



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des FS, geb. 12. August 1959, in 3500 M-Gasse, vertreten durch MEMO WTH GesmbH, 3500 Krems/Donau, Utzstrasse 11/4, vom 27. August 2001 und 27. September 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Krems an der Donau vom 30. Juli 2001 und 25. August 2005 betreffend Einkommensteuer 1998 und Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2000 bis 2002 im Beisein der Schriftführerin Monika Holub nach der am 9. Juli 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 1998 erklärte FS (Berufungswerber, Bw.) den Verkauf einer bebauten Liegenschaft in A. Der Überschuss aus dem Verkauf dieser Liegenschaft stelle zwar grundsätzlich ein Spekulationsgeschäft iSd § 30 EStG dar, sei aber nicht steuerpflichtig, weil der Bw. über einen Zeitraum von Oktober 1991 bis März 1995 seinen Hauptwohnsitz auf dieser Liegenschaft gehabt hätte. Das Finanzamt (FA) versagte die Steuerbefreiung mit der Begründung, dass Liegenschaft nicht ununterbrochen bis zum Veräußerungszeitpunkt im Dezember 1998 Hauptwohnsitz gewesen wäre.

In der rechtzeitig eingebrochenen Berufung wird eingewendet, dass der Bw. bereits Anfang 1995 erste Verkaufsverhandlungen geführt habe und auch eine entsprechende Anzeige im Immobilienbazar geschaltete habe, im Juni 1995 sei wegen bis dahin erfolgloser

Verkaufsversuche ein Immobilienbüro mit dem Verkauf beauftragt worden, die Verlegung des Hauptwohnsitzes sei zwar vor Verkauf aber nach Beginn der Verkaufsverhandlungen erfolgt.

Mittels Berufungsvorentscheidung vom 30.7.2001 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass keine Beweise vorgelegt wurden, dass bereits 1995 Inserate bezüglich des Hausverkaufs aufgegeben worden seien. Weiters hätten umfangreiche umfangreiche Erhebungen ergeben, dass der Bw. in A zwar mit dem Hauptwohnsitz gemeldet gewesen wäre, das Haus jedoch tatsächlich nicht bzw. keine zwei Jahre als Hauptwohnsitz genutzt hätte.

Im Vorlageantrag vom 30.11.2001 werden weitere Beweismittel für das Vorliegen eines Hauptwohnsitzes und die Verkaufsbemühungen angekündigt und vorgelegt, bzw. zu den entscheidungswesentlichen Erhebungen des FA Stellung genommen:

Schreiben der Wirtschaftskammer vom 26.7.1996 wegen unbefugter Gewerbeausübung:

Stellungnahme: Schreiben gegenstandslos, da es nicht den strittigen Zeitraum betrifft

Herold-Telefonbuch, gelbe Seiten 1995/96, „U-gasse“

Stellungnahme: Standort der Gewerbeberechtigung ist U-gasse

Schreiben Wirtschaftskammer vom 15.5.1995 betr. Ruhendmeldung „U-gasse“

Stellungnahme: Standort der Gewerbeberechtigung ist U-gasse

Schreiben Magistrat X vom 9.1.1995 betr. Verlegung nach „U-gasse“

Stellungnahme: Somit Standort der Gewerbeberechtigung ist U-gasse

Schreiben Bezirkshauptmannschaft Wr. Neustadt vom 1.7.1993 betr. gewerbeberechtlicher Geschäftsführung der Fa. ZZ Teile GmbH „U-gasse“

Stellungnahme: Standort der Gewerbeberechtigung ist U-gasse

Schreiben Bezirkshauptmannschaft Linz Land vom 8.6.1998 betr. gewerbeberechtlicher Geschäftsführung der Fa. IRB Industrieleitung GesmbH „U-gasse“

Stellungnahme: Standort der Gewerbeberechtigung ist U-gasse, außerdem gegenstandslos, da Schreiben der BH Linz Land das Jahr 1998 betrifft

Abgabenerklärung vom 11.11.1994 betr. KaufS-Strasse bzw. Zustelladresse für EWBescheid S-Strasse an U-gasse

Stellungnahme: Gegenüber der Abgabenbehörde wurde bereits vor dem Jahr 1991 die U-gasse als Zustelladresse angegeben und ist bis heute unverändert geblieben

Diverse Lohnzettel 1991 mit Anschrift U-gasse

Stellungnahme: Die Lohnzettel betreffen Dienstverhältnisse, die zum Zeitpunkt des Kaufes der

Liegenschaft A bestanden haben, mein Klient sah keine Veranlassung gegenüber den Dienstgebern die Begründung eines neuen Hauptwohnsitzes bekannt zu geben

Antrag auf Durchführung des Jahresausgleiches für das Jahr 1991 - U-gasse

Stellungnahme: Wie bereits ausgeführt, wurde gegenüber der Abgabenbehörde immer die U-gasse angegeben

Kaufverträge Mercedes Benz 190 vom 24.6.1994 Stellungnahme: Standort der Gewerbeberechtigung „KFZ-Handel“ ist U-gasse

Kaufvertrag Mercedes Benz 260E vom 30.1.1996

Stellungnahme: Gegenstandslos, da er nicht den strittigen Zeitraum betrifft, außerdem ist Standort der Gewerbeberechtigung „KFZ-Handel“ U-gasse

Kaufvertrag Mercedes Benz 190E vom 10.6.1999

Stellungnahme: Gegenstandslos, da er nicht den strittigen Zeitraum betrifft, außerdem ist Standort der Gewerbeberechtigung „KFZ-Handel“ U-gasse

*Magistrat X - Erhebung durch Finanzamt Krems: Die Abgabenbescheide betreffend Kanalgebühren und Wasserabrechnung werden an die Anschrift U-gasse zugestellt
Stellungnahme: Einerseits ist dies für den Magistrat X bereits eine vorhanden gewesene Zustellanschrift, andererseits gab es für meinen Klienten keinen Grund, dies zu ändern, zumal er von seinem Gewerbestandort U-gasse auch seine privaten Zahlungen erledigte*

*Bauamt X - Erhebung durch Finanzamt Krems: Seit 1988 keine Ansuchen oder Anzeigen
Stellungnahme: erübrigt sich*

Wasserwerk X : Erhebungen des Finanzamtes Krems bezüglich Wasserverbrauch der Jahre 1991 bis 1996:

1991	4m3
1992	16m3
1993	16m3
1994	39m3
1995	97m3

Stellungnahme: Der Kauf der Liegenschaft erfolgte erst im Herbst 1991, nach umfangreichen Reinigungs- und kleineren Instandsetzungsarbeiten erfolgte der Bezug knapp vor Jahreswechsel 1991/92, der Wasserverbrauch 1991 sagt daher nichts über eine Nutzung als Hauptwohnsitz oder nicht aus. In den Jahren 1992 und 1993 wurde das Objekt lediglich von

Herrn FS bewohnt, der dafür aufgewendete Wasserverbrauch ist angesichts folgender Umstände sogar als hoch anzusehen:

Mein Klient ist ein gut aussehender, nicht verheirateter Mann, welcher ständig - zeitgleich - mehrere Freundinnen hat. Dies ist der Hauptgrund dafür, dass er mitunter mehrere Nächte pro Woche auswärts nächtigt. Dass man dabei zur Erledigung diverser hygienischen Maßnahmen wie duschen bzw. baden nicht extra zu seinem Hauptwohnsitz zurückkehrt, um vielleicht den eigenen Wasserverbrauch in die Höhe zu treiben, liegt auf der Hand. Wenn auch zugegebenerweise so ein Lebenswandel für einen „normalen“ Familienvater, auf den zu Hause allabendlich Frau und Kinder warten, schwerverständlich ist.

