



## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des ME, 1150 Wien, WGasse, vertreten durch Attesta, 1180 Wien, Hockegasse 22, vom 9. Februar 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 19. Jänner 1999 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1997 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidungen werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

## Begründung

Der Bw. eröffnete mit 1. 1. 1997 am Standort Y, 1160 Wien einen Marktstand (Stand XX, Gemüsehandel). Mit Ende Juni 1998 erfolgte bei der Wirtschaftskammer die Nichtbetriebsmeldung.

Mit 19. 1. 1999 ergingen seitens des Finanzamtes der Einkommensteuer und Umsatzsteuerbescheid des Jahres 1997, in welchen die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO "wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen" in Anlehnung an die seitens des Bw. anlässlich der Eröffnung des Gewerbes bekannt gegebenen voraussichtlichen Gewinnes und den Umsätzen im Schätzungswege ("Zuschätzung Lebensdeckung"; Umsätze S 340.000, Einkünfte aus Gewerbebetrieb S 110.000) ermittelt wurden.

Mit 9. 2. 1999 erhebt der steuerliche Vertreter des Bw. gegen o. a. Bescheide Berufung und legt die Berufung begründend Abgabenerklärungen sowie eine Überschussrechnung (Einnahmen aus dem Verkauf von Lebensmitteln S 111.120,00; Ausgaben S 123.053,57) vor. In einem Ersuchen um Ergänzung vom 24. 2. 1999 wird der Bw. ersucht, unter Vorlage

geeigneter Belege (Bestätigungen, Verträge) nachzuweisen, wovon dieser seine "Lebensdeckungskosten bestreite".

Der Vorhalt wird seitens des steuerlichen Vertreters des Bw. mit Schreiben vom 26. 3. 1999 einerseits mit Hinweis auf einen Bankkredit bei der RBank (Kontostand 31. 12. 1998 S – 64.577,04; Lastschrift S – 21.518,42) lautend auf EGmbH., andererseits durch die Kreditaufnahme "von einem guten Freund" (Bestätigung vom 22. 3. 1999 über "S 85.000 auf unbestimmt geborgt") beantwortet.

In der gem. § 276 BAO ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 28. 4. 1999 werden dem Bw. seitens des Finanzamtes Umsätze i. H. v. S 261.120 sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb i. H. v. S 138.066 bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen zugrunde gelegt. Die Schätzung des Finanzamtes wird wie folgt begründet:

*"Die von Ihnen beigelegten sich auf das Privatdarlehen beziehenden Belegskopien konnten als Nachweis insoweit nicht anerkannt werden, als zum Einen aus der Bestätigung über das Privatdarlehen weder der Darlehensgeber (Unterschrift unleserlich), noch der Zeitpunkt der Darlehensgewährung (Bestätigung vom 22. März 1999) nachvollziehbar sind, und zum Anderen aus dem Kontoauszug über den Bankkredit eindeutig als Kreditnehmer die EGmbH hervorgeht, weshalb nicht davon ausgegangen werden kann, dass mit diesen Finanzierungsmitteln Ihre Privataufwendungen bestritten werden konnten. Ungeachtet dessen ist lediglich der Kontostand zum 31. 12. 1998 ausgewiesen, weshalb allein aus diesem Umstand ein Nachweis hinsichtlich der Lebenshaltungskosten für 1997 nicht vorliegt. Unter Bedachtnahme auf obige Sachverhaltsdarstellung können die von Ihnen in der Berufungsbegründung dargelegten Bemessungsgrundlagen nicht als den tatsächlichen Werten entsprechend angenommen werden, weshalb –wie in vorgenanntem Vorhalt angeführt – eine Zuschätzung gem. § 184 BAO in Höhe von S 150.000 durchgeführt wurde".*

Mit 19. 5. 1999 stellt der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (mündliche Berufungsverhandlung) und legt eine "erweiterte Bestätigung" (Name und Anschrift des Darlehensgebers, leserliche Unterschrift, Zeitpunkt der Darlehensgewährung) bei. Weiters wird ausgeführt, dass die ursprüngliche Bestätigung im März 1999 (im Zusammenhang mit der Vorhaltsbeantwortung) ausgestellt worden sei, und darauf hingewiesen, dass das Darlehen jedoch im Jahre 1997 gewährt worden sei.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertigt ein in einem mängelfreien Verfahren festgestellter ungeklärter Vermögenszuwachs die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrührt, gleiches gilt, wenn der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte.

In einem solchen Schätzungsverfahren müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen in Einklang stehen.

Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (vgl. z. B. VwGH 24. Februar 1998, 95/13/0083,).

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Eine Schätzung ist, wie aus den Bestimmungen des § 184 BAO erhellt, keine Ermessensentscheidung. Die Abgabenbehörde hat, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Eine Schätzung ist somit ein Akt der Tatsachenfeststellung und nicht ein solcher der freien Willensbildung oder Willensentfaltung der Abgabenbehörde.

Ziel der Schätzung ist es, mit ihrer Hilfe der Wahrheit möglichst nahe zu kommen.

Die Schätzung soll der Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen dienen, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (VwGH 25. 11. 1994, 92/17/0030).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. VwGH 14. 5. 1991, 89/14/0195; 5. 11. 1991, 91/14/0049; 25. 2. 1994, 93/17/0407; 27. 4. 1995, 94/17/0140).

Nach der Rechtsprechung ist weiters davon auszugehen, dass wer ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, hierfür den Nachweis zu erbringen hat.

Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen.

Diese Unsicherheit wird umso größer sein, je geringer die Anhaltspunkte sind, von denen aus schlüssige Folgerungen gezogen werden können.

Es reicht durchaus hin, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Die Begründung eines Abgabenbescheides muss erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die belangte Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet.

