

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Name-Bf, Adresse-Bf, vom 29. November 2010 gegen die Bescheide des FA Wien 2/20/21/22 vom 6. Oktober 2010, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2010 und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2010 und betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 werden abgeändert. Die Umsatzsteuer für das Jahr 2009 und 2010 wird endgültig festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben können den am Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern entnommen werden und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) erklärte in den Jahren 2006 und 2007 Verluste aus Gewerbebetrieb und positive Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und gab Umsatz- und Einkommensteuererklärungen samt Beilagen ab.

Das Finanzamt erließ die Bescheide entsprechend den abgegebenen Erklärungen.

In der Folge fand eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Die Betriebsprüfung traf dabei folgende Feststellungen:

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung blieben unverändert.

Die Verluste aus dem Yachtclub A und die in der Umsatzsteuererklärung angeführten Vorsteuerbeträge aus dieser Betätigung wurden mangels entsprechender Unterlagen nicht anerkannt.

Hinsichtlich der Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit (Coaching, Vortragstätigkeit) wurden keinerlei Aufzeichnungen vorgelegt. Laut der Homepage des Bf (Adresse-Homepage) war der Beschwerdeführer seit 2007 in diesem Rahmen tätig. Die Betriebsprüfung nahm daher eine Reingewinnschätzung von 5.000 Euro pro Jahr vor und erhöhte die Umsätze der Jahre 2007 bis 2010 um jährlich 4.167 Euro. Im Jahr 2010 wurde der gleiche Betrag für den kürzeren Zeitraum 1-7/2010 geschätzt, weil in diesem Jahr auf der Homepage des Bf mehr Kurse angeboten worden waren. Der Bf wurde im Betriebsprüfungsbericht nochmals ausdrücklich aufgefordert, seiner Erklärungspflicht nachzukommen.

Das Finanzamt nahm die Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 wieder auf und erließ neue Sachbescheide für diese Abgaben und Jahre und erließ weiters Erstbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2008 und 2009 (2009 wurde dabei vorläufig erlassen), setzte die Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Juli 2010 fest und erließ einen Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2008. Sämtliche Bescheide ergingen entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Gegen diese Bescheide wurde vom Bf Berufung erhoben. Der Bf brachte darin vor:

Die Ausgaben für den Yachtclub A stellten Werbungskosten dar. Der Aufbau dieser Tätigkeit erfordere einen längeren Zeitraum und es sei nicht sofort mit Einkünften zu rechnen. Diese würden voraussichtlich ab 2011 vorliegen. Der Bf beantragte daher die Anerkennung der Ausgaben und der Vorsteuern für den Zeitraum 2006 bis 2008.

Hinsichtlich Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit sei laut Prüfungsbericht die Homepage mit Kursankündigungen des Steuerpflichtigen als Beweis angeführt. Diese Homepage sei eine Gemeinschaftshomepage mit anderen Trainern. Da würden Kurse angeboten, der Aufbau dieser Tätigkeit sei allerdings äußerst schwierig, Kurse hätten daher im Prüfungszeitraum auf Grund zu geringer Teilnehmerzahl noch nicht abgehalten werden können. Es werde daher beantragt, die Umsatz- und Gewinnhinzurechnungen für den Prüfungs- und Nachschauzeitraum aufzuheben und eine mündliche Verhandlung durchzuführen.

Die Betriebsprüfung nahm dazu wie folgt Stellung:

Die nicht anerkannten Ausgaben für den Yachtclub seien Ausgaben allgemeiner Natur wie sie auch entstünden, wenn man Urlaub in A mache. Für den Nachweis des Aufbaus eines Yachtclubs seien keine entsprechenden Unterlagen vorgelegt worden. Es läge nur ein Schriftstück "Satzung" vor, das nur allgemein gehalten sei und keinen Hinweis auf Personen enthielte, die eine Funktion in dem Verein ausübten. Es gäbe auch keine Vereinsregisternummer und keinen Hinweis auf eine amtliche Registrierung. Einem in albanischer Sprache abgefassten Schriftstück sei keine Übersetzung beigelegt worden. Es seien auch sonst keine Hinweise wie Mitgliederlisten, Mitgliedsbeiträge, Tätigkeit des Yachtclubs vorgelegt worden. Insbesondere sei eine Hotelrechnung vom 8. Juni 2008 aufgefallen, die an das Institut für Persönlichkeitsentwicklung & Krisenmanagement ausgestellt worden sei. Aus dieser Rechnung ginge hervor, dass zumindest 8 Personen

übernachteten. Die Personen waren nicht genannt. Gleichermaßen gelte für Geschäftsessen, Reiseabrechnungen und diverse Eingangsrechnungen, die auf die Firma "PDG" ausgestellt gewesen seien.

Hinsichtlich der selbstständigen Tätigkeit spräche die in der Homepage angeführte UID-Nummer des Bf gegen eine Gemeinschaftshomepage. Auf dieser Homepage seien im Prüfungszeitraum umfangreich Kurse angeboten worden, die angeblich wegen zu geringer Teilnehmerzahlen nicht stattgefunden hätten. Es seien diesbezüglich keinerlei Grundaufzeichnungen vorgelegt worden. Auf den Vorhalt vom 7. April 2009 sei nicht eingegangen worden. Auch im Betriebsprüfungsverfahren seien die Fragen nach der Tätigkeit und den Grundaufzeichnungen nicht beantwortet worden.

Der Bf entgegnete:

Es sei in aller Ernsthaftigkeit erwogen worden, eine Marina in A zu eröffnen. Der Bf könne in allen Details darlegen, welche Personen bzw. welche Institutionen am Aufbau in A beteiligt gewesen seien. Die Aufwendungen seien getätigt worden, um eine entsprechende Infrastruktur zu entwickeln. Dabei sei es natürlich notwendig gewesen, in A anwesend zu sein. Die vorgelegten Unterlagen (Satzung etc.) würden beweisen, dass hier seriös an einem Projekt gearbeitet worden sei. Keineswegs handle es sich um Urlaubsaufwendungen.

Der angeführten Homepage bediene sich der Bf mit den anderen dort angeführten Personen (Trainern). Kursangebote führten aber nicht zwangsläufig zu Teilnehmern. Auch hierbei liege eine Aufbautätigkeit vor. Der Bf sei in den Jahren zuvor in einer ganz anderen Branche tätig gewesen und habe durch entsprechende Ausbildung eine Trainertätigkeit angestrebt.

Das Finanzamt legte die Berufung zur Entscheidung vor.

In einem ergänzenden Schriftsatz teilte der Bf mit, dass er alle angeforderten Unterlagen offengelegt habe. Die Einstufung des Finanzamtes entspreche nicht annähernd den wirtschaftlichen Tatsachen. Eine professionelle Homepage bedeute noch nicht automatisch Umsätze. Seine Unterlagen befänden sich beim Steuerberater und lägen jederzeit parat. Gerne sei er auch bereit, noch Unterlagen nachzubringen.