Da ja ein weiterer Wohnsitz in der U-gasse - als Gewerbestandort - gegeben ist, werden natürlich auch an diesem Ort verschiedene menschliche Grundbedürfnisse, die einen Wasserverbrauch verursachen, verrichtet.

Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass mein Klient auf Grund eines Dienstverhältnisses im Bundesland Oberösterreich vermutlich bis 1992/93 einen weiteren Wohnsitz in Linz, St-Strasse hatte, dies war zwar lediglich eine Übernachtungsmöglichkeit, die auf Grund der beruflichen Verpflichtung, 1-2mal pro Woche wahrgenommen werden musste (siehe beil. Meldezettel)

Weiters ist anzumerken, dass die Liegenschaft A zwar über einen Garten verfügte, dieser aber nicht gegossen werden musste, da es sich bei diesem Grundstück um ein Grundstück handelt, welches in einer bekannt feuchten Gegend liegt, dies führt sogar dazu, dass im Garten Moos gedeiht (!). Wasserverbrauch im Zusammenhang mit Pflanzenpflege war erst ab 1994 nötig (zB Aufstellung eines Steintroges, der vom Verschönerungsverein R bepflanzt wurde, um die Aus- und Einfahrt zum Grundstück freizuhalten, da diese in den Jahren zuvor in alter Gewohnheit von den Nachbarn und Anrainern als Parkplatz verwendet wurde (siehe auch Ladungsbescheid des Magistrates X vom 3.7.1995 auf Grund der Anzeige eines Nachbarn).

Meldeamt - Erhebung Finanzamt Krems, Wohnsitz Frau Josefa Auguste Sch Stellungnahme: Frau Schouren ist die ehemalige Eigentümerin der Liegenschaft A . Mein Klient hatte keine Kenntnis davon, dass diese noch einen Wohnsitz gemeldet hatte, er hat Frau Sch zuletzt bei der Vertragsunterzeichnung bzw. bei Übergabe der Liegenschaft im Herbst 1991 gesehen.

Befragung der Anrainer - Erhebung durch Finanzamt Krems

Stellungnahme: Zu Aussagen von Befragten, die anonym bleiben wollen und voneinander unabhängig erklären, dass sie keine genauen Angaben mehr machen können, erübrigt sich eine Stellungnahme.

Zu bestätigen ist, dass mitunter Freundinnen meines Klienten einige Wochen lang - vor allem im Jahr 1994 - in A gewohnt haben.

EVN - Erhebung durch Finanzamt Krems

Stellungnahme: Die Erhebungen des FA Krems führten zu keinem Ergebnis, mein Klient hat aber in den eigenen Unterlagen die Unterlagen der Jahresabrechnung per 3.8.1993 gefunden, mit eigenen Notizen über den Zählerstand per 19.8.1994, die einen Verbrauch von insgesamt 9.200 kwh ergeben (siehe Beilage)

Gedesag - Erhebung durch Finanzamt Krems

Stellungnahme: Es ist meinem Klienten unerklärlich, wie die Gedesag, als Verwalterin von hunderten Wohnungen, eine Stellungnahme abgeben kann, darüber, ob einer von diesen hunderten Mietern seinen Hauptwohnsitz in einer dieser Wohnungen hat oder nicht.

Weiters möchte ich auf folgendes hinweisen. In den meisten Punkten der Erhebungen der Abgabenbehörde geht es um die Zustelladresse U-gasse. Abgesehen davon, dass sich dort schon immer der Standort der verschiedenen Gewerbeberechtigungen befindet, sich dieser auch heute noch dort befindet, war es meinem Klienten in den letzten 11 Jahren vollkommen egal, wohin Behörden, Kunden, Dienstgeber, Freunde, Freundinnen etc ihre Post richten, da mein Klient in dieser Zeit, konkret bis Dezember 2000, beim Postamt Krems ein Postfach angemietet hatte und sämtliche an ihn gerichteten Postsendungen, egal ob adressiert an U-gasse, A oder M-Gasse, in diesem Postfach gelandet sind.

Weiters hätte ein Ändern der Anschrift U-gasse auf A bei der Gewerbebehörde einen so genannten Standortwechsel bedeutet, der im Sinne der Gewerbeordnung einfach nicht korrekt gewesen wäre.

Es ist nicht vorstellbar, dass man auf Grund der Tatsache, dass mein Klient in der Gestaltung seiner Lebensumstände dahingehend eingeschränkt wird, dass ihm verwehrt wird, seine unternehmerischen, geschäftlichen und finanziellen Angelegenheiten in eigenen Räumlichkeiten abzuwickeln, welche nicht mit seinem Hauptwohnsitz ident sind und die Abgabenbehörde daraus den Schluss zieht, er hätte dort - nämlich in A - wo für meinen Klienten tatsächlich der Mittelpunkt der Lebensinteressen lag, nämlich wohin er sich von seiner Geschäftstätigkeit und seinem zugegebenerweise komplizierten und anstrengenden privaten Lebensstil zurückziehen konnte, nicht den Hauptwohnsitz gehabt.

Beiliegend finden Sie auch einen Bogen mit 3 Kopien von Fotoaufnahmen, die gesellige Zusammenkünfte mit Freunden bzw. Freundinnen in A zeigen. Auf der Rückseite der Originalfotos, die sich in meinem Akt befinden, sind als Entwicklungsdatum die Jahre 1992 bzw 1993 angegeben.

Im Zuge der umfangreichen Erhebungen des FA betreffend die Frage nach dem Hauptwohnsitz wurde ein Schreiben des Ing. Alexander B vom 6.11.2001 vorgelegt, in welchem er - offenbar über Ersuchen des Bw. -, dass ihm die gegenständliche Liegenschaft im März 1995 zum Kauf angeboten worden wäre. Nach einer Probewohnzeit habe er aber vom Kauf Abstand genommen.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 28.5.2002 ersuchte das Finanzamt weiters bekannt zu geben, wie der Ankauf diverser Liegenschaften finanziert worden sei.

Im Antwortschreiben wird dazu ausgeführt:

1. *KG R , EZ 21, GrdSt 35/2, 26*

Finanzierung aus Eigenmitteln, welche aus dem Verkauf zweier Liegenschaften in Grafenwörth und Etsdorf stammen, welche aus einer Erbschaft bzw. Erbauseinandersetzung stammten

2. *KG X, EZ 1056, GrdSt. 1539*

Finanzierung durch Überziehungsrahmen bei VB X , Konto 310 3009 0021 (siehe auch Beilage 1), Verkauf im Jahre 2002

3. *KG Y, EZ 81, GrdSt 79*

Finanzierung aus Eigenmitteln

4. *KG Z, EZ 721, GrdSt 354/2*

Finanzierung durch Kredit Raika X , Kto 40-10.022.754 (siehe auch Beilage 2)

5. *KG Z, EZ 589, GrdSt 354/1*

diese Liegenschaft ist meinem Klienten nicht bekannt! (siehe auch Beilage 3)

6. *KG V, EZ 635, GrdSt 947*

Finanzierung durch Eigenmittel

7. *KG W. EZ 445, GrdSt 806/1 und 806/4*

Finanzierung aus Eigenmitteln

8. *KG U, EZ 617*

Finanzierung aus Fremdmittel, Unterlagen werden nachgereicht

9. *KG X , EZ 2946, GrdSt 1003/37 und .883 Finanzierung durch Überziehungsrahmen auf Konto 310 3009 0023, VB X , Abdeckung aus den Verkaufserlösen der Liegenschaften 1 und 8*

