (erklärte) Ergebnis sohin um diesen Betrag zu erhöhen. Umsatzsteuerrechtliche Konsequenzen hat der Prüfer ohnedies nicht gezogen.

Hinsichtlich des Privatanteils hat das Finanzamt begründend ausgeführt, dass der Berufungsführer keine Aufzeichnungen über private Telefongespräche geführt habe und der Privatanteil daher zu schätzen gewesen sei. Der Berufungsführer hat im Schreiben vom 19. Juli 2002 lediglich darauf hingewiesen, dass das Handy überwiegend (ca. 95%) für Geschäftszwecke verwendet werde und Privatgespräche über das Festnetz geführt würden.

Unbestritten ist, dass beweiskräftige Unterlagen über die Zahl und die Dauer der beruflichen bzw. privaten Gespräche nicht vorgelegt wurden. Soweit das Finanzamt die Privatgespräche daher im Schätzungswege mit 10% berücksichtigt hat, kann dem nicht entgegengetreten werden, zumal der Berufungsführer selbst eine ausschließliche betriebliche Nutzung nicht behauptet hat und die ausgeschiedenen Beträge von 2.379,86 (1998), 2.126,70 S (1999) und 1.473,47 S auch in absoluter Höhe nach der allgemeinen Lebenserfahrung als an der unteren Grenze liegend anzusehen sind, entspricht dies doch einem monatlichen Betrag von weniger als 200,00 S. Dass dem Berufungsführer auch ein Festnetz zur Verfügung stand, vermag daran nichts zu ändern, kann doch gerade bei einem (reisenden) Handelsvertreter nicht davon ausgegangen werden, dass er sämtliche Privatgespräche über das Festnetz führt.

Tz 20:

Unter der Tz 20 hat der Prüfer die umsatzsteuerlichen Auswirkungen der getroffenen Feststellungen zusammengefasst und dabei den nach Tz 19 ausgeschiedenen 10%igen Privatanteil als dem Normalsteuersatz (20%) unterliegenden Eigenverbrauch erfasst. Es wurde

sohin nicht, wie der Berufungsführer offensichtlich meint, ein Eigenverbrauch von 20% berücksichtigt. Dass aber die Berücksichtigung des Privatanteils von 10% zurecht erfolgt ist, wurde bereits oben (Tz 19) dargelegt.

Tz 24:

Der Prüfer hat bisher nicht in Abzug gebrachte Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 28.300,00 S (1998) bzw. 30.522,00 S (1999) gewinnmindernd berücksichtigt. Damit hat der Prüfer dem Begehren des Berufungsführers ohnedies bereits entsprochen und kann sich dieser dadurch folglich nicht als beschwert erachten.

Tz 25:

Der Prüfer hat den Privatanteil an den Kfz-Kosten mangels Führung eines Fahrtenbuches im Schätzungswege von bisher 10% auf 25% in den Jahren 1998 und 1999 bzw. 16% im Jahr 2000 erhöht, was einer privat veranlassten Jahreskilometerleistung von ca. 6.000 entspricht.

Während der Berufungsführer dagegen einwändet, dass der PKW zu 90% betrieblich genutzt werde und zwar überwiegend als Handelsvertreter und für Dienstfahrten in die Schweiz (ca. 3000 km) bzw. er im Jahr 2000 nicht nur Vorarlberg und Tirol, sondern auch Salzburg und Teile der Steiermark bereist habe, verweist das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung auf das Fehlen entsprechender Aufzeichnungen und die dadurch gegebene Schätzungsbeurteilung.

Nachdem der Berufungsführer unbestritten weder ein Fahrtenbuch über die betrieblich und privat gefahrenen Fahrtstrecken geführt noch einen sonstigen Nachweis über das Ausmaß der von ihm behaupteten betrieblichen Veranlassung der geltend gemachten Fahrzeugaufwendungen erbracht hat, kann der vom Finanzamt im Hinblick auf § 184 Abs. 1 BAO anzustellenden Schätzung nicht entgegengetreten werden, vermochte doch der Berufungsführer seinerseits dieser nichts Schlüssiges entgegenzuhalten. Auch steht die Annahme von privat veranlassten Fahrten im Ausmaß von ca. 6.000 km keinesfalls in offensichtlichem Widerspruch zur allgemeinen Lebenserfahrung. Soweit der Berufungsführer Dienstfahrten in die Schweiz anspricht und damit Fahrten im Zusammenhang mit seiner (nichtselbständigen) Grenzgängertätigkeit im Auge hat, wären diese von vornherein der privaten und nicht der betrieblichen Sphäre zuzurechnen, sodass der angesetzte Privatanteil eher als zu gering denn zu hoch angesehen werden müsste. Dass der Berufungsführer im Jahr 2000 über Vorarlberg

bzw. Tirol hinausgehende Fahrten durchgeführt hat und daraus eine höhere Jahreskilometerleistung resultierte, hat der Prüfer ohnedies durch den Ansatz eines niedrigeren Privatanteils (16%) berücksichtigt. Es konnte der Berufung daher auch diesbezüglich kein Erfolg beschieden sein.

Tz 27:

Nach den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht hat der Berufungsführer betreffend das Jahr 1998 eine Selbstanzeige hinsichtlich seiner Einkünfte aus der Fahrtätigkeit für die Firma St in Liechtenstein erstattet, wobei ein Betrag von 6.241,00 CHF angeführt worden sei. Weitere Unterlagen seien nicht vorgelegt worden. Die Berechnung gehe von einem monatlichen Betrag von ca. 500,00 CHF aus. Nach den der Betriebsprüfung vorliegenden Unterlagen seien im Zeitraum März 1998 bis März 1999 monatlich ca. 1.000,00 CHF ausbezahlt worden. Aufgrund eines in diesen Zeitraum fallenden Krankenhausaufenthaltes berücksichtigte der Prüfer für das Jahr 1998 aus dieser Tätigkeit resultierende Einkünfte in Höhe von 9.000,00 CHF und für das Jahr 1999 solche in Höhe von 1.500,00 CHF.

