



GZn. RV/0031-L/09,
RV/1312-L/10,
RV/1313-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 11. April 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 20. März 2008 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO der Einkommensteuer, der Einkommensteuer und Anspruchszinsen je für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

1. Die Berufung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Anspruchszinsen wird als unbegründet abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2. Die Berufung betreffend die Einkommensteuer wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die Bestandteil des Spruches dieses Bescheides sind.

Die Fälligkeit der mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbeträge der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der im Jahr 1938 geborene Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) war seit 1980 Gesellschafter (25%, 75% Gattin) und Geschäftsführer einer GmbH, die Komplementär einer KG war, an der der Bw und seine Gattin als Kommanditisten beteiligt waren. Diese GmbH & Co KG beschäftigte sich mit Trockenbau mit Gipskarton. Über das Vermögen dieser

Gesellschaften wurde im Jahr 1991 der Konkurs eröffnet. Im Jahr 1995 wurden der Konkurs nach Verteilung (KG) bzw. mangels Kostendeckung (GmbH) aufgehoben und die Gesellschaften für aufgelöst erklärt und im Firmenbuch gelöscht. Es sind daher keine Gewerbeberechtigungen mehr aufrecht.

Nach eigenen Angaben des Bw (Niederschrift vom 19. März 2008) war er nach der Konkursabwicklung arbeitslos und ca. ein Jahr im Krankenstand. Wegen des bereits fortgeschrittenen Alters von 54 Jahren habe er keine Arbeitsstelle mehr bekommen und sei deshalb 1993 in Pension gegangen. Ab diesem Zeitpunkt sei er sehr viel im Ausland (für eine Deutsche Firma in Russland, Inbetriebnahme von Sägewerken usw.) gewesen. Seit dem Jahr 2000 sei er wieder in Österreich gewesen. Er habe hin und wieder Tätigkeiten wie Bauaufsicht und Organisation von kleinen Baustellen (Gipskartonarbeiten) ausgeübt. Aufzeichnungen darüber seien keine vorhanden.

Für die beiden streitgegenständlichen Jahre 2003 und 2004 wurde der Bw zunächst mit Bescheid vom 22. September 2004 (2003) und 5. August 2005 (2004) lediglich mit nichtselbständigen Einkünften aus seiner Pension in Höhe von 18.768,54 € (2003) bzw. 15.372,52 € (2004) zur Einkommensteuer veranlagt.

Im Zuge einer Außenprüfung bei einem Fitnessstudio des IA (in der Folge kurz IA) wurde im März 2008 Folgendes festgestellt:

Der Bw hat im Jahr 2003 im Fitnessstudio des IA diverse Rigipsarbeiten durchgeführt und dafür folgende Zahlungen erhalten (ohne Rechnung mit Umsatzsteuerausweis)

23.6. 2003 : Akontierung mit Barzahlung ohne Beleg lt. E/A-Rechnung des IA	16.000,00 €
28.4. 2004 : Restzahlung lt. Vergleich: Überweisung des IA an RA des Bw	4.375,00 €

Dazu befragt gab der Bw bei der oben bereits genannten Niederschrift am 19. März 2008 Folgendes an:

Der Bw habe 2003 für IA den Umbau seines Fitnessstudios organisiert und die Bauaufsicht durchgeführt. Die „Pfuscher“ habe IA angeheuert und auch nach Stundenabrechnungen des Bw selbst bezahlt. Der Bw bestätigte, von IA am 23. Juni 2003 16.000,00 € erhalten zu haben. Er habe diese 16.000,00 € jedoch an die dort tätigen Arbeiter weitergegeben. Seinen Lohn für die Organisationstätigkeit habe er auch einklagen müssen (Hinweis auf den Vergleich 2004 über 4.375,00 €). Unterlagen oder Belege über die Auszahlung an die „Arbeiter“ seien keine vorhanden. Dem Bw sei bewusst, dass er diese Einkünfte dem Finanzamt nicht erklärt habe und sei mit einer Schätzung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO

einverstanden. Nach der gerichtlichen Abwicklung der Einforderung habe Bw jedwede selbständige Tätigkeit eingestellt (Hinweis auf schweren Verkehrsunfall und Gelenksarthrose).

Im Bericht über das Ergebnis der Nachschau gemäß § 144 BAO wurde festgestellt, der Bw sei mit folgender Schätzung der Bemessungsgrundlagen einverstanden:

Schätzung	2003	2004
Erlöse	16.000,00 €	4.375,00 €
Sicherheitszuschlag (25% bzw. 37,14%)	<u>4.000,00 €</u>	<u>1.625,00 €</u>
Summe	20.000,00 €	6.000,00 €
Betriebsausgabenpauschale 12%	<u>-2.400,00 €</u>	<u>- 720,00 €</u>
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	17.600,00 €	5.280,00 €

Mit Bescheiden vom **20. März 2008 nahm** das Finanzamt das **Verfahren** betreffend die **Einkommensteuer 2003 und 2004** auf Grund dieser Feststellungen **gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und** erließ **neue Sachbescheide**, mit denen es durch Ansatz der Einkünfte aus Gewerbebetrieb das Einkommen auf 35.802,06 € (2003) bzw. 20.592,52 € (2004) erhöhte, woraus sich eine Abgabennachforderung von 7.538,54 € (2003) bzw. 1.848,00 € (2004) ergab. Ebenfalls mit Bescheiden vom 20. März 2008 setzte das Finanzamt **Anspruchszinsen** für das Jahr **2003** von 1.099,75 € **und** für das Jahr **2004** von 205,52 € fest.

Mit Schriftsatz vom **11. April 2008** erhob der Abgabepflichtige **Berufung** gegen all diese Bescheide („gegen die div. Steuerbescheide 2003/2004“ zu seiner Steuernummer). Seiner Meinung nach könne es sich nur um einen Irrtum handeln, weil er die darin festgestellten Einnahmen nicht gehabt habe. Er habe schon dem Nachschauorgan mitgeteilt, dass ihm die genannten Beträge nur als Treuhänder zur Weiterleitung übergeben worden seien. Seine Bezahlung sei immer unter den erlaubten Freibetragsgrenzen geblieben. Er ersuche zur Überprüfung jedenfalls um Vorlage der „Aufzeichnungsbelege“ des IA.

Mit Bescheid vom 11. Juni 2008 forderte das Finanzamt den Bw gemäß § 275 BAO zur Mängelbehebung betreffend die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 hinsichtlich des § 250 Abs. 1 lit. c (Angabe der beantragten Änderungen) und lit. d (Begründung) BAO bis 2. Juli 2008 auf, übermittelte dem Bw. Schreiben der Rechtsanwälte bezüglich des Ergänzungsgutachtens vom 27. Feber 2004 und bezüglich des Antrages auf mündliche Ergänzung des Gutachtens vom 15. März 2004 und forderte den Bw auf, zu den darin erwähnten Leistungen Stellung zu nehmen.