10. *KG X , EZ 171, GrdSt. 169*

Finanzierung durch Überziehungsrahmen und Abdeckung aus dem Verkaufserlös (Unterlagen werden nachgereicht)

11. KG W, EZ 588, GrdSt 487/3

Finanzierung aus Eigenmitteln

12. KG Q, EZ 1031, GrdSt 706/4, 152)

Finanzierung durch Überziehungsrahmen VB X, Konto 310 3009 0023, sowie Abdeckung durch Verkaufserlös

13. KG XY, EZ 196, GrdSt.21/9 *Finanzierung durch Überziehungsrahmen VB X, Konto 310*

3009 0022, sowie Abdeckung aus dem Verkaufserlös (siehe auch Beilage

14. KG YZ, EZ 1279, GrdSt 2153/Z.189

Finanzierung durch Fremdwährungskredit VB X, Konto 580 5783 6460 (siehe auch Beilagen 5 und 6)

15. KG X, EZ 3518, GrdSt.463/2

Finanzierung durch Überziehungsrahmen VB X, Unterlagen folgen

16. KG WV, EZ 368, GrdSt 453

Finanzierung wie Pkt. 14

17. KG VX, EZ 342, GrdSt 1558 und 2684

Finanzierung wie Pkt. 14

Das FA nahm aufgrund der vielfachen Liegenschaftskäufe und Verkäufe in der Folge einen gewerblichen Grundstückshandel an und unterzog den Bw. für die Jahre 2000 bis 2002 wurde im Jahr 2003 einer Betriebsprüfung und kam zu folgenden Feststellungen:

A.) Grundstückshandel:

1.) Die in den letzten Jahren angeschafften landwirtschaftlichen Grundstücke werden von der Bp dem gewerblichen Grundstückshandel zugeordnet. Der Meinung des Bw., dass diese Grundstücke seinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzurechnen sind, könne seitens der Bp nicht gefolgt werden, da der Bw. auf einigen dieser Grundstücke für den Eigenbedarf Marillen (Marillenbrand und Marmelade), Trauben (Traubensaft und Wein), Nüsse und Himbeeren ernte, die anderen Grundstücke jedoch brach lägen, verpachtet seien oder anderen Personen zur kostenlosen Nutzung überlassen würden.

Da keinerlei Verkäufe von landwirtschaftlichen Produkten stattfänden, mangle es an der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr und an der Gewinnerzielungsabsicht, welche für das Vorliegen eines landwirtschaftlichen Betriebes Voraussetzung wären.

Die Grundstücke stellten auch kein Privatvermögen dar, sondern seien infolge nachstehender Kriterien dem Gewerbebetrieb zuzuordnen:

Der Bw. habe im Prüfungszeitraum bereits mit Grundstücken gehandelt und habe An- und Verkäufe einiger Grundstücke in der Steuererklärung als gewerblichen Grundstückshandel bilanziert. Er trete auch als Vermittler von Immobilien auf. Diese berufliche Verflechtung sei ein wichtiges Indiz für die Zuordnung der Grundstücke zum Gewerbebetrieb. - Die zwischenzeitige Vermietung, Eigenbewirtschaftung zur Selbstversorgung oder Brache schließe die Zuordnung zum Gewerbebetrieb nicht aus.

Auch das Objekt YZ 179 (eigene Nutzung des Weinkellers sowie des Obstgartens (Marillen, Weichsel, Zwetschken) werde dem Gewerbebetrieb zugerechnet, da der Bw. in M-Gasse eine Liegenschaft besitze, welche seinen eigenen Wohnzwecken diene. Außerdem werde noch eine Eigentumswohnung in X, U-gasse für private Zwecke angemietet.

Von der Bp wurden daher nachstehende Grundstücke dem Gewerbebetrieb zugeordnet und mit den Anschaffungskosten samt Nebenkosten in der Bilanz des Jahres 2000 (für Anschaffungen 1996 - 2000) sowie in den Folgejahren aufgenommen:

Ort	EZ	Größe in ha	AK in ÖS	AK in €
Y (1996)	81	0,1108	165.250,--	12.009,19
V (1997)	635	0,2435	170.231,15	12.371,18
W (1998)	445	0,6470	43.175,97	3.137,72
W (1999)	588	0,2434	81.406,21	5.916,02
YZ (2001)	1279	0,1971	3.483.740,97	253.173,33
VX u.WV (2002)	342 u. 368	1,4610	322.060,37	23.405,04
X (2002)	2549	0,0710	29.309,44	2.130,-

Die Kredite VB 580-5783-6461 (Zwischenfinanzierung) bzw. VB 580-5783-6460 in Höhe von rd. ÖS 4.000.000,-- seien als Betriebskredite anzusehen und es würden daher für 2001 ÖS 15.688,- und für 2002 € 5.177,07 Zinsen als Aufwand berücksichtigt.

Die Kreditgebühr aus dem Jahr 2001 in Höhe von ÖS 32.285,-- werde auf die Kreditlaufzeit verteilt abgesetzt.

2.) Das Konto mit der Bezeichnung VB 310-300-90021 werde beim Grundstückshandel als Verbindlichkeit bilanziert und die Zinsen als Aufwand abgesetzt.

Da die Bankschuld jedoch durch den Kauf des Privathauses M-Gasse entstanden sei, handle es sich diesbezüglich um eine private Verbindlichkeit und es wären die Zinsen gem. § 20 EStG nicht abzugsfähig

Kürzung des Zinsaufwands lt. Bp:

2000:	ÖS 19.802,-
2001:	ÖS 23.722,-
2002:	€ 704,18

3.) Die Überweisung der Wr. Städtischen-Versicherung vom 15.11.2000 in Höhe von ÖS 2.720,-- stehe im Zusammenhang mit der Liegenschaft Q , P-Strasse. 32 (Kauf 2000 und Verkauf 2001 - beim Grundstückshandel erklärt) und sei daher als Einnahme zu erfassen. In diesem Zusammenhang sei ein Versicherungsaufwand im Jahr 2000 von ÖS 377,-- und im Jahr 2001 von ÖS 754,-- zu berücksichtigen.

Zu diesen Feststellungen der Bp. wird in der Berufung ausgeführt, dass im Prüfungszeitraum lediglich zwei Vermittlungsgeschäfte erfolgreich abgeschlossen worden wären und die daraus lukrierten Provisionen S 5.000.- im Jahr 2000 und € 7.000.- im Jahr 2002 gewesen wären. Die strittigen Grundstücke seien als Privatvermögen anzusehen, da es sich um landwirtschaftliche Grundstücke handle, die in den Jahren 1996 und 1997 angeschafft worden wären und nicht verkauft worden wären. Die Grundstücke seien unter anderem zur Selbstversorgung mit Weichseln und Äpfeln angeschafft worden.

Die von der Bp. ins Betriebsvermögen aufgenommenen Grundstücke würden in den Folgejahren nur zu laufenden Kosten und damit Betriebsausgaben führen, Einnahmen würde daraus keine erzielt werden.

Zur Liegenschaft in YZ seien überdies wegen eines Nachbarschaftsstreites hohe Prozesskosten angefallen. Augrund der für den Bw. negativen Gerichtsentscheidung bestünde nunmehr eine verschlechterte Zufahrt zum Grundstück, weshalb eine Teilwertabschreibung vorzunehmen sei. Ebenso sei der Bauzustand inzwischen so schlecht, dass mit einem erhöhten Sanierungsaufwand zu rechnen sei, weshalb sich in Zukunft die Gefahr der Liebhaberei ergebe.