Die Begründung eines Abgabenbescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist.

Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides im Sinne ihrer Eignung, die ihm aufgetragene Gesetzmäßigkeitskontrolle zu ermöglichen, ist weiters die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes.

Es ist dies jener Sachverhalt, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt. Das der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung methodisch folgende Begründungselement eines Bescheides hat in der Darstellung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung zu bestehen. In dem zu diesem Punkt der Bescheidbegründung zu treffenden Ausführungen sind, auf das Vorbringen eines Abgabepflichtigen im Verwaltungsverfahren sachverhaltsbezogen im Einzelnen eingehend, jene Erwägungen der Behörde darzustellen, welche sie bewogen, einen anderen als den vom Abgabepflichtigen behaupteten Sachverhalt als erwiesen anzunehmen, und aus welchen Gründen sich die Behörde im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung dazu veranlasst sah, im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse gerade den von ihr angenommenen und nicht einen durch Beweisergebnisse auch als denkmöglich erscheinenden Sachverhalt als erwiesen anzunehmen.

Das dritte tragende Element der Bescheidbegründung schließlich hat in der Darstellung der rechtlichen Beurteilung der Behörde zu bestehen, nach welcher sie die Verwirklichung welcher abgabenrechtlichen Tatbestände durch den im ersten tragenden Begründungselement angeführten festgestellten Sachverhalt als gegeben erachtet (vgl. VwGH 28. Mai 1997, 94/13/0200 ).

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt die vorgenommene Zuschätzung mit dem Hinweis auf nicht gedeckte Lebenshaltungskosten begründet.

Die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Zuschätzung im Zusammenhang mit einer Unterdeckung der Lebenshaltungskosten ist allerdings mit wesentlichen Mängeln belastet. Abgesehen davon, dass die jeweils angesetzten Beträge der diesbezüglichen Unterdeckung nicht ermittelt wurden und aus dem angefochtenen Bescheid rechnerisch nicht nachvollziehbar sind weist auch die Berufung zu Recht darauf hin, dass im zu beurteilenden Fall die in der Berufung nicht formgerecht vorgebrachte Bestätigung über die Darlehensaufnahme in einem Nachtrag durch eine erweiterte Bestätigung (Name und Anschrift des Darlehensgebers, leserliche Unterschrift, Zeitpunkt der Darlehensgewährung) nachgereicht wurde, und die Steuererklärungen aufgrund ordnungsgemäß geführter Aufzeichnungen erstellt wurden. Überdies lässt die Bescheidbegründung die konkrete Höhe der von der Behörde als notwendig zur Deckung des Lebensunterhaltes vermissen (es wurden keine konkreten Erhebungen dahingehend getätigt, wie sich die tatsächlichen Lebenshaltungskosten des Bw. darstellen).

Ob der von vom Finanzamt gewählte Ansatz der Zuschätzung in Folge jährlicher Lebenshaltungskosten des Bw. im oben angeführten Ausmaß dieser Anforderung entspräche, kann der unabhängige Finanzsenat nicht beurteilen, weil eine schlüssige Begründung für gerade diesen von ihr angenommenen Betrag jährlicher Lebenshaltungskosten im angefochtenen Bescheid schuldig geblieben ist.

Der bloße Ansatz von S 150.000 ist aber für sich allein in keiner Weise geeignet, die dabei festgesetzte Summe als den Betrag einsichtig zu machen, den ein Abgabepflichtiger zur Bestreitung seines Lebensunterhaltes aufgewendet haben muss, zumal der Bw. im Vorlageantrag zu Recht darauf hinweist, dass für eben die Kreditgewährung eine erweiterte Bestätigung (Name und Anschrift des Darlehensgebers, leserliche Unterschrift, Zeitpunkt der Darlehensgewährung) vorgelegt werden konnte, die Bestätigung zwar im März 1999 (im Zusammenhang mit dem Vorhalt) ausgestellt wurde, das Darlehen jedoch im Jahre 1997 gewährt wurde.

Mögen die vom Bw. gegen die behördliche Argumentation der Erforderlichkeit der Bestreitung von Ausgaben zur Sicherung der Lebenshaltungskosten erhobenen Einwände und Behauptungen in nahezu allen Belangen ungewöhnlich und unwahrscheinlich erscheinen, lässt die bloße Erforderlichkeit der Bestreitung eben dieser Ausgaben in nicht näher angesprochenem Umfang allein einen Nachvollzug der vom Finanzamt angenommenen Beträge als dem Bw. jährlich zur Last fallenden Lebenshaltungskosten nicht zu.

Zusammenfassend sind nach der Diktion des § 289 Abs. 1 BAO seitens der Abgabenbehörde erster Instanz Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen worden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können, weswegen die angefochtenen Bescheide von der Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben waren.

Zweck der Kassationsmöglichkeit des § 289 Abs. 1 ist die Entlastung der Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Beschleunigung des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens (vgl. Ritz, BAO, § 289 Tz. 5).

In Ansehung obigen, als äußerst umfangreich zu bezeichnenden Ermittlungsaufwand, kam eine Nachholung der entsprechenden Handlungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht in Betracht und waren daher aus Zweckmäßigkeits- und Billigkeitserwägungen die angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist noch auszuführen, dass der UFS trotz rechtzeitigen Antrages von einer mündlichen Verhandlung absehen kann, wenn eine Berufungserledigung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz nach § 289 Abs. 1 BAO erfolgt. Im Hinblick darauf war im vorliegenden Fall von der Durchführung einer Berufungsverhandlung gemäß § 284 Abs. 5 BAO Abstand zu nehmen.

In Ansehung der Sach- und Rechtslage war wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 10. Jänner 2007