Dabei sei es notwendig, sowohl eine Einnahmen-Ausgaben-Aufzeichnung vorzulegen, als auch die Leistungen durch Belege nachzuweisen bzw. die an der Erbringung der Leistung beteiligten Personen (genauer Name und Adresse) und die an diese jeweils bezahlten Beträge zu nennen. Bei Nichtnennung seien die diesbezüglichen Aufwendungen gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen.

Im Rahmen der Auskunftspflicht des § 143 BAO werde der Bw weiters aufgefordert, bekannt zu geben, welche Baustellen er in den Jahren 2003 und 2004 noch betreut habe.

Mit **Schriftsatz vom 1. Juli 2008** führte der Bw nach Hinweis auf sein bisheriges Vorbringen, dass die Vorschreibung auf falschen Annahmen beruhe zur Begründung sinngemäß im Wesentlichen Folgendes aus:

Er sei aus beruflichen Gründen oft in der UDSSR bzw. später in den GUS gewesen. Bei einem am 12. August 1989 in Moskau vom Bw unverschuldeten Autounfall sei sein rechter Oberarm zertrümmert worden. Trotz Transports mit der Flugrettung ins UKH Salzburg sei nach der Operation und entsprechender Therapie eine dauernde als Schaden anerkannte motorische Störung des rechten Armes geblieben und ihm hierfür eine dauernde Unfallrente zuerkannt worden. Kurz danach sei bei einer Kur die totale Abnützung der Halswirbelsäule und entsprechende Einschränkung im Bewegungsablauf und durch eine neuerliche Untersuchung eine schwere Arthrose in der rechten Hand, beiden Knien und Knöcheln festgestellt worden, weshalb er keine 300 m gehen, geschweige denn schwere Arbeiten habe verrichten können. Bei einem Sturz habe er sich nochmals den bereits behinderten rechten Oberarm gebrochen. Weitere Untersuchungen hätten festgestellt, dass er an beiden Händen ein starkes Zittern habe und eine Maschine (z.B. Schrauber) nicht mehr so ruhig halten könne, um damit zu arbeiten.

Aus den genannten Gründen habe er keine berufsadäquate Arbeit durchführen können.

Er habe deshalb bei der Baustelle des IA nur sein erworbenes Wissen als früherer Schulungsleiter in der Anwendungstechnik für Rigips zur Verfügung gestellt. Weil ihn das Bauvorhaben auf Grund der Größe und Komplexität interessierte, habe er ohne jedes finanzielle Übereinkommen die „Bauleitung“ übernommen, was ua. auch gewisse kurzfristige Abrechnungen mit den von IA zur Verfügung gestellten Arbeitern, vorwiegend Studenten eingeschlossen habe.

Wie aus dem Brief des RA Mag. L vom 27. Feber 2004 ersichtlich habe der Bw seine Kosten für Gerüstmaterial etc. eingeklagt. Die festgestellte Akontierung von 16.000,00 € sei das Entgelt für die stark wechselnden Arbeitskräfte (Aushilfen) gewesen. Er habe für seine eigene Tätigkeit 15,00 € pro Stunde eingeklagt und durch Vergleich einen Betrag bekommen. Nach Abschluss des Rechtsstreits habe Ihn Herr G vom Finanzamt besucht und nach Überprüfung

die Darstellung des Bw als richtig anerkannt. Das Konto des Bw beim Finanzamt habe seither 0,00 ausgewiesen.

Dass die Akontierung von 16.000,00 € nicht für den Bw selbst gewesen sei, gehe schon daraus hervor, dass dieser Betrag bei einem Stundensatz von 15,00 € rechnerisch 1.066 Stunden bzw. ca. $\frac{3}{4}$ Jahre ergäbe.

Der bestellte Sachverständige habe seine Stellungnahme ohne spezielle Kenntnisse des modernen Innenausbaus abgegeben. Das Schreiben des RA R beziehe sich nur auf eine zusätzlich geleistete Arbeit bzw. Erschwernis der Arbeiten durch überhohe Wände. Weil der Bw keine Aufzeichnungen über beteiligte Personen (Arbeiter) habe – diese müsse IA haben – könne er keine vollständigen Namen nennen. Dem Bw seien nur Vornamen bzw. Spitznamen bekannt gewesen. Dies sei nicht seine Aufgabe gewesen. Die des Bw sei nur die technische Anleitung gemäß seinem Berufsbild gewesen.

Da der Bw keinerlei Vermögen und nur seine Pension habe, könne er diese unbegründete Steuerforderung nicht erfüllen.

Mit **Schriftsatz vom 21. Juli 2008** beantragte der Bw die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2003 nicht mit 17.600,00 €, sondern mit 1.940,96 € und für 2004 nicht mit 5.280,00 €, sondern mit 0,00 € festzusetzen, und begründete dies im Wesentlichen wie folgt:

Nach Einsicht in die Unterlagen seines seinerzeitigen RA berechne sich die von Bw bei IA eingeklagte Gesamtforderung wie folgt:

652 Fremdstunden á 15,00 €	9.780,00 €
Eigene Arbeitsleistung 281 Stunde á 40,00 €	11.240,00 €
Vom Bw bezahltes Material (Aufstellung und Teilrechnungen IA übergeben)	3.367,94 €
Material aus eigenen Beständen des Bw	209,00 €
Für Gerüste und Leitern	392,00 €
Fahrtkosten mit eigenem PKW	<u>310,10 €</u>
Gesamtforderung	25.299,04 €
Von Bw von der Baustelle des IA anderweitig verwendetes Material	<u>-74,43 €</u>
Forderung	25.224,61 €

Barzahlung des IA für Material und Fremdarbeitsstunden	<u>-16.000,00 €</u>
Eingeklagter Betrag	9.224,61 €

Im Vergleichswege habe IA einen Betrag von 4.375,50 € bezahlt, der zur Gänze auf Gerichtsgebühren, SV-Gebühren und Honorar des RA des Bw verrechnet worden sei.

Berücksichtige man die vom Bw mit den 16.000,00 € bestrittenen Ausgaben, sei dem Bw im Jahr 2003 nur ein „Eigeneinkommen von 1.940,96 € geblieben:

Barzahlung von IA	16.000,00 €
Fremdstunden	-9.780,00 €
Materialrechnungen	-3.367,94 €
Eigenmaterial	-209,00 €
Für Gerüste und Leitern	-392,00 €
Fahrtkosten	<u>-310,10 €</u>
Verbleibendes „Eigeneinkommen“ des Bw	1.940,96 €

Im Jahr 2004 sei der erhaltene Vergleichsbetrag von 4.375,50 € für die Kosten und Gebühren aufgegangen.