Überdies habe der Verkäufer der genannten Liegenschaft in einer der beiden Wohneinheiten ein befristetes Wohnrecht welches erst kürzlich verlängert worden sei. Die zweite Wohneinheit und den Garten nutze der Bw. als Wochenendwohnsitz und zur Obstgewinnung.

B.) Autohandel:

Eine im Zuge der Bp durchgeführte sog. "Lebensdeckungsrechnung" zeige nachstehendes Ergebnis:

2000:	+ ÖS 211.000,-
2001:	- ÖS 1.000,-
2002:	- € 3.000,-

Hierbei seien private Ausgaben für Hauskosten bereits berücksichtigt.

Barausgaben des täglichen Lebens (Nahrung, Kleidung,...) hätten noch keinen Niederschlag in dieser Berechnung gefunden. Die Bestreitung dieser Kosten in den Jahren 2001 und 2002 wurde seitens des Bw. mit "Einnahmen aus privaten Möbelverkäufen" begründet worden, ein entsprechender Nachweis sei nicht erbracht worden.

Da die vom Bw. in der Steuererklärung angegebenen KFZ-Verkäufe zeitlich versetzt mit dem Ankauf stattgefunden hätten, habe der vorgebrachten Begründung des Bw. ("die KFZ seien auf Verdacht inseriert worden") nicht gefolgt werden können.

In Würdigung dieser Umstände (Unterdeckung 2001 und 2002 und div. Inserate) werde von der Bp ein Sicherheitszuschlag in folgender Höhe hinzugerechnet:

2001:	ÖS 100.000,-- brutto (d.s. 83.333,33 + 20% USt)
2002:	€ 10.000,-- brutto (d.s. 8.333,33 + 20% USt)

In der Berufung wird zu diesem Punkt ausgeführt, dass sich aus den im Zuge der Bp. vorgelegten Unterlagen erkennen lasse, dass der Einkauf und der Verkauf der PKW innerhalb kurzer Zeit abgewickelt worden sei. Zum Teil lägen Inseratenrechnungen vor, aus denen ersichtlich sei, dass die Inserate bereits Wochen vor dem Ankauf geschaltet worden seien.

Die weitere Begründung für die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages aus der Unterdeckung der Lebenshaltungskosten sei ebenfalls unzutreffend, da der Bw. in diesem Zeitraum wertvolle private Möbel verkauft habe. Die Existenz dieser Möbel sei durch Fotos und den Schriftverkehr mit den Vorbesitzern bewiesen. Da die Möbel im Jahr 2003 nicht mehr vorhanden gewesen seien, sei erkennbar dass sie verkauft worden wären. Die Kontakte zu den Käufern seien auf Flohmärkten hergestellt worden. Bei Interesse sei ein Besichtigungstermin vereinbart worden und der Kaufpreis bar erlegt. Listen zu diesen Möbelstücken würden in den nächsten Tagen vorgelegt werden.

Die Zuschätzung sei daher zu Unrecht erfolgt.

In der Stellungnahme zur Berufung führt der Prüfer aus, dass die nachstehende Aufstellung zeige, dass dem Vorbringen des Bw. kein Glauben geschenkt werden könne.

	Einkauf	Verkauf
2000		
MB E230	3.1.2000	26.5.2000
Audi A4	20.3.2000	26.4.2000
VW Passat	29.11.2000	18.12.2000

<i>2001</i>		
<i>MB 190E</i>	<i>1999</i>	<i>2001</i>
<i>Nissan Sony</i>	<i>17.9.2001</i>	<i>17.11.2001</i>
<i>MB Sprinter</i>	<i>12.11.2001</i>	<i>?</i>
<i>Iveco</i>	<i>4.2.2001</i>	<i>?</i>
<i>2002</i>		
<i>Renault R 19</i>	<i>10.6.2002</i>	<i>18.6.2002</i>
<i>Audi Avant 2,5 TDI</i>	<i>30.9.2002</i>	<i>20.10.2002</i>
<i>Mercedes 280D</i>	<i>18.8.2002</i>	<i>Noch vorrätig</i>
<i>2003</i>		
<i>MB 280</i>	<i>10.6.2003</i>	<i>16.9.2003</i>
<i>Audi A4 TDI</i>	<i>13.10.2003</i>	<i>4.12.2003</i>
<i>2004</i>		
<i>Audi A 8</i>	<i>7.1.2004</i>	<i>11.3.2004</i>
<i>VW Polo</i>	<i>24.8.2004</i>	<i>24.8.2004</i>
<i>LKW MB</i>	<i>12.2.2003</i>	<i>5.11.2004</i>
<i>MB E220 D</i>	<i>28.12.2004</i>	<i>29.12.2004</i>

Basis für die Zuschätzung sei auschliesslich die Unterdeckung bei den Lebenshaltungskosten in den Jahren 2001 und 2002 gewesen. Im Zuge der Bp. seien zur Widerlegung derselben durch die Einnahmen aus den privaten Möbelverkäufen lediglich Kopien von Möbelstücken beigebracht worden, die jedoch keinen Nachweis für Zeitpunkt, Wert und Eigentumsverhältnisse darstellten. Die in der Berufung angekündigte Liste sei bislang nicht vorgelegt worden.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Bp. führt der Bw. aus, dass es nach größten Bemühen gelungen sei, zwei seinerzeitige Käufer diverser Möbelstücke ausfindig zu machen:

Ein barocker Hallenschrank sei an Herrn KB jun. 3500, X-XY um etwa S 90.000.- und ein bemalter Bauernkasten an Frau MH, Th-Strasse um etwa S 75.000.- verkauft worden.

Daneben hätte auch andere Personen diese Möbelstücke gesehen wie etwa Josefa und Theodor Sch, whft BRD, die als ehemalige Haus- und Möbeleigentümer am genauesten über den Wert der Möbel Bescheid wüssten sowie die ehemaligen Nachbarn des Ehepaars Sch, Karl und Elke Str, P-Weg.

Aufgrund dessen wurden vom FA Erhebungen bei den genannten Käufern getätigt, welche zu folgendem Aktenvermerk führten (S 34/2002):

Erhebung bei KB jun:

Der Kauf des Schrankes war vor 12-14 Jahren (1992-1994) und kann daher nicht als Nachweis für die Lebensdeckungsrechnung 2001, 2002 herangezogen werden.

Frau MH ist bereits am 4.12.2004 verstorben und kann daher nicht mehr befragt werden, das Haus Th-Strasse steht leer. Es können daher auch keine anderen an dieser Adresse wohnhaften Angehörigen befragt werden.

Zu diesem Erhebungsergebnis führt der Bw. aus, dass die Angaben des KB nicht stimmen könnten, da der Käufer den Schrank aus dem Haus M-Gasse abgeholt habe in welches er nach der Aufgabe des Wohnsitzes A verbracht worden sei, welches aber erst 1998 angeschafft worden wäre.

Das Haus der verstorbenen MH stehe nicht leer sondern sei derzeit unbewohnt, der Schrank wäre noch in diesem Haus, es könne die Erbin CR, in X, W-gasse diesbezüglich befragt werden.

In der am 9. Juli 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung führte der Bw. ergänzend aus, er habe das Gebäude A ab dem Kaufdatum ca. 3 1/2 Jahre lang als Hauptwohnsitz genutzt. Den Verkaufsentschluss habe er deshalb gefasst, weil die Liegenschaft nordseitig liege und vor allem im Winter das Wohnen unerträglich wäre. Ab Oktober gebe es keinen natürlichen Lichteinfall. Er habe sich täglich in dem Gebäude aufgehalten und sei jeden Abend dorthin zurückgekehrt, um dort zu nächtigen. Wegen der häufig verparkten Einfahrt habe er nach einiger Zeit zum Unbill seiner Nachbarn einen Steintrog vor dem Haus aufgestellt, woraus ein Rechtsstreit erwachsen sei.

