

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf, vertreten durch StB, über die Beschwerde vom 11.11.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt vom 9.10.2013 betreffend Umsatzsteuer 2002-2007, Einkommensteuer 2002-2007, Anspruchszinsen 2002-2007 und Investitionszuwachsprämie 2004 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004 wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2005 und gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2002 wird als unbegründet abgewiesen.
- III. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2006 und 2007 und der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2007 wird teilweise stattgegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- IV. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer erklärte in den Streitjahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie aus Vermietung und Verpachtung. Im Zuge einer mit Bericht vom 20.5.2009 abgeschlossenen Außenprüfung traf der Prüfer eine Reihe von Feststellungen. Das Finanzamt erließ daraufhin am 22.5.2009 geänderte Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2007, einen Bescheid über die Festsetzung von Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 01-12/2004, einen Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages zur Normverbrauchsabgabe sowie einen Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004.

Die Berufung des Beschwerdeführers vom 17.6.2009 gegen sämtliche Bescheide wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 9. bzw. 10.12.2009 ab. Der

Beschwerdeführer stellte am 11.1.2010 den Antrag auf Vorlage seiner Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat. Dieser hob mit Berufungsentscheidung vom 18.5.2012 zu GZ RV/0241-I/10 die bekämpften Bescheide allesamt auf und verwies die Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz zurück. Begründend führte der Unabhängige Finanzsenat aus, dass das bisher durchgeführte Ermittlungsverfahren nicht ausreicht, um die vom Finanzamt getroffenen Feststellungen und deren rechtliche Würdigung zu tragen. Insbesondere fehlten Vorhalte, Niederschriften oder Aktenvermerke zur Dokumentation des Ablaufs der Beweisaufnahme.

Im einzelnen erachtete der Unabhängige Finanzsenat folgende weiteren Ermittlungen für notwendig:

"Zunächst wäre zu erheben, aus welchen Gründen der Bw überhaupt derart hohe Bargeldbeträge (zu Prüfungsbeginn ca EUR 72.000,-) und zwar über Jahre bei sich zu Hause oder in seinen Büroräumlichkeiten aufbewahrt haben soll. Zu klären wäre in diesem Zusammenhang, für welche konkreten Zwecke der Bw das Bargeld aufbewahrt bzw. ausgegeben hat und wer über die Bargeldbeträge verfügberechtigt gewesen sein soll. Die jährlich dem Tresor entnommenen Beträge wären aufzuschlüsseln. Zu ergründen wäre auch, wie die Verwendung der im Tresor aufbewahrten Geldmittel überhaupt von statten gegangen sein soll. Festzustellen wäre auch, weshalb der Bw das Geld in den Streitjahren nicht veranlagt hat. Schlussendlich wäre zu erheben, ob, wann und von welcher Firma der Bw tatsächlich einen Tresor erworben hat und ob dieser Umstand durch Zeugenaussagen nachgewiesen werden kann.

Der Bw hat im Jahr 2000 ein Einfamilienhaus in Adresse1 erworben. Die Kosten für diesen Hauserwerb wurden vom steuerlichen Vertreter mit ATS 3.511.470,- beziffert. Die Krediturkunde vom 9.11.2000 lautet aber nur auf einen Einmalbarkredit in Höhe von ATS 2.800.000,-. Der Kreditzweck wird mit "Kauf Liegenschaft EZ 352 KG Buch" bekanntgegeben. Bis zum 31.8.2005 wurde ein Fixzinssatz von 5,5 % vereinbart. Angesichts der Zinsvereinbarung wäre zu erheben, aus welchen Gründen der Bw die Bargeldbeträge nicht zur Kredittilgung, sondern zur Bestreitung anderer Ausgaben verwendet haben soll. Festzustellen wäre auch, wie die Differenz zwischen Kaufpreis und Kreditbetrag (ATS 711.470,-) finanziert worden ist.

Was die Festsetzung der Lebenshaltungskosten durch das Finanzamt anbelangt (Lebenshaltungskosten - Mindestansätze für die Kreditvergabe), möge offen gelegt werden, wie und an Hand welcher konkreten Unterlagen diese berechnet worden sind. Ferner wären vom Finanzamt ergänzende Erhebungen zu tätigen, ob der Aufwand für die persönlichen Lebensverhältnisse des Abgabepflichtigen und seiner Familie über oder unter diesen Werten liegt. ...

Zu klären wäre beispielsweise, ob und in welchem Ausmaß die von der Firma Paggin gelieferten Container tatsächlich schadhaft waren (Vorlage der bezughabenden Korrespondenz, Mängelrügen etc) sowie aus welchen Gründen unbrauchbare Container vom Bw überhaupt mit EUR 850,- bewertet worden sind. Was die Erhöhung der

Inventurwerte für Schalungen anbelangt, wären ergänzende Ausführungen für das Nichtvorhandensein eines Altbestandes seitens des Finanzamtes von Nöten. ...

Im Streitfall wären Feststellungen zum Anlass und zum Ausmaß der Fundamentierung zu treffen. Zu klären wäre in diesem Zusammenhang aber auch, aus welchen Gründen der Büro- und Vorführcontainer (offensichtlich) über einen längeren Zeitraum nicht mehr ausgetauscht worden ist. ...

Zu erheben wäre beispielsweise, ob, von wem und in welchem Ausmaß mit dem im Betriebsvermögen befindlichen Kraftfahrzeugen überhaupt Privatfahrten durchgeführt wurden. Diese Feststellungen wären zudem für jedes Berufungsjahr gesondert zu treffen. ... Das Finanzamt hat sich bislang zu den mit Vorlageantrag vom 28.2.2010 übermittelten Unterlagen nicht geäußert und auch keine ergänzenden Erhebungen (beispielsweise Überprüfung der Angaben mittels Vergleichs mit Kalendernotizen, Geschäftskorrespondenz etc.) getätigt.