Mit **Berufungsvorentscheidungen** vom **13. Oktober 2008** reduzierte das Finanzamt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2003 auf 12.000,00 € und erhöhte sie 2004 auf 6.000,00 € und begründete dies sinngemäß wie folgt:

Die vom Bw im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen und die vom Finanzamt beigeschafften Gerichtsakten über den Rechtsstreit des Bw mit IA hätten Anhaltspunkte zu Änderungen der Steuerbemessungsgrundlagen geliefert. Die Fremdleistungen beträfen Hilfsarbeiter, die der Bw laut vorbereitendem Schriftsatz vom 24. September 2003 nach eigenen Angaben selbst beigestellt habe. Nach mündlichem Vorhalt vom 4. August 2008 habe der Bw gesagt, diesbezüglich keine Unterlagen zu haben. Die Ausgaben betreffend die Fremdleistungen seien daher gemäß § 162 BAO zwingend nicht anzuerkennen. Die Unterlagen des Gerichtsaktes ließen außerdem eine weitere Betätigung des Steuerpflichtigen vermuten. Dies und die Tatsache der fehlenden steuerlichen Aufzeichnungen ließen einen Sicherheitszuschlag von 10% der geschätzten Einkünfte gerechtfertigt erscheinen.

Mit **Schriftsatz** vom **10. November 2008** stellte der Bw sinngemäß einen Vorlageantrag und führte ergänzend sinngemäß im Wesentlichen Folgendes aus:

Das Finanzamt sei auf seine Berufung vom 21. Juli 2007, insbesondere seine Aufstellung überhaupt nicht eingegangen und habe die Niederschrift des verstorbenen Herrn G, die dieser zweifellos bei seinen Erhebungen in der Wohnung des Bw gemacht habe, nicht erwähnt. Dieser habe festgestellt, dass der dem Bw vom Gericht zugesprochene Vergleichsbetrag für Gerichtskosten und Gebühren verwendet worden sei.

In den Berufungsvorentscheidungen vermute das Finanzamt unrichtigerweise eine weitere Betätigung des Bw. Vor allem das genannte Gerichtsverfahren habe dazu beigetragen, eine derartige Berufsausübung zu unterlassen. Da das Finanzamt gegensätzlicher Auffassung sei, ersuche er um Vorlage entsprechender Beweise. Wie bereits mehrfach mitgeteilt sei er auf Grund der teilweisen Lähmung seines rechten Armes seit 1989 gar nicht mehr in der Lage, schwere körperliche Tätigkeiten wie Gipskartonarbeiten zu leisten.

Die Hilfsarbeiter hätte nicht, wie das Finanzamt behaupte, der Bw, sondern IA beigestellt.

Es sei logisch, dass er keine Aufzeichnungen über ohnehin nicht ausgeführte Arbeiten habe. Außer seiner Pension habe er keinerlei Einkommen, sei vermögenslos und mit über 70 Jahren nicht in der Lage unbewiesene Schulden abzutragen.

Über schriftliches Auskunftersuchen der Berufungsbehörde legten zwei andere Auftragsnehmer des Bw Kopien von Rechnungen und Belegen vor, aus denen Folgendes ersichtlich ist:

Auftragnehmer Textilien: 21. KW, Rechnung 6.6.2003, Überweisung 8.8.2003	977,12 €
Liefern und Montieren einer Gipskartonständerwand 15,76m ² á 62,00 €	
Auftragnehmer Vertrieb: 21. KW, Rg. 6.6.2003, Überweisung 20.6.2003	1.267,00 €
Montieren von 2 Trennwänden, 29 h Facharbeit á 40,00 € = 1.160,00 €	
Material wurde beigestellt, Kleinmaterial Pauschale 107,00 €	
25. KW, Rg. 18.6.2003, Überweisung 28.7.2003	2.500,00 €
Montieren div. Gipskartonständerwände 44,55m ² á 60,00 u. 4,32 m ² á 45,00€	
38. KW, Rg. 17.9.2003, Überweisung 30.9.2003	180,00 €
4,5 h Gipskartonmontagen mit beigestelltem Material á 40,00 €	

Bei der Rechnungslegung verwendete der Bw die Firma der eingangs genannten bereits 1995 gelöschten GmbH & Co KG, wies auf die Umsatzsteuerbefreiung als Kleinunternehmer hin und ersuchte um Überweisung auf ein konkret bezeichnetes Konto bei der Oberbank.

Mit **Schreiben** vom **12. April 2010** übermittelte die **Berufungsbehörde** dem Bw Kopien der Auskunftersuchen und der Antwortschreiben samt Beilagen und hielt ihm vor, dass auf Grund der Ermittlungsergebnisse anzunehmen sei, dass er im Berufszeitraum noch aus einer Vielzahl weiterer Baustellen beim Trockenausbau mit Gipskarton, insbesondere durch Organisation und Bauaufsicht zusätzliche nicht erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt habe und forderte ihn auf, für das genannte Konto bei der Oberbank für die Berufungsjahre sämtliche Bankauszüge und Belege vorzulegen, widrigenfalls mit einer wesentlichen Erhöhung des Sicherheitszuschlages und 2003 mit einer Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 25.000,00 € zu rechnen sei.

Mit **Schriftsatz** vom **14. Mai 2010** übermittelte der Bw Kopien des genannten Kontos und von Belegen, woraus Folgendes ersichtlich ist:

Auf dieses Konto sind Bareinzahlungen im Jahr 2003 von insgesamt 15.600,00 € (13 Beträge zwischen 100,00 € und 2.500,00 €) und im Jahr 2004 von insgesamt 14.000,00 € (7 Beträge zwischen 400,00 € und 2.900,00 €) erfolgt. Den Eingang von 500,00 € und von 264,00 € durch Überweisung vom 10.12. und 19.12.2003 erklärte der Bw mit seiner Mithilfe auf Grund persönlicher Freundschaft beim Ausbau eines Vereinslokals bzw. der Hilfe bei einem persönlichen Freund nach einem Hochwasserschaden.

Mit **Schreiben** vom **7. Juni 2010** hielt die **Berufungsbehörde** dem Bw vor, dass die Bareinzahlungen von insgesamt 15.600,00 € (2003) und 14.000,00 € (2004) weitere Erlöse von Schwarzgeschäften sein könnten. Die Überweisungen auf das Sparkonto für Mithilfe beim Ausbau eines Vereinslokals und die Hilfe nach einem Hochwasserschaden seien ebenfalls steuerlich beachtliche Einnahmen aus Gewerbebetrieb. Der Bw möge die Finanzierung seiner Lebenshaltungskosten durch Vorlage von Unterlagen näher bezeichneter Unterlagen glaubhaft machen.