An der Adresse U-gasse in X befände sich seine erste kleine Wohnung. An dieser Adresse wäre nunmehr sein Betriebssitz. Die Wohnung habe er noch immer. Da er tagsüber häufig unter dieser Adresse anzutreffen wäre, habe er die Zustelladresse nicht geändert. Er habe an dieser Adresse hin und wieder auch geduscht.

Die von der Bp. als Umlaufvermögen im Rahmen des Grundstückshandels angesetzten Grundstücke seien landwirtschaftliche Grundstücke (Obstgärten, Weingärten und Äcker), welche nach wie vor in seinem Eigentum wären und von ihm bearbeitet würden. Er verarbeite die Trauben zu Traubensaft für den Eigenbedarf (rd. 150 Liter/Jahr), Traubenschnaps ca. 15 Liter. Die Marillenbäume hätten 2007 einen Ertrag von 300 kg gebracht und würden ebenfalls zu Schnaps und Marmelade verarbeitet werden.

Die Erträge aus diesen Liegenschaften nutze er für seinen Privatbedarf, er zahle auch Grundsteuer und Sozialversicherung bei der SVA der Bauern. Er fühle sich daher als Bauer. Der erzeugte Schnaps müsse noch reifen und werde möglicherweise in einigen Jahren verkauft werden.

Auf die Frage des Vertreters des Finanzamtes ob der Bw. Sie aus früheren Zeiten verkaufsreife Produkte habe erklärte er, nein er habe keine verkaufsreifen Produkte da er die Grundstücke erst seit sechs bis sieben Jahren habe und Schnaps zumindest 10 Jahre lagern sollte.

Zu den Möbelverkäufen sei auszuführen, dass er diese Möbel im Zuge der Anschaffung der Liegenschaft A als Abgeltung für das schadhafte Dach von den Vorbesitzern erhalten habe. Diese Möbel habe er während der Zeit, als er in A wohnte, auch benutzt und mit seinem Umzug nach M-Gasse dort eingelagert und in der Folge verkauft. Die Aussage des einen Möbelkäufers KB könne daher nicht stimmen, er müsse den Kasten in M-Gasse abgeholt haben und daher sei auch der Verkaufszeitraum ein anderer als von ihm ursprünglich ausgesagt. Der Käufer habe den Schrank schon früher in A besichtigt, man habe sich aber über den Preis nicht einigen können. Der Kauf habe erst zu einem späteren Zeitpunkt stattgefunden und der Kasten sei aus der M-Gasse abgeholt worden. Er habe diesen Kasten bis zu meinem Auszug aus A genutzt. Auf Vorhalt des Vertreters des Finanzamtes, dass der Möbelhandel während der gesamten BP behauptet und Listen angekündigt worden seien über die verkauften Möbel und deren Käufer und erst im Zuge des Berufungsverfahrens wurde zwei Käufer genannt worden seien, wobei die Erhebungen zu diesen Käufern ebenfalls ergebnislos verlaufen seien erklärt der Bw., dass er die Möbel selbst benutzt habe und nach seinem Auszug am Flohmarkt verkauft habe. Es sei daher nahezu unmöglich, entsprechende Listen vorzulegen, wer welche Möbel gekauft habe. Ein Möbelhandel liege nicht vor. Lediglich für die beiden Kästen hätte er die Käufer ermittelt können. Die Erbin der verstorbenen Käuferin sei nie befragt worden. Auf Grund der Möbelverkäufe sei die Unterdeckung der Lebenshaltungskosten nicht gegeben und sei die Zuschätzung aus dem Gewerbebetrieb daher zu Unrecht erfolgt. Da er die Möbel nicht mehr habe, müssen sie verkauft worden sein.

Die Möbel habe er gegen Barzahlung verkauft und das Geld daheim aufbewahrt. Aus diesem Barbestand habe er seine täglichen Ausgaben bestritten. Er habe auch Freundinnen gehabt, die zum Lebensunterhalt immer beigetragen hätten. Diese Freundinnen hätten bei ihm gewohnt (zum Teil auch in A). In der U-gasse wäre nur seine Büroadresse, dort hätten auch seine Freundinnen nicht gewohnt.

Überdies beantrage er die neuerliche Einvernahme des Käufers KB und die Einvernahme von Frau CR, als Erbin der verstorbenen MH. Frau CR erklärte bei ihrer Zeugenaussage am 20.7.2007, dass ihre verstorbene Mutter MH bei ihrem Tod einige Bauernkästen gehabt habe, sie aber nicht wisse von wem und zu welchem Preis sie diese Stück erworben hätte. Der Ankauf könnte zwischen 2000 und 2002 stattgefunden haben, da Frau MH zu dieser Zeit viele teure Stücke angeschafft habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Liegenschaftsverkauf Alt Rehberg 19:

Aufgrund des durchgeföhrten Beweisverfahrens wird folgender Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt.

Der Bw. erwarb mit Kaufvertrag vom 27.9.1991 die streitgegenständliche Liegenschaft. Zu diesem Zeitpunkt hatte er seinen Hauptwohnsitz unstrittig in einer Eigentumswohnung in X, U-gasse. In den Folgejahren nutzte der Bw. die genannte Liegenschaft für eigene Wohnzwecke, ein Hauptwohnsitz wurde jedoch nicht begründet. Dies ist daraus erkennbar, dass seine sämtliche Post weiterhin an die Adresse U-gasse zugestellt wurde. Die Wohnung in der U-gasse wurde nicht aufgegeben sondern war weiterhin einerseits Betriebsstandort und andererseits die Kontaktadresse nach außen. Wie seitens Finanzamt erhoben wurde, war außer den Aussagen von Freunden und Bekannten, die bestätigten, dass der Bw. das Gebäude in A als Wohnsitz nützte, nicht feststellbar, dass der Bw. unmittelbar nach Ankauf der Liegenschaft seinen Hauptwohnsitz erkennbar verlegt hatte. Es wird seitens des UFS nicht angezweifelt, dass der Bw. die strittigen Liegenschaft tatsächlich auch zu Wohnzwecken nutzte, der Hauptwohnsitz verblieb jedoch jedenfalls bis Ende 1993 möglicherweise bis zum Ankauf eines Hauses in M-Gasse in der angemieteten Eigentumswohnung X, U-gasse. Die seitens der Finanzverwaltung getätigten Erhebungen betreffend den Wasserverbrauch zeigen deutlich, dass die Nutzung als Hauptwohnsitz jedenfalls nicht von Zeitpunkt des Ankaufes im Jahr 1991 erfolgte. Selbst bei Annahme eines „bewegten Lebenswandels“ lässt ein Jahreswasserverbrauch von 16m³ nicht darauf schließen, dass ein Gebäude den Lebensmittelpunkt einer Person darstellt. Bei einem Jahreswasserverbrauch von 16m³ (bzw. 4m³ ab 1.10.1991) ergibt sich ein durchschnittlicher Wasserverbrauch von täglich 0,04m³