Weiters seien keine Aufzeichnungen und Bestätigungen über die bar erfolgte Entlohnung durch die Firma S vorgelegt worden. Wegen der Nichtvorlage eines Jahreslohnzettels für das Jahr 1999 und dem Fehlen sonstiger Aufzeichnungen brachte der Prüfer für das Jahr 1999 einen Sicherheitszuschlag von 10% in Ansatz.

Der Berufungsführer führt dazu aus, dass betreffend die Tätigkeit für die Firma St detaillierte Unterlagen nicht vorgelegt werden könnten, da Herr St das Geschäft aus gesundheitlichen Gründen mit Ende 1998 nicht mehr weiterführen habe können. Er selbst sei wegen akuter Herzbeschwerden im Krankenhaus gewesen. Im Anschluss an den Krankenhausaufenthalt sei ihm eine Kur verordnet worden. Er sei von Ende Jänner 1999 bis Ende Februar auf Kur gewesen, wo ihm die Ärzte zur Schonung geraten hätten. Er habe erst Anfang Sommer 1999 bei der Firma S seine Tätigkeit aufnehmen können. Zur Berechnung sei von 500,00 CHF, der gleichen Entlohnung wie bei der Firma St ausgegangen worden. Eine Nettoentlohnung von 1.000,00 CHF sei eine Behauptung, die nur aus einem Schreiben der Firma B an das Finanzamt stammen könne. Es sei auch ein Lohnzettel vorgelegen der vom Steuerberater in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 berücksichtigt worden sei. Dies seien alle Aufzeichnungen die er habe und diese würden auch vom Steuerberater der Firma S ordnungsgemäß geführt. Um präzisere Erklärungen abzugeben, müsste er in seine Unterlagen Einsicht nehmen können, die sich immer noch beim Finanzamt befänden.

Das Finanzamt verwies in der Berufungsvorentscheidung darauf, dass die Berücksichtigung der Einkünfte aus der Tätigkeit für die Firma St mit 1.000,00 CHF monatlich mangels Vorlage konkreter Unterlagen und aufgrund der telefonischen Mitteilung des Herrn St, dass vermutlich 1.000,00 CHF ausbezahlt worden seien, erfolgt sei. Die gesundheitlichen Probleme seien berücksichtigt worden. Dass ein Lohnzettel für das Jahr 1999 vorgelegt worden sei, treffe nicht zu, es sei lediglich eine Einnahmenüberschussrechnung vorgelegt worden.

Im Hinblick auf die auch hinsichtlich der Einkünfte aus der nichtselbständigen Grenzgängertätigkeit nicht vorgelegten vollständigen Unterlagen, ist die Schätzungsberechtigung des Finanzamtes nicht zu bezweifeln, tritt doch gerade bei Auslandssachverhalten die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde gegenüber der Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei zurück. In solchen Fällen trifft den Abgabepflichtigen insbesondere bei der Beschaffung von Beweismitteln eine erhöhte Mitwirkungspflicht, dies umso mehr, wenn es sich um in die persönliche Sphäre fallende Nachweise wie den über das persönlich erzielte Einkommen aus einer nichtselbständigen Tätigkeit handelt.

Wenngleich die diesbezüglichen Ausführungen des Prüfers bzw. des Finanzamtes ebenfalls nur vage sind, sieht der unabhängige Finanzsenat im Hinblick auf die nicht vorgelegten Unterlagen sowie den Umstand, dass der Berufungsführer den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung in keiner Weise entgegengetreten ist, keine Veranlassung, von den vom Finanzamt angesetzten Beträgen abzuweichen, zumal sich der Ansatz von monatlich 1.000,00 CHF betreffend die Tätigkeit bei der Firma St nach den Angaben des Finanzamtes auf eine entsprechende Auskunft von Herrn St zu stützen vermag. Auch wurden die krankheitsbedingten Ausfälle, wie in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, berücksichtigt. Hinsichtlich der Tätigkeit für die Firma S wurde ein von der Firma ausgestellter Lohnzettel der Aktenlage zufolge nicht vorgelegt, sondern lediglich eine Einnahmenüberschussrechnung betreffend die Einkünfte von der Firma S. Eine solche vermag aber einen von der Firma ausgestellten Lohnausweis nicht zu ersetzen.

Was die Einsicht in die Unterlagen betrifft, ist, abgesehen davon, dass dem Berufungsführer die Möglichkeit einer Akteneinsicht auch beim Finanzamt offen gestanden wäre, darauf hinzuweisen, dass wie bereits zu Tz 14 ausgeführt, die Buchhaltungsunterlagen am 8. Mai 2002 dem steuerlichen Vertreter übergeben wurden.

Gesamthaft gesehen waren die Ausführungen des Berufungsführers nicht geeignet, der Berufung zu einem Erfolg zu verhelfen, zumal derjenige, der Sachverhaltselemente nicht zu

belegen vermag und Geschehensabläufe so wenig nachweislich gestaltet, wie dies gegenständig der Fall war, das damit verbundene Risiko und die aus einer allfälligen Schätzung resultierenden Ungenauigkeiten selbst zu tragen hat. Zudem können die vom Finanzamt vorgenommenen Schätzungen im Hinblick auf das sich aus der Aktenlage ergebende Gesamtbild als moderat bezeichnet werden.

Feldkirch, 5. März 2004