Mit **Schriftsatz** vom **2. Juli 2010** legte der Bw umfangreiche Unterlagen vor und führte ergänzend im Wesentlichen Folgendes aus:

Die Bareinzahlungen bzw. –behebungen ergäben sich deshalb, weil er seine Pension mit der Post erhalte und meist zum Teil sofort auf sein Sparbuch einzahle, um keine hohen Beträge im Haus zu haben.

Die Überweisungen für Ausbau des Vereinslokals und Behebung eines Hochwasserschadens seien keine Einnahmen aus gewerblicher Tätigkeit, sondern reine Freundschaftsdienste.

Finanzierung der Lebenshaltungskosten:

Lebensmittel, Kleidung etc. durch die Gattin, eine pensionierte Professorin eines Gymnasiums

Kosten für Wohnung, Betriebskosten, Strom, Wasser, Instandhaltung usw. lt. Beilagen

Heizmaterial: Bezug von Holzscheiten von Kleinbauern und eigene Zerkleinerung

PKW Toyota Kombi von der Tochter gelegentlich gegen Kostenersatz zur Verfügung gestellt.

Aus den Kopien der Pensionsversicherungsanstalt seien die an den Bw ausbezahlten

Nettobeträge (Zusatz der Berufungsbehörde: 2003 10-mal zwischen 854,60 € und 973,58 €,

inklusive Sonderzahlung 1.829,20 € und 1.781,20 €; 2004: 10-mal 917,80 €, inklusive

Sonderzahlung 1.883,60 € und 1.867,60 €) ersichtlich.

Selbstverständlich seien die im Berufszeitraum noch in Wien studierenden 3 Kinder vom Bw und seiner Gattin unterstützt worden.

Mit **Schreiben** vom **21. Juli 2010** gab das **Finanzamt** zum Schriftsatz des Bw vom 2. Juli 2010 sinngemäß im Wesentlichen folgende Stellungnahme ab:

Kollege Rudolf G habe im Jahr 2004 keine Niederschrift verfassen können, weil er bereits im Jahr 1999 verstorben sei (Zusatz der Rechtsmittelbehörde: Lt. beiliegender Kopie eines Dankschreibens dessen Lebensgefährtin für die erwiesene Anteilnahme verstorben am 3. Juni 1999). Dies sei dem Bw, der auch keine Abschrift der behaupteten Niederschrift habe, am 16. Juni 2010 telefonisch vorgehalten worden.

Nach den von der Berufungsbehörde durchgeführten Erhebungen liegen nun für 2003 (Zusatz der Berufungsbehörde: weitere) Rechnungen über als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassende Leistungen des Bw über einen Gesamtbetrag von 5.381,30 € vor.

Laut Vorhaltsbeantwortung seien die Einzahlungen auf das Sparbuchkonto in den Berufungsjahren auf die Einzahlung der erhaltenen Pension zurückzuführen. Auf das Sparbuch seien im Jahr 2004 insgesamt 29.081,62 € eingezahlt worden. Von den die Pensionseinnahmen übersteigenden Einzahlungsbeträgen von 16.081,62 €, seien 1.000,00 € nach Ansicht des Finanzamtes Einnahmen aus Gewerbebetrieb im Zusammenhang mit dem Ausbau eines Vereinslokals. Die Herkunft der restlichen Mittel von 15.081,62 € habe der Bw nicht erklärt. Dies und die Tatsache, dass dem Bw im Vorjahr entgegen seiner Behauptung Einnahmen aus dieser Tätigkeit nachgewiesen worden seien, rechtfertige die Ersetzung des bisherigen Sicherheitszuschlages von 535,49 € durch Zuschätzung des nicht aufgeklärten Differenzbetrages.

Mit **Schriftsatz** vom **28. September 2010** gab der **Bw** zum Schreiben des Finanzamtes vom 21. Juli 2010 sinngemäß im Wesentlichen folgende Stellungnahme ab:

Er könne sich trotz genauester Suche nicht vorstellen, wie das Finanzamt auf die angeführten Zahlen gekommen sei. Der Bw könne nur die ihm von der Bank mitgeteilten Zahlen wiedergeben.

Er habe die in Kopie angeschlossene selbst erstellte handschriftliche Notiz über ein Telefonat vom 23. April 2007 gefunden, in dem ihm Herr K vom Finanzamt mitgeteilt habe, dass der Bw keine Schulden beim Finanzamt habe. Herr G habe alles abgeschrieben. Es sei die Gutschrift von Zahlungen in einem Konkursverfahren vereinbart worden. Die ursprüngliche Nennung des Herrn G durch den Bw könne nur auf dieser Notiz beruhen. Der Bw bitte, diesen Irrtum zu entschuldigen.

Mit **Schreiben** vom **11. Oktober 2010** forderte die **Berufungsbehörde** den Bw im Hinblick auf seine Formulierung („gegen div. Steuerbescheide 2003/2004“) in der Berufung vom 11. April 2008 zur Mängelbehebung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Anspruchszinsen auf und hielt im betreffend die Sachbescheide Folgendes vor:

Das Ermittlungsverfahren habe ergeben:

Barzahlung von IA vom 23. Juni 2003	16.000,00 €
Materialrechnungen	-3.367,94 €
Eigenmaterial	-209,00 €
Für Gerüste und Leitern	-392,00 €
Fahrtkosten	<u>-310,10 €</u>
Ergebnis Umbau Fitnessstudio	11.720,96

Mangels Preisgabe der Identität durch Nennung der Namen seiner Helfer trotz Aufforderung des Finanzamtes mit Bescheid vom 11. Juni 2008 seien die vom Bw an diese bezahlten Beträge gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht als Betriebsausgaben absetzbar.

