



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 28. Februar 2003, gegen die Bescheide des Finanzamtes Krems an der Donau vom 24. Jänner 2003 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000 und 2001 sowie betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer für die Jahre 2003 und Folgejahre entschieden:

- 1.) Den Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000 und 2001 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000 und 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Diese Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe dieser Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

- 2.) Der Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre wird – soweit dieser Bescheid und damit diese Berufung sich auf das Jahr 2003 beziehen – teilweise Folge gegeben; dieser Bescheid wird insoweit abgeändert, als die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2003 mit 1.269,27 € festgesetzt werden.
- 3.) Die Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre wird – soweit dieser Bescheid und damit diese Berufung sich auf die Folgejahre (=2004ff) beziehen und somit die Berufung sich insoweit gemäß § 274 Satz 1 BAO auch gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2004 und Folgejahre vom 5. Mai 2004 richtet – gemäß § 274 Satz 2 BAO für gegenstandslos erklärt.

- 4.) **Bescheid:** Weiters wird der Antrag des Berufungswerbers vom 19. November 2004 auf Gewährung von Verfahrenshilfe iZm dem Bescheid (Mängelbehebungsauftrag) vom 14. Oktober 2004 als unzulässig zurückgewiesen.
- 5.) **Bescheid:** Weiters wird über den Antrag des Berufungswerbers vom 19. November 2004 auf Verlängerung der laut Bescheid vom 14. Oktober 2004 am 19. November 2004 endenden Mängelbehebungsfrist hinsichtlich der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1999, 2000 und 2001 entschieden:  
Diese Frist wird bis zum 31. Mai 2005 verlängert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erklärte für 1997 (ESt-Akt BI 48ff/1997; Ist-Versteuerer, Regelbesteuerung beantragt):

mit 20% zu versteuernde Umsätze iHv 129.391,28 öS,

mit 10% zu versteuernde Umsätze iHv 135.909,10 öS,

Vorsteuern iHv 6.439,04 öS,

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (E/A-Rechnung) iHv -75.421 öS,

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 95.996 öS,

personenbezogene Versicherungen (sog Topfsonderausgaben) iHv 41.658 öS,

Kirchenbeiträge iHv 1.000 öS

und gab den Bezug nichtselbständiger Einkünfte von K-GmbH und von B-GmbH an.

Das Finanzamt erließ – mit 1. September 1999 datierte – vorläufige Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1997 (im Wesentlichen erklärungsgemäß, dh unter Ansatz der Topfsonderausgaben mit 10.000 öS und Ansatz der übermittelten Beträge laut Lohnzettel).

Der Bw erklärte für 1998 (ESt-Akt BI 30ff/1998)

mit 20% zu versteuernde Umsätze iHv 66.892,29 öS,

mit 10% zu versteuernde Umsätze iHv 125.454,60 öS,

Vorsteuern iHv 24.833,03 öS,

Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv -199.524 öS,

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 85.523 öS,

personenbezogene Versicherungen (sog Topfsonderausgaben) iHv 49.186 öS,

Kirchenbeiträge iHv 1.000 öS

und gab den Bezug nichtselbständiger Einkünfte von K-GmbH und von B-GmbH an.

Das Finanzamt erließ – mit 10. September 1999 datierte – vorläufige Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1998 (im Wesentlichen erklärungsgemäß, dh unter

Ansatz der Topfsonderausgaben mit 10.000 öS und Ansatz der übermittelten Beträge laut Lohnzettel).

Der Bw erklärte für 1999 (ESt-Akt BI 40ff/1999)  
mit 20% zu versteuernde Umsätze iHv 143.766,33 öS,  
mit 10% zu versteuernde Umsätze iHv 125.454,60 öS,  
Vorsteuern iHv 27.191,54 öS,  
Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv -77.085 öS,  
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 85.524 öS,  
personenbezogene Versicherungen (sog Topfsonderausgaben) iHv 61.559,60 öS,  
Kirchenbeiträge iHv 1.000 öS  
und gab den Bezug nichtselbständiger Einkünfte von B-GmbH, C-GmbH und D-GmbH an.

Das Finanzamt erließ – mit 7. Februar 2001 datierte – vorläufige Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1999 (tw erklärungskgemäß, dh unter Ansatz der Topfsonderausgaben mit 10.000 öS und Ansatz der bis dahin übermittelten Beträge laut Lohnzettel von B-GmbH, D-GmbH und – anders als laut Erklärung – von E-GmbH).