Zur Klärung des Sachverhaltes wurden die Parteien vom Bundesfinanzgericht zu einem Erörterungstermin geladen. In der Ladung wurde der Bf aufgefordert, die zum Nachweis seines Vorbringens dienlichen Unterlagen sowie die von der Betriebsprüfung mit Vorhalt vom 13. September 2010 geforderten Unterlagen zur Erörterung mitzubringen, da diese entgegen dem Vorbringen im Schreiben des Bf vom 9. Dezember 2013 bisher nicht beigebracht worden sind. Der Vorhalt der Betriebsprüfung wurde als Beilage mit der Ladung zum Erörterungstermin übermittelt.

Im Zuge des Erörterungstermins räumte der Bf ein, dass es sich bei dem Projekt Yachtclub in A nicht um eine Einkunftsquelle handelte, da sich der Bf bereits aus dem Projekt zurückgezogen habe. Es hätten nach 2008 keine Aktivitäten mehr stattgefunden.

Zur Vortragstätigkeit brachte der Bf vor, dass er keine Unterlagen, Aufzeichnungen über den Mailverkehr oder die Telefonate mit interessierten Teilnehmern habe. Der Vertreter des Finanzamtes erbat zusätzlich zu den zu übermittelnden Kontoauszügen der Girokonten des Bf noch eine erläuternde Aufstellung über die Einnahmen aus der Vortragstätigkeit.

Das Bundesfinanzgericht wies den Bf darauf hin, dass jeden Teilnehmer am Wirtschaftsleben eine Beweisvorsorgepflicht treffe. Ohne entsprechende Nachweise könnte das Bundesfinanzgericht dem Vorbringen des Bf, dass keine Kurse stattgefunden hätten, keinen Glauben schenken. Der Bf wurde im Zuge des Erörterungstermines daher nochmals aufgefordert, die geforderten Unterlagen (Girokonten, Offenlegen der e-Mails und Telefonate, Nachweis, dass keine Anmeldungen stattgefunden haben) bis 28. Mai 2014 direkt am Finanzamt persönlich abzugeben. Sollten die geforderten Unterlagen nicht beigebracht werden, so beabsichtige das Bundesfinanzgericht die Schätzung dahingehend abzuändern, dass von einem Reingewinn von 48.000 Euro pro Jahr auszugehen sein werde. Das Finanzamt wurde aufgefordert, zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes und Überprüfung der Unterlagen die erforderlichen Ermittlungen durchzuführen und einen abschließenden Bericht unter Vorlage der Unterlagen an das Bundesfinanzgericht zu übermitteln.

Das Finanzamt teilte in der Folge mit, dass der Bf nach mehreren Urgenzen fragmentarisch Unterlagen eingereicht habe.

Darunter habe sich eine eidesstattliche Erklärung befunden. Darin erklärte der Bf, dass er alle Einkünfte aus dem Titel der Homepagevermarktung ordnungsgemäß und vollständig dem Finanzamt bekannt gegeben habe. Es seien keine Gelder für Schulungen oder Trainings außer denen auf den Kontoauszügen auf den beiden Konten bei der Bank geflossen. Im Anhang (Beilage 1) seien diese Konten zur Übersicht beigelegt. Eine Einstufung für einen eventuell erzielten Umsatz mit den Angeboten des Bf beruhe lediglich auf Annahmen, die für ihn nicht nachvollziehbar seien. Diese Annahmen seien von ihm schwer widerlegbar oder beweisbar, da es ihm nicht mehr möglich sei, lückenlos aufzuzeigen, dass die von ihm unternommenen Anstrengungen nicht zu dem erhofften Erfolg geführt hätten. Dem Bf sei nicht bewusst gewesen, dass er sämtlichen Schriftverkehr aufbewahren müsse.

Nachdem seine unselbstständige Tätigkeit beendet worden sei, habe er sich auf den Ausbau seines Zinshauses und auf die Trainertätigkeit konzentriert. Der Aufbau der Homepage alleine bringe noch keinen einzigen Kunden. Daher habe er seine Energie auf die Vermietung konzentriert. In den ersten Jahren habe er auf Reservekapital zurückgreifen müssen. Die Renovierung mehrerer Wohnungen, die er in Eigenregie durchgeführt habe, hätten dem Bf geholfen, finanziell wieder etwas mehr Luft zu bekommen. Der Ausbau und die Renovierung des Hauses hätten bis 2012 angedauert.

In der Beilage 2 könne man sehen, wie die Kontakte über die Homepage zum überwiegenden Teil ausgesehen hätten - kryptisch und nicht brauchbar leider. Der

Bf hätte sehr gerne zu den vom Bundesfinanzgericht geschätzten Konditionen Kurse abgehalten, tatsächlich sei die Realität anders. Dennoch sei es dem Bf gelungen, hin und wieder einen Auftrag zu ergattern (Beilagen 3.1 bis 3.4). Es gab Absagen und kostenlose Schnupperveranstaltungen, deren Vorrarbeit und Spesen voll zu Lasten des Bf gegangen seien. Die beigelegten Unterlagen seien nicht vollständig (Beilagen 4.1 und 4.2 und 5.1 bis 5.4).

Das L-Training habe der Bf ein einziges Mal zum Selbstkostenpreis durchgeführt, wie den beigelegten Unterlagen entnommen werden könne (Beilage 6).

Die angeführten Unterlagen befanden sich im Anschluss an das Schreiben:

1. Beispiel für eine Kontaktanfrage via E-Mail (Beilage 2)
2. Rechnung an Bf für Co-Mediation am 22. und 23. August 2008 (Beilage 3.1)
3. Mail von Gattin-Bf an Bf: Erinnerung an Workshop am 6.11.2009 (Beilage 3.2)
4. Rechnung an C für Moderation am 26. Juni 2008 (Beilage 3.3)
5. Mail über Projekt von RK vom 10. bis 29. September 2010 (Beilage 3.4)
6. Mail über Mediationstermin 11.4.2012 (Beilage Ein-2012)
7. Rechnung Mitgliedsbeitrag 2009 und Berufshaftpflichtversicherung vom 16.12.2008 (Beilage 5.1)
8. Rechnung Segelschule F vom 23.9.2008 (Beilage 5.2)
9. Kursteilnahmebestätigung "KursC" vom 8. Februar 2008 (Beilage 5.3)
10. Rechnung Abonnement vom 15.5.2008 (Beilage 5.4)
11. Mail betreffend Organisation "L" vom 5. Oktober 2007 (Beilage 6)
12. Mail vom 9. Jänner 2011 (Beilage 7)

Nach Überprüfung der vorgelegten Kontoauszüge der beiden Girokonten und der angeführten Unterlagen verfasste die Betriebsprüfung am 1. Juli 2014 nachstehende Stellungnahme:

Der Bf habe angegeben, dass er alle Erlöse dem Finanzamt dargelegt habe, räume aber selbst ein, dass es ihm nicht bewusst gewesen sei, dass er sämtlichen Schriftverkehr aufbewahren hätte müssen. Er habe angegeben, dass er im Jahr 2001 seine unselbstständige Tätigkeit beendet habe und sich in der Folge auf den Ausbau des Zinshauses und die Trainertätigkeit konzentriert habe. In den ersten Jahren habe er auf Reservekapital zurückgreifen müssen.