Auftragnehmer Textil: 21. KW, Rechnung 6.6.2003, Überweisung 8.8.2003	977,12 €
Liefern und Montieren einer Gipskartonständerwand 15,76m ² á 62,00 €	
Auftragnehmer Vertrieb: 21. KW, Rg. 6.6.2003, Überweisung 20.6.2003	1.267,00 €
Montieren von 2 Trennwänden, 29 h Facharbeit á 40,00 € = 1.160,00 €	
Material wurde beige stellt, Kleinmaterial Pauschale 107,00 €	
25. KW, Rg. 18.6.2003, Überweisung 28.7.2003	2.500,00 €

Montieren div. Gipskartonständerwände 44,55m ² á 60,00 u. 4,32 m ² á 45,00€	
38. KW, Rg. 17.9.2003, Überweisung 30.9.2003	180,00 €
4,5 h Gipskartonmontagen mit beigestelltem Material á 40,00 €	
Mag. D: Für Hilfe Ausbau Vereinslokal Überweisung vom 10.12.2003	500,00 €
Mag. B: Hilfe nach Hochwasserschaden Überweisung 19.12.2003	<u>264,00 €</u>
Summe	5.688,12 €
Betriebsausgabenpauschale 12%	<u>-682,57 €</u>
Ergebnis	5.005,55 €

Für das Jahr **2003** sei im Schätzungswege nach § 184 BAO der Ansatz von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt 20.000,00 € vorgesehen. Dabei werde auf Grund der Tatsache, dass bei Schwarzgeschäften, insbesondere mit Privatpersonen die Barzahlung die Regel sei und auch derartige, den Finanzbehörden nicht bekannt gewordene Geschäfte anzunehmen seien, ein Sicherheitszuschlag angesetzt.

Ergebnis Umbau Fitnessstudio	11.720,96
Ergebnis Textil und Vertrieb	5.005,55 €
Sicherheitszuschlag	<u>3.273,49 €</u>
Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2003 laut Berufungsentscheidung	20.000,00 €

Für das Folgejahr **2004** werde auf Grund der Erfahrungen des Bw durch den Rechtsstreit mit IA mit einer Reduktion der Gesamttätigkeit und Verlagerung auf Privatkunden gerechnet. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2004 würden daher nur noch mit der Hälfte von 2003 sohin mit **10.000,00 €** geschätzt.

Mit **Schriftsatz** vom **22. Oktober 2010** stellte der Bw klar, dass sich die Berufung vom 11. April 2008 auch gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO der Einkommensteuer und betreffend die Anspruchszinsen je für die Jahre 2003 und 2004 richtet, beantragte die ersatzlose Aufhebung dieser Bescheide und begründete dies sinngemäß damit, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens mangels Änderung des Spruches unzulässig und die Vorschreibung der Anspruchszinsen zu Unrecht erfolgt sei, weil auch die Einnahmen zu Unrecht festgestellt worden seien.

Dem Vorhalt der Berufungsbehörde vom 11. Oktober 2010 entgegnete der Bw sinngemäß im Wesentlichen Folgendes:

Die Berufungsbehörde sei auf den Schriftsatz des Bw vom 28. September 2010 nicht eingegangen. Dies gelte auch für das Finanzamt hinsichtlich der früheren Schreiben des Bw. Der Bw wies neuerlich darauf hin, dass sein Kontostand nach telefonischer Mitteilung des Herrn K vom 23. April 2007 „blitzblank“ gewesen sei. Zu diesem Zeitpunkt sei dem Finanzamt das Ergebnis des Rechtsstreits des Bw mit IA schon klar gewesen. Die verfahrensführende Richterin des BG Bad Ischl habe dem Bw nämlich die Weiterleitung der Akten an das Finanzamt mitgeteilt.

Das „Ermittlungsverfahren“ der Berufungsbehörde bezüglich der Bezahlung durch IA von 16.000,00 € habe der Bw mehrfach bestritten. Der Bw habe die Namen der Helfer nicht preisgeben können, weil er nur deren Vornamen gekannt habe. Sämtliche Helfer habe IA beigestellt. Darum habe sich Bw nicht kümmern müssen. Die Tätigkeit des Bw habe sich auf die technische Planung beschränkt (Hinweis auf die ehemalige Schulungstätigkeit des Bw betreffend die Anwendungstechnik von Rigips). Da IA nur ganz selten auf die Baustelle gekommen sei, habe der Bw als „Treuhand“ für die Arbeiter fungiert und das Geld für deren Arbeitsleistung verteilt.

Es sei verständlich, dass im Zuge der Schulungstätigkeit des Bw auf dieser Baustelle auch die im selben Gebäude befindliche Fa. Textil und Fa. Vertrieb an den Bw herangetreten seien, auch für diese Arbeiten zu organisieren. Ein Fehler des Bw sei zugegebenermaßen die Ausstellung von Rechnungen auf einem uralten Briefpapier seiner ehemaligen, schon elf Jahre davor in Konkurs gegangenen Firma gewesen.

In Unkenntnis der Gesetzeslage habe er Herrn Dr. W vom Finanzamt nur über die Umsatzsteuerpflicht, nicht jedoch über die ihm bis heute nicht bekannte Zuverdienstgrenze befragt (Hinweis auf den Hinweis der Umsatzsteuerbefreiung als Kleinunternehmer auf den vom Bw den Firmen Textil und Vertrieb gelegten Rechnungen).

Die Tätigkeit des Bw beim Ausbau des Vereinslokals sei befreundete Nachbarschaftshilfe gewesen. Diese Arbeit des Bw habe mit Wissen des Vereinsmitgliedes Landespolitiker, stattgefunden.

Weitere Arbeiten habe der Bw in den Jahren 2003 und 2004 nicht gemacht. Die Berufungsbehörde stütze ihre Schätzung ohne jeglichen Beweis auf reine Vermutungen. Der Bw habe auf Grund seiner Erfahrungen mit IA keine weiteren Arbeiten durchgeführt, sei dazu wegen seiner körperlichen Behinderungen auch gar nicht mehr in der Lage gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004

Die Wiederaufnahme des Verfahrens ist in § 303 BAO wie folgt geregelt:

(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Im gegenständlichen Fall wurde mit den erstinstanzlichen Bescheiden vom 20. März 2008 einerseits unter Hinweis auf das Hervorkommen neuer Tatsachen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte, die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 verfügt und andererseits für diese Jahre die Einkommensteuer neu festgesetzt. In der Begründung der Sachbescheide wird darauf hingewiesen, dass die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden sind, und dadurch ein Bezug zur Niederschrift über die Nachschau vom 19. März 2008 und den Bericht vom 20. März 2008 und den darin enthaltenen Feststellungen betreffend die Tätigkeit des Bw beim Umbau des Fitnessstudios des IA hergestellt.