Der Bw erklärte für 2000 (ESt-Akt BI 23ff/2000)  
mit 20% zu versteuernde Umsätze iHv 126.796,32 öS,  
mit 10% zu versteuernde Umsätze iHv 147.232,66 öS,  
Vorsteuern iHv 30.433,59 öS,  
Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv -138.315,45 öS,  
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 93.225 öS,  
personenbezogene Versicherungen (sog Topfsonderausgaben) iHv 61.579,60 öS,  
Kirchenbeiträge iHv 1.000 öS,  
Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt iHv 13.744 öS,  
und gab den Bezug nichtselbständiger Einkünfte iHv 278.495 öS von F-GmbH, G-GmbH und H-OEG an.

Der Bw erklärte für 2001 (ESt-Akt BI 31ff/2001)  
mit 20% zu versteuernde Umsätze iHv 3.608,14 öS,  
mit 10% zu versteuernde Umsätze iHv 136.652,41 öS,  
Vorsteuern iHv 8.216,64 öS,  
Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv -143.807,29 öS,  
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 87.802,41 öS,  
personenbezogene Versicherungen (sog Topfsonderausgaben) iHv 9.659,73 öS,  
Kirchenbeiträge iHv 1.000 öS  
und gab den Bezug nichtselbständiger Einkünfte von L-GmbH, J-GmbH und I-GmbH an.

Beim Bw wurde von Juli 2002 bis Jänner 2003 seitens des damals zuständigen Finanzamtes eine abgabenbehördliche Prüfung über die Jahre 1997 bis 2001 durchgeführt, über deren

Verlauf insoweit Uneinigkeit herrschte, als der Bw in den Berufungsschriften kritisierte, dass die Prüfung nicht ordnungsgemäß durchgeführt worden sei und der Prüfer in die bezughabenden Buchhaltungsunterlagen nicht Einsicht genommen habe, während laut Prüfungsbericht der Bw die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt habe.

Das Finanzamt erließ an den Bw – jeweils mit 24. Jänner 2003 datierte – Umsatzsteuerbescheide und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000 und 2001, denen iSd Prüfungsberichtes vom 24. Jänner 2003 (ESt-Akt Bl 41ff/2001, Tz 13ff) folgende (Teil)Schätzung zugrundelag:

Umsatzsteuerlich wurde jeweils der erklärte Umsatz sowie – statt der erklärten Vorsteuer – die pauschalierte Vorsteuer iSd § 14 Abs 1 UStG 1994 im Ausmaß von 1,8% des 20%igen (betrieblichen) Umsatzes angesetzt.

Einkommensteuerlich wurden statt der erklärten (negativen) Einkünfte aus Gewerbebetrieb die Nettoeinnahmen laut Erklärung abzüglich 12% pauschalierte Betriebsausgaben iSd § 17 Abs 1 EStG 1988 abzüglich – in den Jahren 1998, 1999 und 2001 – die gesetzliche Sozialversicherung angesetzt.

Weiters wurden die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sowie 10%igen Umsätze angesetzt.

Weiters berücksichtigte das Finanzamt in den Einkommensteuerbescheiden vom 24. Jänner 2003 die für den Bw übermittelten Lohnzettel. Für die Jahre 1999 bis 2001 – in denen auch die nichtselbständigen Einkünfte strittig sind – waren es insgesamt folgende Lohnzettel (jeweils mit folgendem Betrag laut Kennzahl 245):

- 1999:
  - A-GmbH (18.552 öS; Lohnz. am 31. Oktober 2002 übermittelt)
  - B-GmbH. (53.588 öS)
  - C-GmbH (45.400 öS; Lohnzettel am 9. August 2002 übermittelt)
  - D-GmbH (75.597 öS)
  - E-GmbH (41.312 öS)
- 2000:
  - F-GmbH (16.635 öS)
  - G-GmbH (139.262 öS)
  - H-OEG (22.154 öS)
  - I-GmbH (33.947 öS)
- 2001:
  - J-GmbH (71.325 öS)
  - I-GmbH (211.350 öS)

Weiters erließ das Finanzamt an den Bw einen mit 24. Jänner 2003 datierten Bescheid, mit dem die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2003 und Folgejahre mit 5.077,82 € festgesetzt wurden mit folgender Begründung: *"Die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung betrifft das Jahr 2001. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 wurde daher die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von 4.658,55 € um 9,00 % erhöht."*

Mit Telefaxen vom 28. Februar 2003 erhob der Bw – soweit der Berufungssenat 7 zuständig ist – Berufungen gegen:

- Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997 vom 24. Jänner 2003 (ESt-Akt BI 65ff/1997) unter Geltendmachung des Gesamtbetrages der Vorsteuern laut Umsatzsteuerbescheid 1997 vom 1. September 1999 und der Einkommensteuerfestsetzung mit einer Gutschrift von 5.294 öS laut Einkommensteuerbescheid 1997 vom 1. September 1999; wie auch hinsichtlich der Jahre bis 2001 wird die Aufhebung der Bescheide beantragt und (iSd § 250 Abs 1 lit d BAO) begründet, dass die mit den angefochtenen Bescheiden berücksichtigten Vorsteuern und Betriebsausgaben nicht der Buchhaltung entsprächen;
- Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1998 vom 24. Jänner 2003 (ESt-Akt BI 47ff/1998) unter Geltendmachung des Gesamtbetrages der Vorsteuern laut Umsatzsteuerbescheid 1998 vom 10. September 1999 und der Einkommensteuerfestsetzung mit einer Gutschrift von 3.242 öS laut Einkommensteuerbescheid 1998 vom 10. September 1999;
- Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 vom 24. Jänner 2003 (ESt-Akt BI 55ff/1999) unter Geltendmachung des Gesamtbetrages der Vorsteuern laut Umsatzsteuerbescheid 1999 vom 7. Februar 2001 und der Einkommensteuerfestsetzung mit einer Gutschrift von 823 öS laut Einkommensteuerbescheid 1999 vom 7. Februar 2001; abschließend wird ausgeführt, dass die Firmen E-GmbH und die C-GmbH in Konkurs gegangen seien *"und sind die angeführten Zahlungen erfolgt. Die Firma A-GmbH hat einen wesentlich geringeren Betrag als angeführt bezahlt."*
- Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2000 vom 24. Jänner 2003 (ESt-Akt BI 49ff/2000) unter Geltendmachung des Gesamtbetrages der Vorsteuern iHv 30.433,59 öS laut Umsatzsteuererklärung 2000 und des Einkommens laut Einkommensteuererklärung 2000 vom 24. September 2001; abschließend wird ausgeführt, dass die Firmen F-GmbH und G-GmbH einen wesentlich geringeren Betrag als angeführt bezahlt hätten;
- Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2001 vom 24. Jänner 2003 (ESt-Akt BI 63ff/2001) unter Geltendmachung des Gesamtbetrages der Vorsteuern iHv 8.216,64 öS laut Umsatzsteuererklärung 2001 und des Einkommens laut

Einkommensteuererklärung 2001 vom 25. Juni 2002; abschließend wird ausgeführt, dass die Firma J-GmbH einen wesentlich geringeren Betrag als angeführt bezahlt habe;

- Vorauszahlungsbescheid 2003 vom 24. Jänner 2003 mit dem Antrag auf Bescheidaufhebung und unter dem begründenden Verweis auf die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2001.

Aufgrund des Antrages vom 15. Februar 2004 (ESt-Akt BI 2/2004) erließ das nunmehr für den Bw zuständige Finanzamt einen mit 5. Mai 2004 datierten Bescheid, mit dem die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2004 und Folgejahre mit 0 € festgesetzt wurden (UFS-Akt BI 27).

Die Berufungsbehörde richtete an den Bw einen mit 14. Oktober 2004 datierten Vorhalt und Mängelbehebungsauftrag (UFS-Akt BI 42ff), worin zum angefochtenen Vorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre vorgehalten wurde: *"Soweit sich dieser Bescheid auf das Folgejahr 2004 und weitere Folgejahre bezogen hat, ist er laut Aktenlage durch den Bescheid vom 5. Mai 2004, mit dem die Vorauszahlungen für 2004 und Folgejahre jeweils mit 0,00 € festgesetzt werden, ersetzt worden. Gemäß § 274 (1. Satz) BAO richtet sich Ihre Berufung vom 28. Februar 2003 nunmehr auch gegen den Vorauszahlungsbescheid vom 5. Mai 2004. Es ist geplant, die Berufung gegen die Vorauszahlungen für 2004 und Folgejahre gemäß § 274 (2. Satz) BAO für gegenstandslos zu erklären, weil durch den Bescheid vom 5. Mai 2004 dem Berufsbegehren materiell entsprochen worden ist. Soweit sich die Berufung jedoch gegen die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2003 (ohne Folgejahre) richtet, ist eine Entscheidung in der Sache nötig, die gemäß § 45 Abs 1 EStG 1988 primär an der Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr (derzeit 2001), und zwar laut der am Abschluss des laufenden Berufungsverfahrens resultierenden Höhe, anknüpft."*

Der Mängelbehebungsauftrag (Bescheid) lautete:

*Die Berufungen vom 28. Februar 2003 gegen den Einkommensteuerbescheid 1999, gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 weisen dem Inhalt nach jeweils folgenden Mangel auf: Es fehlt im Sinne des § 250 Abs 1 lit c BAO jeweils die Erklärung, welche genau bestimmte Änderung am jeweiligen Bescheid begehrt wird, denn es ist aus diesen Berufungen – auch nicht in Verbindung mit der Aktenlage – bestimmbar, welche betragsmäßige Auswirkung die vorgebrachten, geringeren Zuflüsse von den Firmen A-GmbH, F-GmbH, G-GmbH und J-GmbH auf die Bemessungsgrundlagen der Einkommensteuerbescheide 1999, 2000 und 2001 haben.*

*Aufgrund des § 275 BAO wird bis 19. November 2004 die Behebung des angeführten Mangels*

- *hinsichtlich Einkommensteuer 1999 aufgetragen; bei Versäumung dieser Frist gälte die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 als zurückgenommen;*
- *hinsichtlich Einkommensteuer 2000 aufgetragen; bei Versäumung dieser Frist gälte die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 als zurückgenommen;*
- *hinsichtlich Einkommensteuer 2001 aufgetragen; bei Versäumung dieser Frist gälte die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 als zurückgenommen.*

Mit Telefax vom 19. November 2004 teilte der Bw mit, dass die Fa. A-GmbH lediglich einen Monatsbezug bezahlt habe, die Fa. F-GmbH lediglich ein a conto bezahlt habe und sonst nichts mehr, die Fa. G-GmbH lediglich drei Monatsbezüge bezahlt habe und die Fa. J-GmbH im Zeitraum 1. September bis 12. Dezember 2001 €4.469,42 bezahlt habe.

Zum Vorhalt von § 250 Abs 1 lit b und c BAO antwortete der Bw: *Aufhebung des Bescheides in allen Punkten, da die angenommenen Einkünfte nicht erzielt worden sind.*

*Änderung auf tatsächlichen Wert lt. Erklärungen bzw. Berufung.*

Zum Vorhalt des Gegensatzes zwischen Begehren nach Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2001 und geringeren nichtselbständigen Einkünften in diesen Jahren antwortete der Bw: *Die Einkommensteuerbescheide sind nicht schlüssig und wurden daher beeinsprucht.*

Zu den (unbestimmt) geringeren Zuflüssen aus den strittigen Lohnzetteln führte der Bw aus: *Für diesen Bereich wird eine Prüfung durch das Finanzamt beantragt, damit die tatsächlichen Werte amtlich berichtet werden.*

*Das Vorbringen bleibt aufrecht.*

Zum Mängelbehebungsauftrag, insb zum Termin (19. November 2004) betreffend Einkommensteuer 1999 bis 2001, stellte der Bw folgende Anträge:

*Der relevante Sachverhalt ist derart komplex, so dass um Verfahrenshilfe angesucht wird. In diesen Punkten wird um Fristverlängerung, infolge des Antrages auf Verfahrenshilfe ersucht.*

Mit Schreiben vom 9. Dezember 2004 beauftragte die Berufungsbehörde gemäß § 279 Abs 2 BAO das nunmehr für den Bw zuständige Finanzamt mit Ermittlungen.

Dies wurde dem Bw mit Schreiben vom 9. Dezember 2004 mitgeteilt und erläutert, dass im Abgabenverfahrensrecht die Gewährung von Verfahrenshilfe nicht vorgesehen sei und warum der Mängelbehebungsauftrag keine Rechtsmittelbelehrung, sondern nur eine Rechtsbelehrung (abgesondertes Rechtsmittel unzulässig) enthalten habe.

Das Finanzamt führte in Erfüllung des Ermittlungsauftrages der Berufungsbehörde eine – nochmalige, gemäß § 148 Abs 3 lit c BAO im gegenständlichen Fall zulässige – Außen-

prüfung durch, über die ein mit 23. Juni 2005 datierter Bericht erstattet wurde (UFS-Akt BI 65ff), worin folgende Feststellungen getroffen wurden:

*Tz. 1 Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Baumeister und Einkünfte aus Vermietung ...*

*Die Überprüfung der erklärten Betriebseinnahmen 1997-2001 aufgrund der vorgelegten Ausgangsfakturen ergab keine Feststellungen, welche eine Änderung seitens der Bp. notwendig machen.*

*Eine Überprüfung der Betriebsausgaben anhand der vorgelegten Belege ergab ...:*

- a) Die lt. Erklärung geltend gemachten Vorsteuern der Jahre 1997-2001 wurden nachgewiesen und sind daher wie nachfolgend dargestellt anzuerkennen....*
- b) Für die in den Jahren 1998, 2000 und 2001 verrechneten KM-Gelder wurden keine Nachweise vorgelegt. Diese Aufwendungen sind daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.*