Die Überprüfung des Kontos mit der Nummer ***-1 habe folgendes Bild ergeben:

- Auf diesem Konto seien Eingänge bezeichnet mit "B" in unregelmäßiger Höhe von insgesamt 51.732,03 Euro im Jahr **2006** verbucht worden. Darüber hinaus gab es weitere Eingänge mit gesonderten Bezeichnungen (Summe der Eingänge: 3.316,64 Euro).
- Auf diesem Konto seien Eingänge bezeichnet mit "B" in unregelmäßiger Höhe in vergleichbarer Gesamthöhe wie im Vorjahr im Jahr **2007** verbucht worden. Darüber hinaus gab es weitere Eingänge mit gesonderten Bezeichnungen (Summe der Eingänge: 7.911,00 Euro).

- Auf diesem Konto seien Eingänge bezeichnet mit "B" in unregelmäßiger Höhe im Jahr **2008** verbucht worden. Darüber hinaus gab es weitere Eingänge mit gesonderten Bezeichnungen (Summe der Eingänge: 3.316,64 Euro).
- Bei den Auszügen für das Jahr 2010 fehlte die letzte Seite der Auszüge.

Die Überprüfung des Kontos mit der Nummer ***-2 habe folgendes Bild ergeben:

Auf dem Konto fanden sich regelmäßige Eingänge von der Verwaltungsgesellschaft für Publikumsfonds. Diese Eingänge betrugen in den Jahren

2006: 3.723,42 Euro

2007: 3.504,78 Euro

2008: 3.227,89 Euro

2009: 3.343,69 Euro

2010: 1.625,46 Euro.

Bei den vorgefundenen Kontobewegungen konnte keine Trennung der Bewegungen für den privaten Bereich und den gewerblichen Bereich Vortragstätigkeit und den Yachtclub A getroffen werden.

In den Jahren 2006 bis 2008 seien keine Erlöse aus Vortragstätigkeit erklärt worden, lediglich ein Eingang für Spesenersatz von 90 Euro wurde erklärt.

In der vorgelegten Beilage 3.1 werde eine Eingangsrechnung für geleistete Co-Mediation von August 2008 vorgelegt. Obwohl hier offensichtlich eine Leistung erbracht worden sei, schienen auf dem Konto keine entsprechenden Erlöse auf.

In der Beilage 3.2 werde auf einen Workshop im November 2009 verwiesen, der stattgefunden habe. Dennoch gab es keine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für 2009 und keine Erklärung 2009.

In der Beilage 3.4 auf der ersten Seite werde eine Trainertätigkeit im Jahr 2010 angeführt, auf dem Bankkonto sei kein Erlös dazu gefunden worden.

In der Beilage 3.4 auf der zweiten Seite seien drei Honorarnoten für 2010 angeführt worden. Auf dem Bankkonto sei kein Erlös dazu gefunden worden.

Bei einer Rechnung für Bootsmieten für Trainereinladung vom September 2009 sei nicht dargelegt worden, welche Trainer eingeladen worden seien und bei welchen Kursen diese in der Folge eingesetzt worden seien.

Zusammenfassend müsse daher festgestellt werden, dass nicht alle Unterlagen für den Prüfungszeitraum vorhanden gewesen seien. Aus der selbstständigen Tätigkeit (Training, Mediation) seien laut Bankkonto Erlöse aus dieser Tätigkeit erzielt worden bzw seien Aufwendungen für Seminarräume geltend gemacht worden, die darauf schließen ließen, dass Kurse abgehalten worden seien.

Zu der unter Eingangsrechnung 4 angeführten Honorarnote vom Juni 2006 sei kein Erlös erklärt worden.

Zu dem Bankeingang Erlös Kunde-S von 2008 gab es keine Belege und keine Erlösverbuchung.

Für Februar 2008 wurde eine Miete für Seminarzentrum als Bankausgang festgestellt. Eine dazugehörige Erlösverbuchung konnte nicht festgestellt werden. Der Bf habe dazu angegeben, dass er gemeinsam mit einem Freund und seiner Frau einen L-Seminar zum Selbstkostenpreis abgehalten habe. Eine Teilnehmerliste zur Überprüfung der Angaben konnte nicht vorgelegt werden.

Die auf dem Bankkonto eingegangenen Erträge von Verwaltungsgesellschaft für Publikumsfonds wurden in den Steuererklärungen nicht angeführt.

Auf Grund dieser Ausführungen erschien der Betriebsprüfung die ursprüngliche Schätzung von 5.000 Euro Reingewinn für die Jahre 2007 und 2008 gerechtfertigt.

In der Folge wurden dem Bundesfinanzgericht durch die Finanzbehörde ausländische Tangenten der Eingänge von der Verwaltungsgesellschaft für Publikumsfonds vorgelegt. Darin war ersichtlich, dass es sich um einen ausländischen (deutschen) Publikumsfonds mit der Bezeichnung "Rendite-Fonds" handelte.

Mit Beschluss vom 9. Jänner 2017 wurde dem Bf mitgeteilt, dass die Kapitaleinkünfte aus den ausländischen Fonds der Einkommensbesteuerung zum Sondersteuersatz von 25 Prozent zu unterwerfen sind. Im Zuge dieser Besteuerung kann eine Anrechnung der ausländischen Quellensteuer erfolgen, wenn diese nachgewiesen wird. Der Bf wurde daher aufgefordert, die entrichtete Steuer für eine allfällige Anrechnung bekannt zu geben.

Der Bf teilte per Mail mit, dass er und seine Frau schon seit Jahren nichts mehr mit der Verwaltungsgesellschaft zu tun hätten, daher habe er auch keine Unterlagen mehr. Einige Unterlagen habe er noch über Umwegen erhalten können, diese leite er weiter und hoffe, dass diese Unterlagen die Fragen beantworten würden. Diese Unterlagen bestanden aus Ergebnismitteilungen für die Jahre 2006 bis 2010 für den Bf und seine Gattin. Diese Ergebnismitteilungen bildeten die Eingänge auf dem Konto nur unvollständig ab.

Die durchgeführte mündliche Berufungsverhandlung ergab folgendes:

Über Befragen durch die Richterin gab der Bf bekannt, dass er keine weiteren Unterlagen betreffend die Kapitaleinkünfte oder die anrechenbare Steuer habe. Diese Kapitalanlagen seien dem Bf ursprünglich von der Bank empfohlen worden, dann von der Verwaltungsgesellschaft für Publikumsfonds in Deutschland verwaltet worden und etwa im Jahr 2013 wieder von der Bank übernommen worden. Da dies schon relativ lange zurückliege, habe er keine Unterlagen mehr.