Erst im März 2008 ist dem Finanzamt durch die Kontrollmitteilung und die Feststellungen im Rahmen der Nachschau die Ausübung der gegenständlichen gewerblichen Tätigkeit durch den bereits pensionierten Bw zur Kenntnis gelangt. Diese Umstände waren dem Finanzamt bei Erlassung der Erstbescheide für 2003 am 22. September 2004 und 2004 am 5. August 2005 nicht bekannt. Auf Grund dieser Wiederaufnahmsgründe sind geänderte

Einkommensteuerbescheide ergangen, in denen sich durch Ansatz von Einkünften aus Gewerbebetrieb 2003 von 17.600,00 € und 2004 von 5.280,00 € die Einkommensteuer 2003 um 7.538,54 € und 2004 um 1.848,00 € erhöht hat. Hinsichtlich der grundsätzlichen Rechtsrichtigkeit dieser in den ebenfalls bekämpften Sachbescheiden vorgenommenen Änderungen wird auf die Ausführungen unter lit. B) verwiesen.

Gründe, warum diese Änderungen unbillig sein sollten, wurden vom Bw. weder vorgebracht noch sind solche erkennbar. Das Finanzamt hat daher nach Ansicht der Berufungsbehörde bei der iSd § 20 BAO vorzunehmenden Interessensabwägung zu Recht dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit den Vorzug gegeben.

Der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide gemäß § 303 Abs. 4 BAO konnte daher kein Erfolg beschieden sein.

B) Einkommensteuer 2003 und 2004

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann.

Nach Abs. 2 der genannten Bestimmung ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 3 BAO ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt, oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 126 Abs. 1 BAO idF BGBl. Nr. 660/1989 haben die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

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

Gemäß § 131. Abs. 1 BAO gelten für alle auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie für die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher insbesondere die folgenden Vorschriften (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

1. ...

2. Die Eintragungen sollen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden. Die Vornahme von Eintragungen für einen Kalendermonat in die für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Umsatz, Einkommen und Ertrag, ausgenommen Abzugssteuern, zu führenden Bücher und Aufzeichnungen ist zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und 15 Tage nach Ablauf des Kalendermonats erfolgt. An die Stelle des Kalendermonats tritt das Kalendervierteljahr, wenn dieses auf Grund umsatzsteuerrechtlicher Vorschriften für den Abgabenschuldigen Voranmeldungszeitraum ist. Soweit nach §§ 124 oder 125 eine Verpflichtung zur Führung von Büchern besteht oder soweit ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher geführt werden, **sollen Bareingänge und Barausgänge, in allen übrigen Fällen die Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festgehalten werden.**

3. Die Bezeichnung der Konten und Bücher soll erkennen lassen, welche Geschäftsvorgänge auf diesen Konten (in diesen Büchern) verzeichnet werden. Konten, die den Verkehr mit Geschäftsfreunden verzeichnen, sollen die Namen und Anschriften der Geschäftsfreunde ausweisen.

4. Soweit Bücher oder Aufzeichnungen gebunden geführt werden, sollen sie nach Maßgabe der Eintragungen Blatt für Blatt oder Seite für Seite mit fortlaufenden Zahlen versehen sein. Werden Bücher oder Aufzeichnungen auf losen Blättern geführt, so sollen diese in einem laufend geführten Verzeichnis (Kontenregister) festgehalten werden.

5. Die zu Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen **Belege sollen derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist.**

6. Die Eintragungen sollen nicht mit leicht entfernbaren Schreibmitteln erfolgen. An Stellen, die der Regel nach zu beschreiben sind, sollen keine leeren Zwischenräume gelassen werden. Der ursprüngliche Inhalt einer Eintragung soll nicht mittels Durchstreichens oder auf andere Weise unleserlich gemacht werden. Es soll nicht radiert und es sollen auch solche Veränderungen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit ungewiss lässt, ob sie bei der ursprünglichen Eintragung oder erst später vorgenommen worden sind.

(2) Werden die Geschäftsvorfälle maschinell festgehalten, gelten die Bestimmungen des Abs. 1 sinngemäß mit der Maßgabe, dass durch gegenseitige Verweisungen oder Buchungszeichen der Zusammenhang zwischen den einzelnen Buchungen sowie der Zusammenhang zwischen den Buchungen und den Belegen klar nachgewiesen werden sollen; durch entsprechende Einrichtungen soll der Nachweis der vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle leicht und sicher geführt werden können.

(3) Zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen können Datenträger verwendet werden, wenn die inhaltsgleiche, vollständige und geordnete Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist; die vollständige und richtige Erfassung aller Geschäftsvorfälle soll durch entsprechende Einrichtungen gesichert werden. Wer Eintragungen in dieser Form vorgenommen hat, muss, soweit er zur Einsichtgewährung verpflichtet ist, auf seine Kosten innerhalb angemessener Frist diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung stellen, die notwendig sind, um die Unterlagen lesbar zu machen, und, soweit erforderlich, ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben beibringen. Werden dauerhafte Wiedergaben erstellt, so sind diese auf Datenträgern zur Verfügung zu stellen.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Bw war unbestritten laut Firmenbuch und eigenen Angaben lange Jahre als Ausbilder und Unternehmer im Trockenausbau mit Gipskarton bis zum Konkurs seiner Firmen im Jahr 1991 im Inland und seit seiner Pensionierung im Jahr 1993 im Ausland z.B. Inbetriebnahme von Sägewerken für eine Deutsche Firma in Russland tätig. Nach Angabe des Bw wurde ihm bei einem Autounfall in Moskau 1989 der rechte Oberarm zertrümmert, leidet er an einer Abnützung der Halswirbelsäule und schwerer Arthrose.

Bei der Vernehmung zur Niederschrift am 19. März 2008 hat der Bw dem Prüfungsorgan des Finanzamtes eingestanden, seit seiner Rückkehr nach Österreich im Jahr 2000 hin und wieder Tätigkeiten wie Bauaufsicht und Organisation kleiner Baustellen (Gipskartonarbeiten) ausgeübt, darüber aber keine Aufzeichnungen geführt zu haben.

Bei der Außenprüfung im Fitnessstudio des IA wurde festgestellt, dass dieser dem Bw für diverse Rigipsarbeiten am 23. Juni 2003 16.000,00 € bar bezahlt und am 28. April 2004 auf Grund eines gerichtlichen Vergleichs einen Restbetrag von 4.375,00 € an den Rechtsanwalt des Bw überwiesen hat.

Der Bw behauptet nun, die 16.000,00 € nur als Treuhänder für die Bezahlung der Arbeiter des IA von diesem zu deren Bezahlung übernommen zu haben. Das Finanzamt hat zutreffend in der Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2008 darauf hingewiesen, dass der Bw im Zivilprozess gegen IA im vorbereitenden Schriftsatz vom 24. September 2003 selbst Leistungen durch vom Bw beigestellte Hilfsarbeiter geltend gemacht hat.