<i>Nicht anerkannte KM-Gelder</i>	<i>1998</i>	<i>2000</i>	<i>2001</i>
	<i>ATS</i>	<i>ATS</i>	<i>ATS</i>
<i>KM-Geld Baumeister</i>	<i>70.243,00</i>	<i>67.434,00</i>	<i>42.728,00</i>
<i>KM-Geld Vermietung</i>		<i>14.075,00</i>	<i>8.918,00</i>
<i>Gesamt KM-Geld</i>	<i>70.243,00</i>	<i>81.509,00</i>	<i>51.646,00</i>

*Alle anderen Betriebsausgaben wurden belegmäßig nachgewiesen und sind daher abzugsfähig.*

*Tz 2 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit*

*Erhebungen bzw. Abfragen bei den zuständigen Betriebsfinanzämtern führten zu denselben Feststellungen, die auch vom Finanzamt Krems getroffen wurden.*

*1999: Fa. A-GmbH*

*Lohnzahlungszeitraum lt. LZ 4.11.-30.11.*

*Laut Aussagen des (Bw) hat er 1 Monatsbezug erhalten. Über die Höhe der Zahlung kann er jedoch keine Angaben machen.*

*2000: Fa. F-GmbH*

*Lohnzahlungszeitraum lt. LZ 2.10.-31.10.*

*Laut Aussagen des (Bw) hat er nur ATS 7.500,- erhalten. Ein Belegnachweis konnte nicht erbracht werden.*

*2000: Fa. G-GmbH*

*Lohnzahlungszeitraum lt. LZ 13.3.-21.12.*

*Laut Aussagen des (Bw) hat er nur 3 Monatsbezüge von insgesamt ATS 65.000,- erhalten. Als Nachweis wurde ein Eigenbeleg vorgelegt.*

*2001: Fa. J-GmbH*

*Lohnzahlungszeitraum lt. LZ 1.9.-31.12.*

*Laut Aussagen des (Bw) hat er 4 Monatsbezüge von insgesamt 4.469,42 € erhalten. Ein Belegnachweis konnte nicht erbracht werden.*



*Im Zuge der Betriebsprüfung wurden weder Bankeingänge noch Lohnauszahlungsbelege für die behaupteten geringer ausbezahlten Löhne vorgelegt. Mangels entsprechender Belege sind die vom Finanzamt Krems ermittelten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nicht abzuändern.*

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Die ggstdl Berufungen wurden am 28. Februar 2003 gegen Bescheide vom 24. Jänner 2003 (=Freitag) erhoben. Die Zustellung dieser Bescheide erfolgte laut Aktenlage – keine diesbezüglichen Rückscheine – ohne Zustellnachweis, weshalb gemäß § 2a Abs 2 iVm § 26 Abs 2 ZustellG in der damals geltenden Fassung ihre Zustellung für den dritten Werktag nach Übergabe an die Post zu vermuten ist. Der 1. Werktag nach dem 24. Jänner 2003 war Samstag der 25. Jänner 2003. Der 2. Werktag nach dem 24. Jänner 2003 war Montag, der 27. Jänner 2003. Der 3. Werktag nach dem 24. Jänner 2003 war Dienstag der 28. Jänner 2003, an dem die Zustellung der angefochtenen Bescheide zu vermuten und somit der Beginn der Berufungsfrist anzunehmen ist. Die Berufungen sind daher rechtzeitig innerhalb der Monatsfrist des § 245 Abs 1 BAO eingebracht worden.

Der Bw hat in seinem Telefax vom 19. November 2004 auch folgende Anträge gestellt, die weder mit der Berufungsentscheidung ieS miterledigt noch durch faktische Durchführung des Beantragten erledigt sind:

- Antrag auf Verlängerung der laut Bescheid vom 14. Oktober 2004 am 19. November 2004 endenden Mängelbehebungsfrist hinsichtlich der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1999, 2000 und 2001:  
Ein Termin, bis zu welchem diese Frist zu verlängern wäre, wird in dem Antrag nicht genannt. Es erscheint der Berufungsbehörde zweckmäßig, diese Frist bis zum Schlussbesprechungstermin für die Außenprüfung, die infolge des Ermittlungsauftrages durchgeführt worden ist, zu verlängern. Zuletzt festgesetzt wurde der 31. Mai 2005 als Schlussbesprechungstermin.  
Eine unbillige Kürze einer somit mehr als sieben Monate dauernden Frist zur Mängelbehebung kann nicht erkannt werden.
- Antrag auf Gewährung von Verfahrenshilfe iZm dem Bescheid (Mängelbehebungsauftrag) vom 14. Oktober 2004: Da abgabenverfahrensrechtlich keine Gewährung von Verfahrenshilfe vorgesehen ist, ist der Antrag als unzulässig zurückzuweisen.