Dem Bf wird mitgeteilt, in welcher Höhe das Bundesfinanzgericht die Einkünfte aus Kapitalvermögen an den Bf als zugeflossen betrachtet und dass beabsichtigt sei, eine anrechenbare Steuer zu berücksichtigen. Nachdem der Bf die anrechenbare Steuer nicht nachweisen konnte, habe das Bundesfinanzgericht die in der vorliegenden Tangente der Verwaltungsgesellschaft für Publikumsfonds ausgewiesene Quellensteuer herangezogen

und diese auf die tatsächlich zugeflossenen Einkünfte laut Konto hochgerechnet. Diese Berechnung wurde dem Bf dargelegt und die errechneten Beträge bekannt gegeben.

Zu den Einkünften aus der Vortragstätigkeit wurde dem Bf mitgeteilt, dass die nach dem Erörterungstermin vorgelegten Unterlagen nicht geeignet waren, das Gericht davon zu überzeugen, dass keine Einkünfte erzielt worden wären. Vielmehr gehe das Gericht davon aus, dass auf Grund der Unterlagen bereits im Jahr 2006 Einkünfte erzielt worden waren. Das Gericht beabsichtige daher in griffweiser Schätzung die Schätzung wie folgt abzuändern:

Jahr 2006: Reingewinn 5.000,-- Euro brutto (netto 4.166,67 Euro)

Jahr 2007: Reingewinn 7.000,-- Euro brutto (netto 5.833,33 Euro)

Jahr 2008: Reingewinn 9.000,-- Euro brutto (netto 7.500,-- Euro)

Jahr 2009: Reingewinn 10.000,-- Euro brutto (netto 8.333,33 Euro, betrifft nur die Umsatzsteuer)

Jahr 2010: Reingewinn 11.000,-- Euro brutto (netto 9.166,67 Euro, betrifft nur die Umsatzsteuer)

Der Bf wiederholte sein bisheriges Vorbringen, dass er keine Einkünfte aus der Trainings- und Coachingtätigkeit gehabt habe. Er würde sich freuen, wenn er die geschätzten Einkünfte erzielt hätte. Die genannten Beträge beruhten nur auf einer Schätzung und er bestreite diese ausdrücklich. Da keine Kurse stattgefunden hätten, hätte er auch keine Unterlagen. Als die Betriebsprüfung den Bf erstmals damit konfrontiert habe, dass die Finanzbehörde davon ausgehe, dass auf Grund dieser Homepage Einkünfte erzielt worden seien, habe er die Homepage sofort gelöscht.

Nach Rechtsbelehrung durch die Richterin betreffend die beabsichtigte Änderung der Bescheide erbat sich der Bf Bedenkzeit. Die Verhandlung wurde unterbrochen.

Nach Fortsetzung der Verhandlung auf Wunsch des Bf teilte dieser mit, dass er seinen steuerlichen Vertreter telefonisch habe erreichen können. Dieser habe ihm empfohlen, eine Entscheidung des Gerichtes zu verlangen, da er den weiteren Rechtsweg zum Verwaltungs- oder Verfassungsgerichtshof beschreiten wolle.

Die Vertreter des Finanzamtes verzichteten auf ein weiteres Vorbringen, da das Vorbringen des Bf nicht neu sei. Hinzugefügt wurde, dass zum Zeitpunkt des Erörterungstermines die Homepage noch aufrecht gewesen sei, bei einer Abfrage am heutigen Verhandlungstag diese jedoch nicht mehr habe aufgefunden werden können.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht hat seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bf war bis zum Jahr 2001 im Rahmen eines Dienstverhältnisses erwerbstätig. Nach Beendigung dieser Tätigkeit begann der Bf eine berufliche Neuorientierung.

Der Bf renovierte ein Mietshaus und erzielte daraus positive Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Der Bf bot neben seiner Vermietungstätigkeit im Internet auf einer Homepage Kurse für Coaching und Vorträge an. Aus dieser Tätigkeit wurde vom Bf im Streitzeitraum lediglich für das Jahr 2008 eine Einnahme in der Höhe von 90 Euro erklärt.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung legte der Bf für den gesamten Streitzeitraum keine Grundaufzeichnungen vor. Die Geschäftsfälle waren dadurch nicht nachvollziehbar. Eine Überprüfung auf ihre Vollständigkeit und Richtigkeit war nicht möglich.

Die im Zuge des Beschwerdeverfahrens über Aufforderung im Rahmen eines Erörterungstermins vorgelegten Kontoauszüge des Kontos mit der Nummer ***-1 waren nicht vollständig. Es fehlte die letzte Seite der Auszüge für das Jahr 2010.

Bei den Kontobewegungen war keine Trennung in einen betrieblichen und in einen privaten Bereich erkennbar und möglich.

Auf dem Konto (***-1) waren im Jahr **2006** Eingänge bezeichnet mit "B" in unregelmäßiger Höhe von insgesamt 51.732,03 Euro verbucht worden. Diese Eingänge fanden keine Deckung in den Entnahmen des Bf aus dem Verrechnungskonto der Mieteinnahmen. Die Eingänge überstiegen die Entnahmen aus dem Verrechnungskonto um etwa 11.000 Euro.

Auf diesem Konto (***-1) waren im Jahr **2007** Eingänge bezeichnet mit "B" in vergleichbarer Gesamthöhe wie im Vorjahr verbucht worden. Diese Eingänge fanden keine Deckung in den Entnahmen des Bf aus dem Verrechnungskonto der Mieteinnahmen. Die Eingänge überstiegen die Entnahmen aus dem Verrechnungskonto um etwa 7.000 Euro.

Auf dem Konto waren Eingänge bezeichnet mit "B" in unregelmäßiger Höhe im Jahr **2008** verbucht worden. Diese Eingänge fanden eine weitgehende Deckung in den Entnahmen des Bf aus dem Verrechnungskonto der Mieteinnahmen.

Der Bf gab dazu an, dass er diese Eingänge der Jahre 2006 bis 2008 nicht mehr nachvollziehen könne.

Auf dem Konto mit der Nummer ***-1 fand sich ein Eingang in der Höhe von 373,32 Euro mit der Bezeichnung "Offene Rechnung/PDG Rechnung 040606" (Bankauszug vom 11.7.2006). Der Kunde PDG scheint nochmals im Mai 2008 und im Oktober 2008 als Kunde auf (Arbeitsbogen Seite 139 und 141).

Laut Bankauszug vom 18.8.2006 scheint ein Bankeingang von 216 Euro vom Kunde-S ER 0306 auf. Für diesen Bankeingang wurde kein Beleg vorgelegt.

Im Jahr 2006 hat der Bf keine Erlöse erklärt.

Im Februar 2008 wurde eine Anzahlung für Seminarzentrum in der Höhe von 321,70 Euro getätigt (Bankauszug vom 8.2.2008). Dazugehörige Erlöse wurden auf dem Konto keine verbucht. Eine Anfrage an das Hotel M vom 29. Februar 2008 bezieht sich auf eine

Buchung vom 5. bis 8. Juni 2008 für ca. 15 Teilnehmer (Beilage 6). Im Juni 2008 sind keine Erlöseingänge auf dem Konto verbucht.