Im genannten Schriftsatz vom 24. September 2003 wird zur auf dessen dritter Seite konkret angeführten aconto-Zahlung von 16.000,00 € Folgendes ausgeführt:

„...Die Arbeiten selbst wurden zum Teil durch Leute, die ich beigebracht habe und zum Teil durch Leute die vom Beklagten beigestellt wurden, ausgeführt. Die vom Beklagten beigestellten Personen hat der Beklagte direkt bezahlt, die von mir beigebrachten Personen habe ich mit jenen Beträgen bezahlt, die mir der Beklagte als Vorschuss übergeben hat.“

In der mündlichen Verhandlung wurde dieses Vorbringen am 30. September 2003 vom Bw in folgender Weise bekräftigt (Niederschrift S 3, Bl.92):

„Der Kläger hat die gesamte Planung des Innenausbaus der Halle vorgenommen, weiters den Trockenausbau, die Koordination der Baustelle; die Beschaffung und Beistellung von Material und Werkzeugen; Lieferantengespräche sowie Beistellung von Arbeitskräften.“

Auf Fragen des Gerichts:

„Die beigestellten Arbeitskräfte wurden laut Liste vom Kläger bezahlt.“

Die Berufungsbehörde glaubt diesem früheren Vorbringen des Bw im Zivilprozess, das insoweit vom Beklagten IA gar nicht bestritten worden ist. Das im gegenständlichen Abgabenverfahren auf seine bloße Treuhänderfunktion geänderte Vorbringen des Bw ist dem gegenüber völlig unglaubwürdig und findet seine Erklärung im Unwillen oder auch der nunmehrigen Unfähigkeit des Bw die Identität seiner damaligen Hilfskräfte preiszugeben.

Der Bw hat handschriftlich eine im Gerichtsakt erliegende Liste über die vom Bw selbst (281h) und von vier nur mit Vornamen bezeichneten Personen (662h) bei der Baustelle des IA erbrachten Arbeitsstunden zwischen 1. April und 14. Juni 2003 geführt (Bl. 88f).

Die Berufungsbehörde ist deshalb überzeugt, dass dem Bw die Identität der von ihm beigestellten Hilfskräfte bekannt gewesen ist. Es liegt auf der Hand, dass diese Hilfskräfte ihre aus der Tätigkeit an der Baustelle des IA resultierenden Einkünfte ebenso wenig dem Finanzamt offen gelegt haben wie der Bw.

Hinsichtlich der vom Finanzamt dem Bw mit Bescheid vom 11. Juni 2008 aufgetragenen

Empfängerbenennung regelt **§ 162 BAO** Folgendes:

§ 162. (1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

(2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Das Finanzamt hat daher die im Bescheid vom 11. Juni 2008 angekündigte gesetzlich zwingend angeordnete Versagung der Anerkennung der an die ungenannt gebliebenen Hilfskräfte bezahlten Honorare als Betriebsausgaben zu Recht in der Berufungsvorentscheidung vollzogen. Dies gilt auch für die Ermittlung der Einkünfte im Rahmen der Berufungsentscheidung.

Mit dem Bescheid vom 11. Juni 2008 hat das Finanzamt den Bw ua aufgefordert, eine Aufzeichnung seiner Einnahmen und Ausgaben iZm seiner Tätigkeit für IA vorzulegen. Er ist dieser Aufforderung weder nachgekommen, noch hat er dies zum Anlass genommen die von der Berufungsbehörde festgestellte weitere Tätigkeit des Bw für zwei weitere Unternehmen im selben Gebäude einzubekennen und seine diesbezüglichen Einnahmen mitzuteilen.

Im Zuge der weiteren Ermittlungen der Berufungsbehörde musste der Bw zwei weitere Überweisungen auf sein Sparkonto einbekennen. Entgegen der Rechtsauffassung des Bw sind auch diese für seine persönliche Mithilfe beim Ausbau eines Vereinslokals und der Beseitigung eines Hochwasserschadens vereinnahmten Beträge dem Gewerbebetrieb des Bw zuzurechnen. Nach Ansicht der Berufungsbehörde stehen dem weder freundschaftliche Beziehungen zum jeweiligen Auftraggeber noch die Kenntnis eines Landespolitikers entgegen, der auch Vereinsmitglied sein soll.

Der Verfahrensablauf verdeutlicht, dass der Bw nur zugibt, was zweifelsfrei erwiesen ist. Durch die bereits aufgezeigte gewerbliche Tätigkeit erscheint seine Glaubwürdigkeit daher erschüttert. Dafür spricht auch, dass er im Abgabenverfahren wiederholt behauptet, auf Grund seiner körperlichen Behinderungen zur Durchführung weiterer Arbeiten gar nicht mehr in der Lage gewesen zu sein, obwohl er im selben Gebäude an drei verschiedenen Baustellen tätig gewesen ist und nach eigenen Angaben des Bw Nachbarschaftshilfe geleistet hat. Außerdem hat der Bw im genannten Zivilprozess gegen IA im Schriftsatz vom 15. März 2004 (Bl. 53) angegeben, persönlich Rigipswände aufgestellt, Fußböden und Fliesen entfernt und Stahlbeton mit einem schweren Hammer zertrümmert zu haben. Nicht zuletzt hat er im Verfahren behauptet, ein nachweislich bereits 1999 verstorbener Beamte habe 2004 festgestellt, der Bw habe steuerlich nichts offen zu legen gehabt und korrekt gehandelt.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass die Behauptung des Bw, ein Bediensteter des Finanzamtes habe ihm am 23. April 2007 in einem Telefonat bestätigt, dass der Bw keine Schulden ans Finanzamt habe, nur den damaligen Buchungsstand wiedergeben konnte. Das Finanzamt hat erst im März 2008 bei der Außenprüfung bei IA davon Kenntnis erlangt hat, dass Bw neben seiner Pension weiterhin gewerbliche Einkünfte erzielt.

Aber auch der Gerichtsakt betreffend den vom Bw gegen IA geführten Zivilprozess wurde dem Finanzamt erst über dessen schriftliche Anforderung vom 29. August 2008 (Bl. 110) - nicht wie der Bw glauben machen will schon 2007 - zur Einsicht übermittelt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (**VwGH 18.02.1999, 96/15/0050**, 20.12.1994, 93/14/0173) ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren.

