



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Adr., vom 26. August 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 29. Juli 2005, StNr. 610/5733, betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2002 (jeweils Wiederaufnahme und Sachbescheid) entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Prüfungs- und Nachschauauftrag vom 29.4.2005 wurden beim Bw eine Außenprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2001 bis 2003 und eine Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO hinsichtlich 2004 bis 3/2005 durchgeführt.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde eine Deckungsrechnung bezüglich der Lebenshaltungskosten durchgeführt und die nicht aufgeklärten Beträge hinzugerechnet.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde seitens des Bw vorgebracht, dass er von seiner Mutter laufend unterstützt worden sei. Er legte diesbezüglich eine Aufstellung und Bestätigung der Mutter vor. Die Abgabenbehörde I. Instanz forderte daraufhin die Mutter auf, Belege über die Herkunft des Geldes und den Zahlungsfluss an den Bw vorzulegen.

Die Mutter des Bw gab an, sie habe die Beträge aus dem Milchkontingent zusammengespart und übergeben. Unterlagen darüber habe sie nicht aufbewahrt.

In einer Stellungnahme zum Vorlageantrag führte der Prüfer aus, dass der Bw in der am Beginn der Betriebsprüfung durchgeführten Befragung keine Angaben über Zuwendungen durch die Mutter gemacht habe. Auch die vorgelegte Bestätigung der Mutter sei letztendlich unvollständig geblieben, da kein Nachweis über Herkunft und Zahlungsflüsse erbracht werden konnte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für den Fall, dass die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist u. a. dann 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. zB VwGH 27. April 1994, 92/13/0011, 94/13/0094; 15. März 1995, 92/13/0271; 10. Oktober 1996, 94/15/0011; 22. April 1998, 95/13/0191; 15. Juli 1998, 95/13/0286; 10. September 1998, 96/15/0183). Dabei steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (vgl. VwGH 27. April 1994, 92/13/0011; 25. April 1996, 93/16/0132; 15. Mai 1997, 95/15/0093; 22. April 1998, 95/13/0191, 15. Juli 1998, 95/13/0286), doch hat sie jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. VwGH 2. Juni 1992, 87/14/0160; 22. Februar 1995, 95/13/0016; 25. Juni 1998, 97/15/0218; 20. Jänner 2000, 95/15/0015).

Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei der der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (vgl. VwGH 18. Dezember 1997, 96/16/0143). Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (vgl. VwGH 28. Februar 1995, 94/14/0157). Schon allein der Umstand, dass ein Vermögenszuwachs durch die Partei nicht aufgeklärt werden kann, kann zu einer Schätzung führen (VwGH 31. März 1998, 96/13/0002; 27. Mai 1998, 95/13/0282, 0283). Dies gilt auch, wenn die Deckung des Lebensaufwandes ungeklärt ist (VwGH 23. Februar 1994, 90/13/0075; 24. Februar 1998, 95/13/0083). Dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauig-

keit immanent ist, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinen Erkenntnissen vom 15. Mai 1997, 95/16/0144, 23. April 1998, 97/15/0076, und 26. November 1998, 95/16/0222, ausgesprochen.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. September 1995, 95/13/0132, rechtfertigt ein in einem mängelfreien Verfahren festgestellter unaufgeklärter Vermögenszuwachs nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1994, 90/13/0075). Ob diese Aufklärung der Bestreitung der Lebensunterhaltskosten gelungen ist, ist eine Frage der Beweiswürdigung.

Obwohl die Abgabenbehörde die Feststellungslast für alle Tatsachen trägt, die für die Geltendmachung eines Abgabenanspruches vorliegen müssen, befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offen zu legen (vgl. z. B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1994, 92/15/0159, m.w.N.).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Obersten Gerichtshofes bedeutet der 2. Satz des § 119 Abs. 1 BAO "die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen", dass Abgabepflichtige der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen haben (VwGH 20. September 1989, 88/13/0072; OGH 18. Dezember 1995, 14 Os 83/95). Dort, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann, findet die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhalts ihre Grenze (vgl. VwGH 25. Oktober 1995, 94/15/0131, 94/15/0181). Diesfalls besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht. Gibt ein Abgabepflichtiger zur Schätzung Anlass, so hat er das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit zu tragen (vgl. VwGH 16. Februar 2000, 95/15/0050).

Für den vorliegend zu beurteilenden Fall sind lt. Ansicht der Abgabenbehörde I. Instanz zwei Umstände relevant:

- a) Dass der Bw erst im Berufungsverfahren auf die Unterstützung durch die Mutter hingewiesen hat und
- b) die von der Abgabenbehörde von der Auskunftsperson verlangten Unterlagen nicht beigebracht wurden bzw. werden konnten.

Die Abgabenbehörde II. Instanz geht bei der Beurteilung dieser beiden Umstände im Rahmen der freien Beweiswürdigung von folgenden Kriterien aus:

Der VwGH hat im Erkenntnis vom 21.12.1992, 89/16/0147, ausgeführt: *"Den Umstand, dass die Erstaussage in Erwartung einer besseren steuerlichen Auswirkung gemacht wurde, darf die Behörde im Rahmen der Beweiswürdigung für die Richtigkeit der Erstaussage ins Treffen führen. Die vom Abgabepflichtigen aufgezeigte (zunächst vorhandene) rechtliche Unbefangenheit kann nämlich nach der Lebenserfahrung als eine gewisse Gewähr für die Übereinstimmung der Erstaussage mit den tatsächlichen Verhältnissen angesehen werden."*

Im vorliegenden Fall liegt aber der Sachverhalt insofern anders, als der Bw über für ihn unangenehme Umstände, nämlich dass er der finanziellen Unterstützung durch die Mutter bedarf, sowie dass dies möglicherweise andere steuerliche Belastungen (Gebühren oder Verkehrsteuern) nach sich ziehen könnte, geschwiegen hat.

Dort, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann, findet die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhalts ihre Grenze. Im gegenständlichen Fall geht die verlangte Offenlegung über den Bereich des Bw hinaus, sodass wenn die an die Auskunftsperson gestellten Anforderungen von dieser nicht erfüllt werden können, ist dies im Rahmen des § 138 Abs. 1 BAO nicht nach dem 1. Satz (betrifft den Abgabepflichtigen) zu würdigen, sondern im Sinne des 2. Satzes dieser Bestimmung zu beurteilen.

Die Abgabenbehörde II. Instanz sieht die Glaubhaftmachung für erbracht an.

Salzburg, am 17. März 2006