Für eine im Juni 2008 durchgeführte Moderation wurde eine Rechnung in der Höhe von 108 Euro brutto ausgestellt und auch ein dazugehöriger Eingang auf dem Konto verbucht.

Aus der vorliegenden Rechnung vom 25. August 2008 Nr. H011/08 ist ersichtlich, dass in der Zeit vom 22. und 23. August 2008 Mediation durchgeführt wurde. Auf den beiden vorgelegten Konten ist kein zugehöriger Erlöseingang ersichtlich. Die Kosten für Co-Mediation betrugen 315 Euro netto.

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2008 (Arbeitsbogen Seite 133) wurden Honorarerlöse von 90 Euro erklärt.

Aus einer Mail vom 3. November 2009 ist ersichtlich, dass am 6. November 2009 ein Workshop geplant war und aus einer weiteren Mail, dass dieses auch mit mehreren Teilnehmern stattgefunden hat (Beilage 3.2). Der Bf hat für 2009 keine Erklärung eingereicht und keine Erlöse erklärt.

Der Bf erhielt nachstehende ausländische Kapitalerträge (Tangenten teilweise vorhanden von der Verwaltungsgesellschaft, Deutschland). Die Kapitalerträge stammten aus einer Beteiligung an einem Investmentfonds mit der Bezeichnung "Fünfzigste Sachwert Rendite-Fonds Holland GmbH & Co KG". Die Verwaltung dieses Investmentfonds wurde im Streitzeitraum wie aus den Tangenten ersichtlich in Deutschland ausgeführt. Diese Einkünfte finden sich als Eingänge entfallend auf den Bf in nachstehender Höhe auf dem Girokonto mit der Nummer ***-2:

2006: 2.537,50 Euro

2007: 2.246,21 Euro

2008: 2.246,21 Euro

2009: 2.013,69 Euro

2010: 595,92 Euro

Die darauf entfallende Quellensteuer, welche in Deutschland einbehalten worden war, wurde mangels Nachweis in nachstehender Höhe geschätzt:

2006: 40,57 Euro

2007: 51,30 Euro

2008: 55,25 Euro

Der Bf hat diese Kapitalerträge nicht erklärt.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Schätzungsberichtigung:

Gemäß § 184 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie 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.

Gemäß Abs 2 der Gesetzesstelle ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind.

Gemäß Abs 3 ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Schätzungsberichtigung besteht für die Behörde sowohl bei materiellen als auch bei formellen Unzulänglichkeiten der Aufzeichnungen. Der Umstand, dass Aufzeichnungen nicht vorhanden sind, stellt einen gravierenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar, wodurch die Schätzungsbefugnis der Behörde begründet wird.

Im vorliegenden Fall hat der Bf keine Grundaufzeichnungen vorgelegt. Es fehlten damit notwendige Unterlagen, die die Erfassung der Geschäftsfälle und den Geschäftsgang darstellen konnten. Die Betriebsprüfung konnte damit die richtige und vollständige Erfassung der Geschäftsfälle nicht überprüfen.

Der Bf brachte in seiner Berufung vor, dass er zwar im Internet Kurse angeboten habe, aber noch keine Kurse stattgefunden hätten, weil der Aufbau dieser Tätigkeit sehr schwierig sei. Der angeführten Homepage bediene er sich gemeinsam mit anderen Trainern. Gerne sei er auch bereit, noch Unterlagen nachzubringen. Im Zuge einer Ladung zu einem Erörterungstermin wurde der Bf nochmals aufgefordert, sein Vorbringen durch entsprechende Belege nachzuweisen und die von der Betriebsprüfung angeforderten Grundaufzeichnungen vorzulegen.

Im Zuge des Erörterungstermines hielt der Bf sein Vorbringen aufrecht und brachte dann vor, dass er keine Unterlagen oder Aufzeichnungen habe, die er zum Nachweis seines Vorbringens vorlegen könnte. Der Bf wurde im Zuge des Erörterungstermines neuerlich aufgefordert, seine Girokonten und die E-Mails und Telefonate offen zu legen, um nachzuweisen, dass tatsächlich keine Kurse stattgefunden hätten.

Auf Grund dieser Aufforderung und dem Hinweis des Gerichtes, dass den Bf eine Beweisvorsorgepflicht treffe, legte der Bf die oben angeführten, fragmentarischen Unterlagen vor. Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, dass in den

Jahren 2006 und 2008 doch Kurse stattgefunden hatten und Einnahmen erzielt worden waren. Diese Einnahmen waren nicht erklärt worden. Weiters zeigte sich an den vorgelegten Mails, dass der Bf doch über Unterlagen verfügte, diese aber nur lückenhaft vorlegte. Selbst aus diesen lückenhaften Unterlagen ist erkennbar, dass die Angaben des Bf in seinem Berufungsvorbringen mit den Unterlagen nicht übereinstimmten:

Es gibt Mails, aus denen Rückschlüsse auf abgehaltene Kurse möglich sind (Beilage 3.2; Beilage 6).

Auf den Konten finden sich Eingänge, die nicht Eingang in die Erklärung gefunden haben (Bankauszug vom 11.7.2006 PDG; Bankauszug vom 18.8.2006 Kunde-S) bzw ein Ausgang, der auf einen abgehaltenen Kurs hinweist, zu dem sich aber keine Eingänge auf dem Konto finden (Kosten Co-Mediation W, Beilage 3.1) und eine Zahlung für Seminarräume, ohne dass dieser Zahlung Eingänge folgen würden.

Aus diesen wenigen Unterlagen ist daher ersichtlich, dass entgegen dem Vorbringen des Bf Unterlagen zur Dokumentation möglich wären und vorgelegt werden könnten und andererseits Kurse im Streitzeitraum abgehalten worden sind (Planer Dentaprise BmbH 2006, Bankeingang Kunde-S 2006, Anzahlung Seminarzentrum Februar 2006, Reservierung Hotel M für Juni 2008, durchgeführte Moderation August 2008 Caritas, Mediation August 2008).

Konfrontiert mit den Ergebnissen der nachträglichen Ermittlungen der Betriebsprüfung im Auftrag des Bundesfinanzgerichtes gab der Bf an, dass die betreffenden Kurse alle zum Selbstkostenpreis abgehalten worden wären und ihm von den Teilnehmern nur die Spesen ersetzt worden wären. Die auf den Konten vorgefundenen Eingänge seien daher nur ein Spesenersatz gewesen.