Zur Erfüllung des bzw zu den Konsequenzen aus dem Mängelbehebungsauftrag hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2001:

Der Bw hat laut zweitem Prüfungsbericht hinsichtlich 2000 und 2001 zu den strittigen Lohnzetteln genaue Beträge, die er seiner Behauptung nach erhalten habe, während der zweiten Außenprüfung genannt – und zwar laut BP-Arbeitsbogen, Bl 269, am 15. April 2005.

Hinsichtlich 1999 bleibt aber das Problem bestehen, dass einerseits das Begehren nach Bescheidaufhebung und andererseits nach geringeren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in einem Gegensatz steht: Der Ansatz von – wenn auch geringeren – Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit setzt den Bestand des jeweiligen Einkommensteuerbescheides voraus, der im Falle seiner Aufhebung nicht gegeben wäre.

Wenn das Begehren hinsichtlich Einkommensteuer 1999 insgesamt dahingehend interpretiert würde, dass die Einkommensteuerveranlagung mit den laut Vorbringen geringeren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfolgen solle, so wäre iSd VwGH-Erkenntnisses 10.3.1994, 93/15/0137, § 250 Abs 1 lit c BAO noch nicht unbedingt erfüllt (arg: *"Das in § 250 Abs. 1 lit. c BAO normierte Erfordernis soll die Behörde in die Lage versetzen, klar zu erkennen, welche Unrichtigkeit der Berufungswerber dem Bescheid zuschreiben will. Der Berufungsantrag muß daher bestimmten oder zumindest bestimmbareren Inhaltes sein. Die Bestimmtheit oder Bestimmbarkeit einer Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, schließt neben der Erklärung, mit dem angefochtenen Bescheid nicht einverstanden zu sein, im Falle der teilweisen Anfechtung eines Bescheides die Erklärung mit ein, wie weit diese Anfechtung reicht. Dabei kommt es nicht auf Bezeichnungen und zufällige verbale Formen, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel eines Verfahrensschrittes an"*).

Hingegen wurde in VwGH 30.9.1998, 93/13/0258, folgendes Begehren als ausreichend iSd § 250 Abs 1 lit c BAO angesehen: *den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, daß er ersatzlos behoben wird und die vorgeschriebenen Abgaben auf Null gestellt werden ... in eventu ... den jeweils bekämpften Bescheid zu beheben, neuerliche Erhebungen anzustellen und danach eine nochmalige Entscheidung zu treffen....*

Im Sinne dieser (jüngeren) Rechtsprechung erscheint es somit unschädlich, dass mehrere alternative Begehren gestellt werden; und es erscheint zumindest ausreichend, dass zumindest ein konkretes Begehren – nach Aufhebung – gestellt wird, das die anderen Varianten verdrängen würde, wenn ihm die Berufungsbehörde folgen würde. (Oder diese Rechtsprechung des VwGH legt überhaupt eine weniger formale Sichtweise nahe.) Das Begehren des Bw nach Bescheidaufhebung bewirkt jedenfalls somit auch hinsichtlich Einkommsteuer 1999 die Erfüllung des § 250 Abs 1 lit c BAO, sodass keine Zurücknommenerklärung dieser Berufung zu erfolgen hat.

Zum Begehren der Aufhebung:

In den Berufungen gegen die elf angefochtenen Bescheide (fünf Umsatzsteuerbescheide jeweils für 1997 bis 2001, fünf Einkommensteuerbescheide jeweils für 1997 bis 2001, Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre) wird stets – auch – die Bescheidaufhebung beantragt. Auf dieses Begehren beziehen sich die Berufungsbegründungen – deren schlichtes Vorhandensein ohne Abstellen auf die Stichhaltigkeit bereits § 250 Abs 1 lit d BAO erfüllt – jedoch nicht direkt.

Da die verliegende Berufungsentscheidung – wie von § 289 Abs 2 BAO gefordert – eine Entscheidung "in der Sache" ist, kommt eine Bescheidaufhebung nur dann in Betracht, wenn der angefochtene Bescheid richtigerweise gar nicht hätte ergehen dürfen, zB wegen mangelnder subjektiver Steuerpflicht. Dafür sind jedoch keine Anhaltspunkte erkennbar. Auch eine Untersuchung der Veranlagungstatbestände des § 41 EStG 1988 zeigt für jedes der Streitjahre die Notwendigkeit zur bescheidmäßigen Veranlagung zur Einkommensteuer:

- 1997: zeitweise gleichzeitiger Bezug von zwei lohnsteuerpflichtigen Einkünften (vgl abgedruckte Lohnzettel am Ende des angefochtenen Bescheides), andere als lohnsteuerpflichtige Einkünfte iHv saldiert 1.495,24 €, das sind umgerechnet 20.574,95 öS und somit mehr als die 10.000 öS-Grenze;
- 1998: gleichzeitiger Bezug von zwei lohnsteuerpflichtigen Einkünften (vgl abgedruckte Lohnzettel am Ende des angefochtenen Bescheides);
- 1999: zeitweise gleichzeitiger Bezug von mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften (vgl abgedruckte Lohnzettel am Ende des angefochtenen Bescheides);
- 2000: zeitweise gleichzeitiger Bezug von mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften (vgl abgedruckte Lohnzettel am Ende des angefochtenen Bescheides), andere als lohnsteuerpflichtige Einkünfte iHv saldiert 2.646,64 €, das sind umgerechnet 36.418,56 öS und somit mehr als die 10.000 öS-Grenze;
- 2001: zeitweise gleichzeitiger Bezug von zwei lohnsteuerpflichtigen Einkünften (vgl abgedruckte Lohnzettel am Ende des angefochtenen Bescheides). Wegen dieser Erfüllung des Veranlagungstatbestandes des § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 erweist sich im Übrigen die angefochtene Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlung als dem Grunde nach von § 45 Abs 1 Satz 2 EStG 1988 geboten (vgl *Doralt*, EStG<sup>4</sup>, § 45 Tz 4).

Auch wenn dem weiteren (materiellen) Begehren des Bw hinsichtlich Umsatzsteuer 1997 bis 2001 und Einkommensteuer 1997 gefolgt wird (s unten), so stellt auch hinsichtlich dieser Abgaben die vorliegende Berufungsentscheidung formal betrachtet keine volle, sondern eine teilweise Stattgabe dar, weil eben dem Begehren nach Bescheidaufhebung nicht gefolgt werden kann.

#### Zur Umsatzsteuer:

Die von der Berufungsbehörde in Auftrag gegebenen zusätzlichen Ermittlungen ergaben, dass die erklärten Vorsteuern anzuerkennen sind (vgl Prüfungsbericht vom 23. Juni 2005; s oben), was mit der vorliegenden Berufungsentscheidung durch eine entsprechende Abänderung der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide geschieht (vgl Beilage/Berechnungsblätter).

#### Zur Einkommensteuer:

Die von der Berufungsbehörde in Auftrag gegebenen zusätzlichen Ermittlungen ergaben, dass die erklärten Betriebsausgaben mit den nachfolgend behandelten Ausnahmen anzuerkennen sind (vgl Prüfungsbericht vom 23. Juni 2005; s oben).

Hinsichtlich 1997 sind laut Prüfungsbericht vom 23. Juni 2005 keine der erklärten Betriebsausgaben von der Anerkennung ausgeschlossen; im Jahr 1997 sind auch die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unstrittig. Somit wird mit der vorliegenden Berufungsentscheidung die Einkommensteuerveranlagung mit den begehrten Werten laut ursprünglichem Einkommensteuerbescheid 1997 vom 1. September 1999 – wegen der zwischenzeitigen Währungsumstellung jedoch in Euro – vorgenommen und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 1997 entsprechend abgeändert (vgl Beilage/Berechnungsblatt).

Hinsichtlich 1998, 2000 und 2001 hat der Bw zu den geltend gemachten Kilometergeldern bzw Reisekosten keine Nachweise erbracht, obwohl er im Rahmen der zweiten Prüfung am 11. Mai 2005 vom Prüfer hierzu aufgefordert worden ist (2. Arbeitsbogen BI 274).

Nunmehr sind über die Streitjahre zwei Prüfungen von Prüfern zweier verschiedener Finanzämter durchgeführt worden. Aus den Arbeitsbögen über beide Prüfungen (1. Arbeitsbogen: 2 Aktenvermerke vom 3. Juli 2002, Aktenvermerke vom 5. August 2002, 6. August 2002, 12. September 2002, 25. September 2002, 15. Oktober 2002, 13. Dezember 2002; 2. Arbeitsbogen: Aktenvermerke vom 16. März 2005, 4. April 2005, 8. April 2005, 13. April 2005, 15. April 2005, 21. April 2005, 27. April 2005, 28. April 2005, 3. Mai 2005, 11. Mai 2005, 23. Mai 2005, 27. Mai 2005) ist nach Ansicht der Berufungsbehörde zu schließen, dass der Bw sich in beiden Prüfungsverfahren verzögernd und teilweise prüfungsverhindernd verhalten hat. Dies mag durch die Ansicht des Bw, ein Finanzamt habe ihn in den Ruin getrieben, und durch eine negative Einstellung zur Finanzverwaltung zu erklären sein. Trotzdem sind die Abgabenbehörden verpflichtet, die Abgabenverfahren durchzuführen; und der Bw hätte seinen Nachweispflichten gemäß § 138 BAO nachkommen müssen.