bzw. 40l. Nach den Statistiken des Wiener Wasserwerkes verbraucht jede Person täglich 150l Wasser, das ist nahezu die vierfache Menge dessen, was auf der Liegenschaft A täglich abgenommen wurde. Die Ausführungen zum Lebenswandel des Bw. erscheinen in diesem Zusammenhang vollkommen unglaublich und konstruiert. Vor allem sind sie aber nicht geeignet den niedrigen Wasserverbrauch für den angeblichen Hauptwohnsitz zu erklären. Die Angaben des Bw. sind überdies widersprüchlich – bewegter Lebenswandel, geduscht bei den diversen Freundinnen andererseits werden Fotos von Festen mit Freunden vorgelegt, und zeitweilige Freundinnen bestätigen, dass sie in der Liegenschaft häufig nächtigten, also mindestens zwei Personen in dieser Zeit in dem Gebäude Wasser verbraucht haben müssen. Weiteres erklärte der Bw. in der mündlichen Verhandlung täglich in A genächtigt zu haben. Dieses Vorbringen ist jedoch im Zusammenhang mit dem ausgesprochen geringen Wasserverbrauch vollkommen unglaublich, allein die einmalige Betätigung der WC-Spülung führt zu einem Wasserverbrauch von etwa 10l. Wenn man auch nur eine zweimalige Toilettenbenutzung täglich annimmt verbleiben für Körperhygiene, Kleidungs- und Geschirrreinigung und Trinkwasser 20l Wasser täglich. Dabei ist noch nicht berücksichtigt, dass laut wiederholter Aussage des Bw. häufig Freundinnen bei ihm wohnten. Diese wohnten angeblich nie an der Adresse Uferstrasse 17 sondern in A. Aus diesen Angaben ist im Zusammenhang mit dem unstrittig niedrigen Wasserverbrauch zu schließen, dass nur eine zeitweilige Benutzung des Gebäudes durch den Bw. stattgefunden haben kann.

Überdies erklärt der Bw., dass unmittelbar nach Ankauf umfangreiche Reinigungsarbeiten nötig gewesen wären und er erst zum Jahreswechsel 1991/1992 den Hauptwohnsitz verlegt habe. Wenn diese Angaben stimmen würden, würde im Zeitraum 1.10.1991 bis 31.12.1991 der tägliche Wasserverbrauch, welcher bei Reinigungsarbeiten unzweifelhaft erhöht ist, deutlich über dem Durchschnitt der Folgemonate liegen, was aber nicht der Fall ist. Diese Angaben verbunden mit dem Wasserverbrauch lassen nur den Schluss zu, dass die strittige Liegenschaft in den Jahren 1991, 1992 und 1993 jedenfalls und wahrscheinlich (aber nicht entscheidungsrelevant) ebenfalls 1994 nicht der Hauptwohnsitz sondern ein Nebenwohnsitz des Bw. waren.

Dieser Umstand ist auch aus den Stromabrechnungen der EVN ableitbar. Für die Wohnung in X , U-gasse betrug der Stromverbrauch von 11.10.1991 bis 8.10.1992 1685 kW/h für das Haus in A wurde an Tagstrom zwischen 27.9.1991 und 4.8.1992 ein Verbrauch von 1024 kW/h verrechnet. Der verrechnete Nachstrom bleibt von 1991 bis 1994 mit 6000 kW/h bis 6500 kW/h etwa unverändert und bezieht sich offenbar auf die Warmwasseraufbereitung bzw. Heizung. Aus diesem Verhältnis des Stromverbrauches und unter Beachtung des Umstandes, dass der Energiebedarf in Einfamilienhäusern deutlich über dem von Wohnungen liegt ist

erkennbar, dass aufgrund der sichtlich intensiven Nutzung der Wohnung in X, U-gasse der Hauptwohnsitz nicht verlegt worden war.

Die Angabe des Bw, dass er zur Vermeidung der Verparkung einen Steintrog aufgestellt habe ist festzuhalten, dass der Bw. selbst auf Seite drei seines Schreiben vom 20.1.2002 an das FA Krems ausführt, den Steintrog erst im Jahr 1994 aufgestellt zu haben, wodurch der Wasserbedarf ab dieser Zeit erhöht gewesen sei, da die darin befindlichen Pflanzen zu gießen gewesen wären. Dieses Vorbringen erhärtet die Annahme, dass ein Hauptwohnsitz, wenn ein solcher tatsächlich vom Bw. begründet wurde, frühestens im Jahr 1994 vorlag und nicht ab der Anschaffung der Liegenschaft.

Weiters ist unstrittig, dass gegenüber sämtlichen Behörden und Arbeitgebern im Streitzeitraum jeweils als Wohnadresse X, U-gasse angegeben wurde. Hinsichtlich des Behördenverkehrs ist die Verantwortung des Bw., dass an dieser Adresse sein Betriebssitz war und der deshalb diese Kontaktadresse angab noch einigermaßen nachvollziehbar. Weshalb aber gegenüber Arbeitgebern nicht die Wohnadresse sondern die Betriebsadresse Verwendung gefunden haben soll ist nicht erklärlich und spricht gegen die Richtigkeit der Ausführungen des Bw.

Die Veräußerung von Privatvermögen stellt dann steuerbare Einkünfte dar, wenn ein Spekulationsgeschäft vorliegt. Gemäß § 30 Abs1 EStG 1988 sind Spekulationsgeschäfte Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung bei Grundstücken nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Von der Besteuerung ausgenommen sind gem. § 30 Abs 2 EStG 1988 die Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b leg.cit.), wenn sie dem Veräußerer **seit der Anschaffung** und mindestens seit zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben.

Da wie oben ausgeführt, in den Jahren 1991 bis 1993 kein Hauptwohnsitz des Bw. in der strittigen Liegenschaft bestand, war die Voraussetzung für den Befreiungstatbestand des § 30 Abs 2 EStG (Hauptwohnsitzbefreiung) nicht gegeben.

Die Veräußerung der Liegenschaft war daher 1998 der Einkommensbesteuerung zu unterwerfen und die Berufung diesbezüglich abzuweisen.

2. Ergebnisse der Betriebsprüfung

A Grundstückshandel.

Der Bw. weist in seiner Eröffnungsbilanz zum 1.1.2000 zwei Liegenschaften in Z und in X, S-Strasse als Umlaufvermögen aus. Allein aus diesem Ansatz lässt sich unstrittig ableiten, dass er selbst seine Tätigkeit als Immobilienhandel einstuft. Wie sich aus dem Akteninhalt und den

Grunderwerbsteueranmeldungen unstrittig ableiten lässt kauft und verkauft der Bw. laufend diverse Grundstücke unter Einsatz nicht unbeträchtlicher Fremdmittel.

Darüber hinaus vermittelt er auf Provisionsbasis Grundstücke aller Art.

Unstrittig ist, dass der Bw. Eigentümer folgender Liegenschaften ist:

Ort	Anschaffung	EZ	Größe in ha
Y	1996	81	0,1108
V	1997	635	0,2435
W	1998	445	0,6470
W	1999	588	0,2434
YZ	2001	1279	0,1971
VX u.WV	2002	342 u. 368	1,4610
X	2002	2549	0,0710

Aus einer im Veranlagungsakt befindlichen Werbeeinschaltung des Bw. (e, Nr.9 –Oktober 2006, S13) ist erkennbar, dass der Bw. jede Art von Grundstück kauft (*sowohl Grünland als auch Bauland*) und es zu seiner Geschäftspraxis gehört, den Verkäufern der Liegenschaften lebenslange Wohnrechte auf diesen Grundstücke einzuräumen. Der Bw. plant also die Verkäufe der angekauften Liegenschaften erst in ferner Zukunft. Für erfolgreiche Hinweise auf verkaufswillige Liegenschaftseigentümer wird eine Belohnung von € 1.000.- ausgelobt.

Da der Bw. selbst unstrittig vom Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels ausgeht erübrigen sich diesbezügliche Abgrenzungsfragen der von ihm ausgeübten Tätigkeit. Es ist jedoch eine Abgrenzung des Betriebsvermögens vom Privatvermögen vorzunehmen.