Diesem Vorbringen muss entgegen gehalten werden:

Aufzeichnungen über die abgehaltenen Kurse mit den damit verbundenen Kosten und Spesenersätzen legte der Bf zum Nachweis seines Vorbringens nicht vor. Dass ein Teilnehmer am Wirtschaftsleben sämtliche Leistungen unentgeltlich oder zum Selbstkostenpreis erbringt, widerspricht jeder Lebenserfahrung und ist schon aus diesem Grunde nicht glaubwürdig. Darüber hinaus hat der Bf angegeben, dass er seit 2001 ohne Beschäftigung sei und sich daher beruflich neu orientierte. In dieser Zeit der Neuorientierung habe er auf seine Reserven aus früheren Zeiten zurückgegriffen. Nach dem Ergebnis der Überprüfung der Konten und der sonstigen Angaben hat der Bf aus diesen Reserven unter anderem Kapital in Publikumsfonds und Genussrechte investiert, das Mietshaus renoviert, davon Lebenshaltungskosten bestritten, Urlaube finanziert, ein Segelboot erworben, Wertpapiere gekauft und den Aufbau der beruflichen Umorientierung finanziert, sodass er sämtliche Leistungen als Coach oder Vortragender im Streitzeitraum zum Selbstkostenpreis durchführen konnte. Auch diese Darstellung des Geschäftsganges des Bf ist nicht glaubwürdig. Dieses Vorbringen durch entsprechende Aufzeichnungen zu belegen, wäre Aufgabe des Bf gewesen. Es wäre an ihm gelegen, die vereinnahmten Spesenersätze und Spesen aufzuzeichnen und in die Erklärung

aufzunehmen. Indem der Bf auch dies unterlassen hat, hat er die Schätzungsbefugnis der Behörde begründet.

Unter Beachtung des Gesamtbildes der Verhältnisse - der formellen Mängel der Buchführung (fehlende Aufzeichnungen) und der materiellen Mängel der Buchführung (Erlöse nicht erfasst, Erlöse nicht erklärt) waren die Bedenken in die sachliche Richtigkeit der vorgelegten Bücher und Aufzeichnungen berechtigt. Diese berechtigten Bedenken begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde.

Höhe der Schätzung:

Ist die Berechtigung zur Schätzung gegeben, so steht die Wahl der Schätzungs methode der Behörde grundsätzlich frei. Diese Wahlfreiheit bei der Anwendung der Schätzungs methode dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem tatsächlichen Betriebsergebnis möglichst nahe kommen zu können. Letztlich ist jene Schätzungs methode die richtige, deren mögliches Ergebnis nach den Gegebenheiten, nach der Lebenserfahrung, nach dem Maßstab des wirtschaftlich Möglichen und Vernünftigen beurteilt die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich zu haben scheint.

Die Bemühungen der Behörde müssen erkennbar dahin gehen, schon durch die Wahl der Methode der Wahrheit so nahe wie möglich zu kommen. Wenn die Judikatur immer wieder zum Ausdruck bringt, der Abgabepflichtige habe keinen Anspruch auf eine bestimmte Schätzungs methode, so ist diese Aussage mit der Einschränkung zu verstehen, dass die Behörde der Wahrheit so nahe wie möglich kommen soll (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1931). Eine Schätzung, die sich so weit als möglich auf Grundlagen im Bereich des Tatsächlichen, des Gegebenen, des Unbestrittenen stützt, also auf möglichst unbestrittenen oder weitgehend gesicherten Ausgangspositionen aufbaut, wird diesem Ziel weitgehend gerecht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1932).

Der Abgabepflichtige muss in dem Ausmaß, in dem Unklarheiten oder Ungewissheiten in Bezug auf den tatsächlichen Sachverhalt auf eine Verletzung des Offenlegungs gebotes durch den Abgabepflichtigen zurückzuführen sind, die mit den Ungewissheiten, Unklarheiten und Ungenauigkeiten verbundenen Wirkungen der Schätzung hinnehmen (Stoll, BAO-Kommentar, 1945).

Bei der Wahl der Methode besteht der Grundsatz, dass im Schätzungsfall zunächst zu versuchen ist, die Besteuerungsgrundlagen, wie sie vom Abgabepflichtigen ausgewiesen werden, zu berücksichtigen und diese durch Ergänzungs- und Teilschätzungen zu korrigieren. Sind die Fehler für sich abgrenzbar und in der Höhe konkret bestimmbar, so ist vom erklärten Buchführungsergebnis auszugehen und die festgestellten Fehler durch Zuschätzung zu korrigieren (siehe Stoll, BAO-Kommentar, S. 1942).

Die Anwendung der Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung. Denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen - angenommen werden, dass bei mangelhaften, vor allem unvollständigen Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge,

sondern auch noch weitere Vorgänge gleicher Art nicht aufgezeichnet wurden. Die Höhe des jeweiligen Sicherheitszuschlages hängt davon ab, in welchem Ausmaß sich diese allgemeine Annahme im konkreten Fall rechtfertigen lässt, sich geradezu aufdrängt. Diese Methode dient der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen (Stoll, BAO-Kommentar, S. 1940).

Auch eine griffweise Schätzung der Besteuerungsgrundlagen kann nach der Lage des jeweiligen Falles zulässig sein. Eine griffweise Schätzung kommt insbesondere in Betracht, wenn der Abgabenbehörde mit der Vernichtung nahezu aller Belege die Möglichkeit genommen ist, aus dem Rechenwerk des Abgabepflichtigen verlässliche innerbetriebliche Kennzahlen zu ermitteln und überdies auch begründete Zweifel an maßgeblichen Bemessungsgrundlagen (erklärte Erlöse) bestehen (vgl. VwGH 10. Mai 1988, 87/14/0104).

Die Methode der griffweisen Schätzung entzieht das so ermittelte Ergebnis einer erläuternden Begründung. Erlaubt die Sachlage eine griffweise Schätzung und erscheint das mit dieser Methode gefundene Ergebnis nicht sachwidrig, dann belastet das Fehlen einer Begründung des Schätzungsergebnisses – entgegen der die Behörde grundsätzlich treffenden Begründungspflicht – den auf diese Weise zustande gekommenen Bescheid nicht mit Rechtswidrigkeit (VwGH 9. Dezember 1992, 91/13/0094).

Je weniger konkrete Anhaltspunkte der Abgabenbehörde zur Verfügung stehen, desto ungenauer kann naturgemäß die Schätzung ausfallen (VwGH 30. November 1989, 88/13/0177).

Im vorliegenden Fall lagen der Behörde keine ausreichenden Grundaufzeichnungen oder Unterlagen vor, von denen die Behörde oder das Gericht bei einer Schätzung hätten ausgehen können und darauf eine Schätzung durch Teilschätzung oder Verhängung von Sicherheitszuschlägen hätten aufbauen können. Es bestand daher unter den gegebenen Umständen nur mehr die Möglichkeit einer griffweisen Schätzung.

Auf Grund der fragmentarischen Unterlagen und der darin enthaltenen Anhaltspunkte für abgehaltene Kurse, die im Widerspruch zu den Angaben des Bf stehen, dass keine Kurse stattgefunden hätten, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Bf bereits in den Jahren 2006 bis 2008 Kurse abgehalten hat und die Erlöse daraus unvollständig erfasst wurden. Diese fanden in den Jahren 2006 und 2007 gar keinen Eingang in die Erklärung, im Jahr 2008 wurden diese unvollständig in die Erklärung aufgenommen.