Der Bw hat im Berufszeitraum eine relativ geringe Pension von monatlich weniger als 1.000,00 € bezogen und gibt an mit seiner Gattin, einer pensionierten AHS-Professorin, drei in Wien studierende Kinder unterstützt zu haben. Auf dem Sparkonto des Bw sind dennoch 2003 15.600,00 € und 2004 14.000,00 € bar einbezahlt worden. Der Bw entgegnet auf den Vorhalt der Berufsbehörde, diese Bareinzahlungen sprechen für weitere Erlöse von Schwarzgeschäften, er habe seine mit der Post erhaltene Pension bar einbezahlt. Dies ist schon deshalb unglaublich, weil er auch Beträge von 2.500,00 € (2003) und 2.900,00 € (2004) einbezahlt hat. Die Berufsbehörde hält daher daran fest, dass diese Bareinzahlungen ebenso wie der offensichtliche Finanzbedarf der Familie des Bw mit drei in Wien studierenden Kindern für weitere Schwarzgeschäfte des Bw sprechen. Der Bw hat offensichtlich sein unternehmerisches Können verwertet.

Im Schreiben vom 11. Oktober 2010 hat die Berufsbehörde dem Bw ua vorgehalten, dass auch von der Erbringung von Leistungen des Bw an Privatpersonen gegen Barzahlung auszugehen sei. Im Dezember 2003 hat der Bw Einnahmen für seine Hilfe beim Ausbau des Vereinslokals und der Beseitigung eines Hochwasserschadens erhalten. Den Vergleich mit IA hat der Bw im März 2004 abgeschlossen. Die Berufsbehörde geht in Ansehung des weiter bestehenden Finanzbedarfes des Bw davon aus, dass er 2004 seine Tätigkeit insgesamt zwar reduziert jedoch vermehrt an Privatkunden gegen Barzahlung erbracht hat.

Die Berufsbehörde hält daher an der Notwendigkeit von Sicherheitszuschlägen in der dem Bw mit Vorhalt vom 11. Oktober 2010 angekündigten Höhe fest, um die nach dem Gesamtbild mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit vom Bw getätigten Schwarzgeschäfte, insbesondere auch an Privatpersonen gegen Barzahlung zu erfassen.

Der Sicherheitszuschlag beträgt im Jahr 2003 mit 3.273,49 € ca. 16 % des Gesamtgewinnes bzw. das Äquivalent für 82,60 vom Bw zum Satz von 45,00 € erbrachten Arbeitsstunden (3.720,00 – 446,00 BA von 12%). Für 2004 wurde hingegen eine Reduktion der Gesamttätigkeit mit Verlagerung auf Privatkunden und ein griffweise geschätzter Gesamtgewinn von 10.000,00 € angenommen. Dies entspricht einer Reduktion des Gesamtgewinnes gegenüber dem Vorjahr auf 50% bzw einem Äquivalent von ca. 32 Arbeitstagen mit je 8 Stunden (252 h a' 45,00 € = 11.364,00 € - 1.364,00 € 12% BA).

Der Berufung kommt daher in diesem Punkt keine Berechtigung zu, vielmehr waren die bekämpften Bescheide zu Ungunsten des Bw iSd oben wieder gegebenen Vorhalts vom 11. Oktober 2010 abzuändern. Auf die beiden angeschlossenen Berechnungsblätter wird hingewiesen.

C) Anspruchsinsen 2003 und 2004

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so **kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind**. Gemäß **Abs. 2** dieser Gesetzesbestimmung gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen, **die in einem Abgabenbescheid getroffen worden sind**.

Gemäß **§ 205 Abs. 1 und 2 BAO** idF BGBl. I. 2000/142 und BGBl. I. 2002/84 sind Differenzbeträge an Einkommensteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide mit 2% pro Jahr über dem Basiszinssatz zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird nach Abs. 4 dieser Bestimmung durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Anspruchszinsen nach Abs. 6 insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als der Differenzbetrag (Abs. 1) Folge eines rückwirkenden Ereignisses (§ 295a) ist und die Zinsen die Zeit vor Eintritt des Ereignisses betreffen.

Ritz, BAO³, § 252 Tz 3 bis 5 ist dazu Folgendes zu entnehmen:

Tz 3: § 252 Abs. 1 bis 3 schränkt das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (zB VwGH 28.5.1997, 94/13/0273; 23.3.2000, 2000/15/0001; 19.3.2002, 2002/14/0005; 7.7.2004, 2004/13/0069) und nicht als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 13.5.1955, 522/52). Eine solche Abweisung setzt voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden ist (VwGH 22.3.1983, 82/14/0210).

Tz4: § 252 Abs. 1 und 2 betrifft nur Grundlagenbescheide iSd §§ 185 ff. § 252 Abs. 3 betrifft grundlagenbescheidähnliche Bescheide.

Tz 5: Abs. 1 und 2 des § 252 gelten für abgeleitete Bescheide auch dann, wenn sie sich nicht auf § 295 Abs. 1 bzw. Abs. 2 stützen (somit auch etwa für abgeleitete Erstbescheide).

Der Verwaltungsgerichtshof (**VwGH 27.08.2008, 2006/15/0150**) hat zu einem ebenfalls Anspruchszinsen betreffenden Fall im Wesentlichen Folgendes ausgeführt (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

§ 252 Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid abgibt. Dazu gehört der Verspätungszuschlag (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2591), dazu gehören auch die Anspruchszinsen.

Anspruchszinsen wie auch Verspätungszuschläge sind zur festgesetzten Abgabe (hier: Einkommensteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt.

In dieser Hinsicht sind Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Spruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. März 2008, 2008/13/0036). Das gilt sinngemäß auch für Verspätungszuschlagsbescheide.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen und Verspätungszuschlägen ist selbständig anfechtbar.

Im Hinblick auf die Bindungswirkung kann jedoch eine Anfechtung mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig, von vornherein nicht zum Erfolg führen.

Ändert sich die Bemessungsgrundlage von Anspruchszinsen und Verspätungszuschlägen mit der Höhe der festgesetzten Abgabe, bietet eine verfahrensrechtliche Handhabe zur Anpassung der Anspruchszinsfestsetzung und der Verspätungszuschlagsfestsetzung § 295 Abs. 3 BAO (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0167, zum Verspätungszuschlag).

Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin gegen die Festsetzung von Verspätungszuschlägen und Anspruchszinsen berufen, sich in der Berufungsbegründung jedoch ausschließlich auf die Rechtswidrigkeit der zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheide gestützt. Solcherart ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde die Berufung abgewiesen hat.

Die gegenständliche Berufung richtet sich hinsichtlich der Anspruchszinsen grundsätzlich gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004" und begründet die beantragte ersatzlose Aufhebung der Bescheide betreffend die Festsetzung der Anspruchszinsen sinngemäß lediglich damit, dass die Grundlagenbescheide sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach angefochten und deshalb keine Anspruchszinsen zu verrechnen seien.

Im Licht der dargestellten Rechtslage (§ 252 Abs. 2 BAO) und der dazu vorliegenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes konnte der Berufung auch in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein.

Aus all diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 8. November 2010