Notwendiges Betriebsvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen (VwGH 30.10.1974, 1724/72; 12.12.1995, 94/14/0091). Maßgebend für die Zuordnung sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges sowie die Verkehrsauffassung; subjektive Momente, wie zB der Anschaffungsgrund sind für die Qualifikation nicht entscheidend (VwGH 10.10.1978, 195/78; 25.2.1997, 96/14/0022; 23.1.2002, 98/13/0213).

Für die Zuordnung eines Wirtschaftsgutes zum Privatvermögen oder zum Betriebsvermögen ist die Art der Nutzung ausschlaggebend, eine betrieblich genutzte Liegenschaft ist daher auch

dann Betriebsvermögen, wenn sie nicht in die Bilanz aufgenommen worden ist (VwGH 10.4.1997, 94/15/0211; EStR 2000 Rz 472). Eine nur vorübergehende private Nutzung von Wirtschaftsgütern führt nicht zur Entnahme der Wirtschaftsgüter (BFH, BStBl 1989 II 621). Geschäfte, die ein Steuerpflichtiger in dem Bereich tätigt, in dem er üblicherweise sein Gewerbe ausübt, sind idR solche der Betriebs- und nicht der Privatsphäre; eine Zuordnung zur Privatsphäre erfolgt nur in besonders gelagerten Einzelfällen (BMF, RdW 1998, 171, VwGH 26.5.1999, 94/13/0062). Notwendiges Betriebsvermögen sind auch Grundstücke, die ein Realitätenvermittler handelt (VwGH 8.6.1971, 1924/70). Wird die Tätigkeit eines Steuerpflichtigen nicht als bloße Vermögensverwaltung, sondern als gewerblicher Grundstückshandel betrachtet, gehören die im Eigentum des Unternehmers stehenden Grundstücke zum Betriebsvermögen dieses Gewerbebetriebs. Eine Änderung kann allenfalls eintreten, wenn ab einem bestimmten Zeitpunkt die Vermögensverwertung gegenüber der Vermögensnutzung in den Hintergrund tritt. Bei gewerblichem Grundstückshandel zählen die Grundstücke und Gebäude stets zum Umlaufvermögen. (UFS 30.4.2003, GZ RV/2258-W/02). Bei Personen, die sich beruflich mit Grundstücksgeschäften befassen (Immobilienmakler, Immobilienverwalter usw.), ist hinsichtlich der Frage, ob ein gewerblicher Grundstückshandel ausgeübt wird bzw. einzelne Grundstücke zum Betriebsvermögen gehören oder der privaten Vermögensnutzung zuzurechnen sind, ein strenger Maßstab anzulegen. In diesen Fällen ist eine eindeutige Trennung zwischen Privat- und Berufssphäre zu verlangen. (VwGH 25.3.1999, 94/15/0171).

Das Vorbringen des Bw., dass sich die Grundstücke deswegen im Privatvermögen befänden, weil er auf diesen Grundstücken seinen persönlichen Bedarf an Obst decke, ist im Zusammenhang mit seinem sonstigen Vorbringen (wechselnde Freundinnen, bewegter Lebenswandel) unschlüssig. Obstgärten benötigen ein großes Maß an Pflege und Betreuung, die der Bw. bei dem von ihm behaupteten Lebenswandel schon zeitmäßig nicht in der Lage ist aufzubringen. Abgesehen von der zeitlichen Komponente stellt sich die Frage wie der Bw. die Mengen an anfallendem Obst bearbeiten, lagern und verzehren sollte.

Selbst wenn das Vorbringen der privaten Nutzung zur Erzeugung von Säften und Schnaps des auf den Liegenschaften anfallenden Obstes zutreffend ist, ist für den Bw. damit nichts zu gewinnen. Wendet man die oben zitierte Judikatur auf den strittigen Fall an, führt der Umstand der privaten Nutzung der Liegenschaften durch Verwendung des Obstes im Privatbereich des Bw. oder allfällige gelegentliche Nutzung der Liegenschaften zur persönlichen Entspannung nicht dazu, dass Privatvermögen vorliegt da keine eindeutige Trennung zwischen Privat- und Berufssphäre erkennbar ist.

Zur Liegenschaft in YZ ist auszuführen, dass die behauptete Nutzung der zweiten Wohneinheit als Wochendunterkunft nicht nachgewiesen werden konnte. Laut Zentralmeldeabfrage vom 3.Juli 2007 bestand an dieser Adresse für den Bw. niemals ein Nebenwohnsitz. Dass der Bw. die Liegenschaft in mehr oder weniger regelmäßigen Abständen aufsucht, führt nicht zu einer Begründung eines Wohnsitzes und damit zu einer erkennbaren Abtrennung der Privatsphäre. Die Vereinbarung des Wohnrechts mit dem ehemaligen Verkäufer entspricht der Unternehmenspraxis des Bw. und weist daher im Lichte der Judikatur überdeutlich auf das Vorliegen von Umlaufvermögen hin. Aus dem gesamten Vorbringen des Bw. ist nicht erkennbar, dass die strittigen Grundstücke nicht zum Verkauf stünden, aus Marktverhalten ist abzuleiten, dass er die Grundstücke zu verkaufen gedenkt, sobald er einen Käufer gefunden hat.

Dem Alternativ-Vorbringen des Bw., dass die strittigen Grundstücke zum Anlagevermögen seines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gehörten kann nicht gefolgt werden. Auch wenn der Bw. bei der Soziaversicherung der Bauern Versicherungsbeiträge einzahlte und sich „als Bauer fühlt“, setzte er weder im Streitzeitraum noch danach erkennbare Handlungen, die auf die Eröffnung eines landwirtschaftlichen Betriebes schließen lassen. Die Behauptung, dass er den aus seinem Obst gewonnenen Schnaps in Zukunft vielleicht verkaufen werde ist für sich allein nicht ausreichend um eine entsprechend nach außen gerichtete Aktivität, die eine Beteiligung am Wirtschaftsverkehr erkennen lässt, anzunehmen. Die Aussage, dass Schnaps 10 Jahre lagern müsse bis er verkaufbar sei ist unrichtig. Schnaps kann unmittelbar nach dem Brennen bzw. Abfüllen zum Verkauf gelangen. Gleiches gilt für die aus dem Obst angeblich erzeugten Traubensaft. Verkäufe irgendwelcher landwirtschaftlichen Produkte (frisches Obst, Traubensaft, Sturm, Wein oder Schnaps) erfolgten bislang nicht.

Die streitgegenständlichen Liegenschaften stellen daher Betriebsvermögen (Umlaufvermögen) im Gewerbebetrieb Immobilienhandel des Bw. dar.

Verbindlichkeiten gehören dann zum Betriebsvermögen, wenn sie zur Anschaffung von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens oder für die laufenden täglichen Geschäftsfälle aufgenommen werden (VwGH 16.11.1993, 89/14/0158). Maßgeblich ist das Veranlassungsprinzip; die Verbindlichkeiten müssen ursächlich und unmittelbar den Betrieb betreffen (VwGH 18.1.1989, 88/13/0081; 10.9.1998, 93/15/0051; 8.3.2000, 96/14/0104; 22.2.2000, 94/14/0129). Die Verbindlichkeiten zur Anschaffung der Grundstücke für das Umlaufvermögen stellen daher Betriebsvermögen dar. Die daraus resultierenden Zinsen sind als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Die Berufung erweist sich in diesem Streitpunkt als unberechtigt.