Da für einen nachweislich abgehaltenen Kurs im August 2008 kein Erlöseingang auf dem vorgelegten Konto ersichtlich ist, ist davon auszugehen, dass die vorgelegten Konten die Eingänge nicht vollständig abbilden. Weiters stellte der Bf dar, dass er den Spesenersatz direkt von den Teilnehmern erhalten habe und zur Bezahlung der Kosten verwendet habe. Damit räumt der Bf selbst ein, dass er Einnahmen/Spesenersatz bar vereinnahmt hat, ohne diese in Aufzeichnungen oder Konten zu erfassen. Diese Verantwortung des Bf widerlegt das Vorbringen, dass keine Kurse zustande gekommen wären und es deswegen keine Aufzeichnungen gäbe.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass der Bf das Ergebnis seiner Coaching- und Vortragstätigkeit nur unvollständig erfasst hat.

Aus den der Behörde vorliegenden Unterlagen des Bf und dessen Angaben im Zeitpunkt der Schätzung konnte die Behörde keine näheren Anhaltspunkte dafür gewinnen, in welchem Ausmaß die erklärten Einnahmen verkürzt worden waren. Die Behörde hat sich daher einer griffweisen Schätzung des Reingewinnes von 5.000,00 Euro für die Jahre 2007 und 2008 und hinsichtlich Umsatzsteuerfestsetzung für das Jahr 2009 und die Monate 1-7/2010 bedient.

Wie sich aus den im Zuge des Berufungsverfahrens nachgereichten Unterlagen ergibt, hat sich die Behörde mit der Annahme, dass der Bf aus den angebotenen Kursen tatsächlich Einnahmen erzielt hat, den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten angenähert. Der Bw wäre zu rechtzeitiger Beweisvorsorge bzw Beweisbeschaffung verpflichtet gewesen. Das Fehlen von Unterlagen und die damit verbundene mangelnde Überprüfbarkeit der Geschäftsvorfälle im Rahmen der Coaching- und Vortragstätigkeit geht daher zu Lasten des Bf, der diese Umstände geschaffen und damit der Schätzung Vorschub geleistet hat.

Da der Bf nachvollziehbare Aufzeichnungen über seine Geschäftsverhältnisse schuldig geblieben ist, konnte auch das Bundesfinanzgericht aus den nachgereichten Unterlagen keine Besteuerungsgrundlagen ableiten und nähere Anhaltspunkte für eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gewinnen. Auch das Bundesfinanzgericht ist daher auf eine griffweise Schätzung angewiesen. Dabei stellt eine allfällige Abweichung der Schätzung von der wirtschaftlichen Wirklichkeit des Bf eine Unsicherheit dar, die jeder Schätzung immanent ist und die derjenige hinnehmen muss, der zur Schätzung Anlass gibt.

Auf Grund der Tatsache, dass bereits im Jahr 2006 Kurse abgehalten worden waren, gelangt das Bundesfinanzgericht zu der Ansicht, dass die von der Behörde erst ab dem Jahr 2007 vorgenommene Schätzung nicht geeignet ist, das tatsächliche Betriebsergebnis zutreffend abzubilden.

Auf Grund der unaufgeklärten Eingänge auf dem Konto mit der Bezeichnung "B" und der Tatsache, dass der Bf bereits 2006 aktiv tätig war, geht Bundesfinanzgericht davon aus, dass der Bf bereits 2006 aus dieser Tätigkeit Erlöse erzielt hat und der Bf durch vermehrtes Fuß fassen in diesem Betätigungsfeld seine Einnahmen im Verlauf der Jahre steigern konnte. In loser Anlehnung an die nicht durch Entnahmen gedeckten Eingänge auf dem Konto mit der Bezeichnung "B" (2006: 11.000 Euro; 2007: 7.000 Euro) wird der Reingewinn für 2006 bis 2008 unter der Annahme einer Gewinnsteigerung im Verlauf der Jahre griffweise wie folgt geschätzt:

2006: 5.000 Euro brutto (4.166,67 netto)

2007: 7.000 Euro brutto (5.833,33 netto)

2008: 9.000 Euro brutto (7.500,00 netto)

2009: 10.000 Euro brutto (8.333,33 netto, betrifft nur Umsatzsteuer)

2010: 11.000 Euro brutto (9.166,67 netto, betrifft nur Umsatzsteuer)

Einkünfte aus Kapitalvermögen

§ 40 Abs 1 Investmentfondsgesetz 1993 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung bestimmt, dass Ausschüttungen eines Immobilienfonds von Gewinnen beim Anteilsinhaber steuerpflichtige Einnahmen sind. Ausschüttungen aus Bewirtschaftungsgewinnen sowie aus Aufwertungsgewinnen gelten dabei als Einkünfte gemäß § 27 Einkommensteuergesetz 1988.

Die Bestimmungen des § 42 Abs 2 Investmentfondsgesetz 1993 sind auch auf ausländische Immobilienfonds anzuwenden (§ 42 Abs 1 leg cit).

Soweit Gewinne aus inländischen Investmentfonds zur Steuerabgeltung nach § 97 EStG 1988 führen würden, sind vergleichbare Gewinne ausländischer Immobilienfonds als Sondererwerb mit einem Einkommensteuersatz von 25 Prozent zu versteuern. § 37 Abs 8 EStG 1988 ist sinngemäß anzuwenden.....(§ 42 Abs 2 Investmentfondsgesetz 1993).

§ 37 Abs 8 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung bestimmt:

"Folgende Einkünfte oder Kapitalerträge sind bei der Berechnung der Einkommensteuer desselben Einkommensteuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs 2) zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern:

1.....

2.....

3. Nicht im Inland bezogene Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs 2 Z 3 sowie des § 93 Abs 3

4. Ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Kapitalanlagefonds gemäß § 42 Abs 1 des Investmentfondgesetzes 1993 einschließlich Substanzgewinne, die im Sinne des § 40 Abs 1 des Investmentfondgesetzes 1993 Einkünfte gemäß § 30 darstellen.

5. Ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Immobilienfonds gemäß § 42 Abs 1 des Investmentfondgesetzes 1993 einschließlich Substanzgewinne, die im Sinne des § 40 Abs 1 des Investmentfondgesetzes 1993 Einkünfte gemäß § 30 darstellen.

Die Kapitalerträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen.....

Die Einkommensteuer gilt durch diese besondere Besteuerung als abgegolten....."

Auf Grund dieser Bestimmung sind ausländische Kapitalerträge hinsichtlich Steuersatz und Endbesteuerungswirkung inländischen Kapitaleinkünften gleichgestellt.

Gemäß § 1 Abs 2 EStG sind Personen, die im Inland ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Doppelbesteuerungsabkommen können die sich nach dem innerstaatlichen Recht ergebende Steuerpflicht begrenzen.