Reisekosten bzw Kilometergelder sind Betriebsausgaben oder Werbungskosten, hinsichtlich derer aus vielfältigen Gründen eine abgabenbehördliche Überprüfung angemessen ist: Vorliegen einer Reise, Vorgangsweise bei mehreren Wohnsitzen, Nutzung eines eigenen Kraftfahrzeuges oder das eines Arbeit- oder Auftraggebers, fallen überhaupt Ausgaben an und wenn ja, in welcher Höhe.

Mangels Nachweises der Reisekosten bzw Kilometergelder der Jahre 1998, 2000 und 2001 muss davon ausgegangen werden, dass keine solchen absetzbaren Ausgaben vorgelegen sind.

Entsprechend der obzitierten Tz 1 lit b des 2. Prüfungsberichtes sind daher:

- die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 1998 iHv -199.524 öS um 70.243 öS zu erhöhen, was -129.281 öS bzw umgerechnet -9.395,22 € ergibt;
- die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2000 iHv -138.315,45 öS um 67.434,00 öS zu erhöhen, was -70.881,45 öS bzw umgerechnet -5.151,16 € ergibt;
- die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2000 iHv 93.225 öS um 14.075 öS zu erhöhen, was 107.300 öS bzw umgerechnet 7.797,80 € ergibt;
- die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2001 iHv -143.807,29 öS um 42.728 öS zu erhöhen, was -101.079,29 öS bzw umgerechnet -7.345,72 € ergibt;
- die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Jahres 2001 iHv 87.802,41 öS um 8.918 öS zu erhöhen, was 96.720,41 öS bzw umgerechnet 7.028,95 € ergibt.

Zu den strittigen Lohnzetteln der Jahre 1999 bis 2001:

Der Bw hat keine Nachweise für seine Behauptung erbracht, geringere Beträge erhalten zu haben. Diesem Vorbringen wird daher nicht gefolgt.

Zu den außergewöhnlichen Belastungen für 2000 iHv 13.744 öS:

Dieser Betrag liegt jedenfalls unter dem Selbstbehalt, der gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 ausmacht: 10% des Einkommens iHv 235.616 öS und somit 23.561 öS (zuzüglich 10% der Sonstigen Bezüge laut Lohnzetteln).

Zu den sogenannten Topfsonderausgaben (personenbezogene Versicherungen etc):

Diese sind gemäß § 18 Abs 3 Z 2 idF BGBl 1996/201 nur mit einem Viertel der betreffenden Sonderausgaben (betrifft das Streitjahr 2001) – höchstens aber mit einem Viertel des Höchstbetrages, der im Falle des Bw 40.000 öS beträgt, somit 10.000 öS bzw umgerechnet 726,73 € (betrifft die Streitjahre 1997 bis 2000) – anzusetzen.

Zu den Einkommensteuervorauszahlungen:

Soweit sich der angefochtene Einkommensteuervorauszahlungsbescheid auf das Jahr 2004 und weitere Folgejahre bezogen hat, ist er durch den Bescheid vom 5. Mai 2004, mit dem die Einkommensteuervorauszahlungen für 2004 und Folgejahre jeweils mit 0,00 € festgesetzt werden, ersetzt worden. Gemäß § 274 Satz 1 BAO richtet sich die Berufung vom 28. Februar 2003 daher nunmehr auch gegen den Vorauszahlungsbescheid vom 5. Mai 2004. Da durch

den Bescheid vom 5. Mai 2004 dem Berufungsbegehren materiell entsprochen worden ist, wird die Berufung gegen die Einkommensteuervorauszahlungen für 2004 und Folgejahre gemäß § 274 Satz 2 BAO für gegenstandslos erklärt.

Soweit sich der angefochtene Einkommensteuervorauszahlungsbescheid auf das Jahr 2003 (ohne Folgejahre) bezieht, ist durch die vorliegende Berufungsentscheidung die Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2003 gemäß § 45 Abs 1 EStG 1988 mit der Einkommenssteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr, das ist das Jahr 2001, erhöht um 9%, anzusetzen. Die maßgebende Einkommenssteuerschuld iSd § 45 Abs 1 EStG 1988 – d.h. abzüglich der angerechneten Lohnsteuer – beträgt laut ESt-Berechnungsblatt 2001 (Beilage) 1.164,47 €. 9% davon machen 104,8 € aus, sodass die Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2003 mit 1.269,27 € festzusetzen sind.

Ergeht auch an Finanzamt XzuStNrY

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Wien, am 4. August 2005