B Zuschätzung Autohandel

Der Bw. betreibt einen Handel mit gebrauchten KFZ. Im Streitzeitraum erfolgten unstrittig die folgenden An- und Verkäufe:

	Einkauf	Verkauf
2000		
MB E230	3.1.2000	26.5.2000
Audi A4	20.3.2000	26.4.2000
VW Passat	29.11.2000	18.12.2000
2001		
MB 190E	1999	2001
Nissan Sony	17.9.2001	17.11.2001
MB Sprinter	12.11.2001	Noch vorrätig
Iveco	4.2.2001	verschrottet
2002		
Renault R 19	10.6.2002	18.6.2002
Audi Avant 2,5 TDI	30.9.2002	20.10.2002
Mercedes 280D	18.8.2002	Noch vorrätig

Der Verkauf der Fahrzeuge erfolgt regelmäßig in einem gewissen Abstand nach Ankauf. Im kürzesten Fall lagen zwischen Ankauf und Verkauf nur 8 Tage ansonsten mehrere Wochen, in denen der Bw. die Fahrzeuge ua. über Zeitungsinserate zum Kauf anbot.

In einer umfangreichen und sorgfältigen Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (S155-S163 des Bp-Berichtes) gelangte das Finanzamt zu der grundsätzlich unbestrittenen Tatsache, dass aus den Gesamteinnahmen (einschließlich Lohnbezüge) abzüglich der Ausgaben aus den diversen Tätigkeiten des Bw. eine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten von 2000 von S -1.000.- und 2001 von € -3.000.- gegeben war, wobei üblicherweise bar bestrittene Kosten des täglichen Lebens für Nahrung und Kleidung dabei unberücksichtigt geblieben waren.

Nach § 184 (1) BAO hat die Abgabenbehörde soweit die die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach Abs. 2 leg.cit

ist 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 (Abs. 1 leg.cit.) wesentlich sind.

Die behaupteten Möbelverkäufe zur Deckung der Lebenshaltungskosten im Zeitraum 2000 und 2001 konnten seitens des Bw. nicht bewiesen werden. Der Verkauf des Barockschrances um S 95.000.- erfolgte jedenfalls noch zu einem Zeitpunkt als der Bw. im Haus in A seinen Nebenwohnsitz hatte, da der Käufer in seiner Einvernahme ausdrücklich erklärte den Schrank in A abgeholt zu haben. Das diesbezügliche Vorbringen des Bw. erweist sich somit als unrichtig. Eine neuerliche Einvernahme des Zeugen zu diesem Sachverhalt konnte unterbleiben, da der Zeuge bei seiner Einvernahme von sich aus und ausdrücklich den Zeitpunkt mit 1992-1994 eingrenzte und ausdrücklich erklärte den Kasten in A abgeholt zu haben. Mit einer anderen Aussage ist bei einer neuerlichen Einvernahme nicht zu rechnen und es gibt keinen Grund zur Annahme, dass der Zeuge bei seiner ersten Einvernahme unwahre Angaben machte.

Zum Vorbringen des Bw. betreffend den Verkauf eines Bauernkastens ist auszuführen, dass es ihm auch diesbezüglich nicht gelang den UFS von der Richtigkeit seines Vorbringens zu überzeugen. Die Behauptung des Verkaufes an Frau MH ist nicht mit einem Zeitraum versehen sondern wird ganz allgemein ausgeführt, dass Frau MH den Schrank um etwa S 75.000.- gekauft habe. Zum Zeitpunkt zu dem die angebliche Käuferin erstmals genannt wird (im Zuge der Bp. wurden zwar Möbelverkäufe behauptet jedoch keine Käufer bekannt gegeben) war diese bereits verstorben. Die vom Bw. beantragte Einvernahme der Tochter und Erbin von Frau MH ergab keine eindeutigen Hinweise, dass die Verstorbene vom Bw. einen Bauernkasten erworben hatte. Der Umstand, dass sie Bauernkästen besaß bedeutet nicht, dass sie einen oder mehrere dieser Kästen vom Bw. erworben hatte. Der Kaufpreis für die in der Verlassenschaft befindlichen Möbelstücke sowie das Kaufdatum bzw. Kaufjahr und der Verkäufer waren der Erbin nicht bekannt.

Die vom Bw. behaupteten Möbelverkäufe können daher nicht mit den Jahren der Unterdeckung der Lebenshaltungskosten in Zusammenhang gebracht werden.

Weiters lässt das Vorbringen des Bw. den Schluss zu, dass dieser neben dem Handel mit Grundstücken und gebrauchten Fahrzeugen auch noch mit anderen Gegenständen – nämlich Möbeln/Antiquitäten – handelte und dieser Möbelhandel in seinem betrieblichen Rechenwerk keinen Eingang gefunden hatte. Der Bw. bringt vor, dass er auf Flohmärkten die Geschäfte angebahnt habe und er keine Listen über die Möbelstücke und Käufer geführt habe. Wenn jedoch nur selten und einzelne wertvolle Stücke aus dem Privatbesitz zur Deckung von Lebenshaltungskosten verkauft werden, entspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens,

dass der Verkäufer genau weiß welches Möbelstück er wann an wen verkauft hat ohne dass dafür eigenes Listen erforderlich wären. Dies umso mehr als es sich um Zeiträume handelte, die nicht lange zurück lagen (Beginn der Bp 2003, angebliche Möbelverkäufe 2001 und 2002). Dass der Bw. sich erst im Rahmen des Berufungsverfahrens im Jahr 2006 erinnert haben will an wen er welche privaten Möbelstücke verkaufte, ist vollkommen unglaublich. Viel eher ist anzunehmen, dass auch der Handel mit Möbelstücken gewerblich erfolgte und die Erlöse daraus nicht erklärt wurden. Das Vorbringen betreffend die erfolgten Möbelverkäufe ist daher nicht geeignet die Zuschätzungen zu entkräften, sondern stärkt die Argumentation der Zulässigkeit einer Zuschätzung wegen nicht erklärter Umsätze.

Die Behauptung des Bw. die beim Verkauf erzielten Geldbeträge von S 75.000.- bzw. S 90.000.- jeweils bar in der Wohnung aufbewahrt zu haben scheint nach den allgemeinen Lebenserfahrungen äußerst unglaublich. Umsomehr deshalb, als der Bw. zur Ausschöpfung seiner bei diversen Banken, vor allem aber bei der Volksbank X, bestehenden Kontokorrentkredite immer wieder Zugänge auf seinen Konten bedurfte um die Finanzierung seines Gewerbebetriebes „Immobilienhandel“ sicher zu stellen bzw. die Zinsenbelastung niedrig zu halten.

Dass diverse namentlich nicht genannte Freundinnen den Lebensunterhalt des Bw. bestritten haben sollen, ist ein so allgemein gehaltenes Vorbringen, dass es in dieser Form nicht geeignet ist als Nachweis für die Deckung der Lebenshaltungskosten zu gelten.

Der Umstand, dass der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte, löst die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus (VwGH 29.11.2006, 2002/13/0227), wobei die Behörde dieses Einkommen mit dem wahrscheinlichen Betrag der Lebenshaltungskosten schätzen kann (VwGH 11.11.1952, 2582/50 VwSlg 664 F/1952). Zu beachten ist auch bei dieser Schätzungsmethode, dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (VwGH 19.3.2002, 98/14/0026; 21.9.2005, 2001/13/0026; 26.3.2007, 2006/14/0037).

Die Schätzung von Einkünften aus Gewerbebetrieb durch das Finanzamt erfolgte daher zu Recht und in angemessener Höhe, wobei dahin gestellt bleiben mag welchem Gewerbebetrieb im Detail die nicht erklärten Umsätze zuzurechnen sind.

Auch in diesem Punkt war die Berufung unbegründet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und alle Berufungen abzuweisen.

Wien, am 23. Juli 2007