Das Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern bestimmt in Bezug auf die gegenständlichen Kapitaleinkünfte Folgendes:

Artikel 10:

Dividenden

- (1) Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, dürfen im anderen Staat besteuert werden.
- (2) Diese Dividenden dürfen jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden;
- (3) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Dividenden“ bedeutet Einkünfte aus Aktien, Genussrechten oder Genusscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder sonstige Einkünfte, die nach dem Recht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien steuerlich gleichgestellt sind. Der Ausdruck „Dividenden“ umfasst auch Einkünfte eines stillen Gesellschafters aus seiner Beteiligung als stiller Gesellschafter, Einkünfte aus partiarischen Darlehen, Gewinnobligationen und ähnliche Vergütungen, wenn sie nach dem Recht des Staates, aus dem sie stammen, bei der Ermittlung des Gewinns des Schuldners nicht abzugsfähig sind, sowie Ausschüttungen auf Anteilscheine an einem Investmentvermögen.

Artikel 22:

Art. 22 des Doppelbesteuerungsabkommens regelt die Besteuerung von Vermögen, wobei in den Absätzen 1 bis 3 die Besteuerung von unbeweglichem Vermögen, Betriebsvermögen einer Betriebsstätte, Seeschiffe und Luftfahrzeuge sowie Schiffe der Binnenschifffahrt geregelt wird.

Abs 4: Alle anderen Vermögensteile einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person dürfen nur in diesem Staat besteuert werden.

Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung bestimmt Artikel 23:

(2) Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.

b) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10, 11, 13 Absatz 2 und 17 Absatz 1 Satz 2 und 3 in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden dürfen, so rechnet die Republik Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in der

Bundesrepublik Deutschland gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus der Bundesrepublik Deutschland bezogenen Einkünfte entfällt.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes stellen die Eingänge auf dem Konto betreffend den Pulikumsfonds "Rendite-Fonds" Kapitalerträge im Sinne des § 40 Investmentfondsgesetz bzw § 27 EStG 1988 dar.

Auf Grund der innerstaatlichen Regelung des § 37 Abs 8 EStG und der Zuweisung der Besteuerungsrechte der Einkünfte aus Dividenden oder anderem Vermögen an den Wohnsitzstaat steht somit Österreich das Besteuerungsrecht an diesen Kapitalerträgen zu. Diese Kapitalerträge sind daher im Wege der Erklärung zu erfassen und der Sonderbesteuerung zu unterziehen. Gemäß Art 23 Abs 2 lit b des Doppelbesteuerungsabkommens ist die in Deutschland entrichtete Steuer anzurechnen.

Nachdem der Bf diese Kapitalerträge nicht erklärt hat, sind sie im Wege der Entscheidung über die Beschwerde zu erfassen und der Besteuerung zu unterziehen. Eine allfällige eingehobene Abzugssteuer im anderen Staat ist auf die im Wohnsitzstaat ermittelte Steuer anzurechnen. Dabei darf die anzurechnende Steuer den ermittelten inländischen Steuerbetrag nicht übersteigen.

Einkommensteuer 2006 bis 2008:

Auf Grund der vorgenommenen Schätzung der Einkünfte aus der Vortragstätigkeit und der Erfassung der Einkünfte aus Kapitalvermögen samt Anrechnung der ausländischen Steuer war die Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 mit diesen Bemessungsgrundlagen neu zu berechnen. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angefügten Berechnungsblättern zu entnehmen.

Die Schätzung der anrechenbaren ausländischen Steuer wurde nach folgender Berechnung vorgenommen:

Jahr	Einkünfte lt. Tangente	Steuer lt. Tangente	zugeflossene Einkünfte	hochgerechnete Steuer
2006	844,07	13,48	2.537,50	40,57
2007	846,78	19,36	2.246,21	51,30
2008	524,95	12,91	2.246,21	55,25

Umsatzsteuer 2006 bis 2010:

Auf Grund der vorgenommenen Ausdehnung der Schätzung auch auf das Jahr 2006 und Änderung der Schätzung für die Jahre 2007 bis 2010 war die Umsatzsteuer für 2006 bis 2010 neu zu berechnen. Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen kann den

nachfolgenden Tabellen entnommen werden. Die Höhe der Abgabe ist den als Beilage angefügten Berechnungsblättern zu entnehmen.

Neuberechnung der Bemessungsgrundlagen:

Gesamtbetrag der Entgelte (KZ 000):

Gesamtbetrag Entgelte	2006	2007	2008	2009	2010
lt. Bescheid oder Erkl.	60.405,71	66.279,44	71.276,31	66.810,33	65.834,20
abzügl. Schätzung BP		-4.167,00	-4.167,00		
zuzügl. Schätzung BFG	+4.167,00	+5.833,33	+7.500,00	+8.333,33	+9.166,67
KZ 000 lt. BFG	64.572,71	67.945,77	74.609,31	75.143,66	75.000,87

Bemessungsgrundlage 20%-Steuersatz (KZ 022):

Normalsteuersatz	2006	2007	2008	2009	2010
lt. Bescheid oder Erklärung	14.013,21	18.902,04	19.579,20	15.918,65	17.166,05
abzügl. Schätzung BP		-4.167,00	-4.167,00		
zuzügl. Schätzung BFG	+4.167,00	+5.833,33	+7.500,00	+8.333,33	+9.166,67
KZ 022 lt. BFG	18.180,21	20.568,37	22.912,20	24.251,98	26.332,72

Hinsichtlich Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzung 1-7/2010 war die Sachlage, dass zum Zeitpunkt der Entscheidung über die Beschwerde gegen den Festsetzungsbescheid der Umsatzsteuerjahresbescheid für 2010 bereits ergangen und der zeitliche Geltungsbereich des Festsetzungsbescheides damit außer Kraft gesetzt worden war. Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid gilt daher gemäß § 274 BAO als Beschwerde gegen den Jahresbescheid 2010. Das Bundesfinanzgericht hatte daher über den Umsatzsteuerjahresbescheid 2010 abzusprechen.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010 waren vorläufig erlassen worden. Eine Ungewissheit hinsichtlich des Bestehens oder des Umfanges der Abgabepflicht ist für das Bundesfinanzgericht zum Zeitpunkt der Entscheidung über die Beschwerde nicht mehr erkennbar. Die Umsatzsteuer betreffend die Jahre 2009 und 2010 wird daher endgültig festgesetzt.

Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall war in erster Linie der Sachverhalt durch das Bundesfinanzgericht festzustellen. Die rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes ergab sich unmittelbar aus dem Wortlaut des Gesetzes.

Hinsichtlich der Wahl der Methode der Schätzung folgte das Bundesfinanzgericht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10. Mai 1988, 87/14/0104; VwGH 9. Dezember 1992, 91/13/0094; VwGH 30. November 1989, 88/13/0177).

Aus diesem Grund war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Beilagen:

Berechnungsblätter Umsatzsteuer 2006 bis 2010 und Einkommensteuer 2006 bis 2008

Wien, am 22. Februar 2017