Bezüglich des Mopeds wäre zu erheben, ob die behauptete berufliche Verwendung überhaupt mit dem typischen Arbeitsablauf des Bw in Einklang zu bringen ist. Zu klären wäre auch, aus welchen Gründen der behauptete Ortswechsel (Büro-Container) nicht mit einem der Kraftfahrzeuge, sondern mit einem Moped erfolgen musste. Erhebungen zur tatsächlichen Größe der Betriebsgrundstücke, zum Ausmaß der mit dem Moped zurückgelegten betrieblichen Kilometer etc wären ebenfalls zu tätigen. ...

Werden an einem zunächst als Kleinlastkraftwagen anerkannten Fahrzeug (Rück-)Umbaumaßnahmen in der Form gesetzt, dass nach dem (Rück-)Umbau nicht mehr sämtliche für das Vorliegen eines Kleinlastkraftwagens erforderlichen Mindestfordernisse vorliegen (zB Einschneiden von seitlichen Fenstern), so gilt das Fahrzeug ab diesem Zeitpunkt des Umbaus als Personen- bzw. Kombinationskraftwagen. ... Bezüglich der behaupteten Umbaumaßnahmen möge der Bw den Namen und den Lieferanten der Fensterscheiben bekanntgeben. ... Zu dem mit dem Vorlageantrag ... vorgelegten Foto hat sich das Finanzamt bislang nicht geäußert. Nach dem Vorbringen des Bw seien die Verblendungen der Seitenfenster des streitgegenständlichen Klein-Lkw noch im November 2007 vorhanden gewesen. In diesem Zusammenhang wäre das Originalfoto anzufordern und zu prüfen, ob das Datum (möglicherweise) nachträglich geändert worden ist. Zu erheben wäre, ob im November 2007 in Buch tatsächlich schon Schnee gelegen ist, und für welche Zwecke dieses Foto überhaupt aufgenommen worden ist. ...

Beim Lager handelt es sich (offensichtlich) um Räumlichkeiten des im Jahr 2000 vom Bw erworbenen Gebäudes in Adresse1. Hierbei handelt es sich um ein Gebäude zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Zu klären wäre somit, aus welchen Gründen überhaupt ein "Lager" notwendig bzw. erforderlich gewesen sein soll. ...

Bezüglich der Anschaffung der Digitalkamera und der Objektive wäre festzustellen, wann und von wem die Homepage und Kataloge tatsächlich erstellt und gewartet wird. Ferner wäre zu erheben und zwar für jedes Berufungsjahr gesondert, ob und in welchem Ausmaß von Betriebsgegenständen überhaupt Fotos angefertigt worden sind. Der Bw

wird seine Behauptung, das Unternehmen sei auf "Fotowerbemittel" angewiesen, durch Vorlage entsprechender Beweismittel zu untermauern haben. Zu klären wäre in diesem Zusammenhang aber auch, aus welchen Gründen die Anschaffung dreier Objektive erforderlich gewesen sein soll. ..."

Das Finanzamt ergänzte seine Beweisaufnahme durch die zunächst mündliche und später schriftliche Aufforderung durch Ergänzungsersuchen vom 12.12.2012 und 6.2.2013 an den Beschwerdeführer, zu den einzelnen aufklärungsbedürftigen Punkten laut Berufungsentscheidung vom 18.5.2012 Stellung zu nehmen. Der Beschwerdeführer erstattete daraufhin zwei Eingaben vom 18.1.2013 und 25.2.2013.

Mit Bescheiden vom 10.10.2013 setzte das Finanzamt die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2007, mit Bescheid vom 9.10.2013 die Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 01-12/2004, den Verspätungszuschlag zur Normverbrauchsabgabe und die Investitionszuwachsprämie für 2004 erneut abweichend von den eingereichten Erklärungen fest. In der Begründung zu diesen Bescheiden verwies das Finanzamt auf den Außenprüfungsbericht vom 2.10.2013 samt Beilagen. Dieser enthält folgende Feststellungen:

"Tz 1 Zuschätzung/Sicherheitszuschläge: Auf Grund von nicht aufklärbaren Unterdeckungen in der Vermögenszuwachsrechnung, z.T. nicht mittels Belegen nachweisbarer ungeklärter Bankeingänge und der festgestellten Mängel in der Inventurermittlung werden für die Jahre 2002-2005 Zuschätzungen zu Umsatz und Gewinn von jährlich 21.500,- (netto 20 % USt) vorgenommen und für 2006 und 2007 Sicherheitszuschläge von jährlich 1.000,- den erklärten Ergebnissen hinzugerechnet. ...

Ausgangsbasis bildeten die verfügbaren Geldmittel, davon wurden die geschätzten Lebenshaltungskosten, der Wohnungskauf sowie verschiedene nicht verbuchte Zahlungzuflüsse bzw private Zahlungzuflüsse berücksichtigt. Nicht ermittelt werden konnten mangels Mitwirkung des Abgabenpflichtigen die Kaufpreise von zwei privaten Fahrzeugen in den Jahren 2002 und 2004. Die Berechnung der jährlichen Hinzuschätzung von EUR 21.500,- netto ergab sich aufgrund der nachfolgend angeführten Tabelle:

	2001	2002	2003	2004	2005
Überschüsse VuV	-14.357,03	-13.005,42	-8.950,00	-4.947,90	1.407,32
AfA VuV	1.084,42	2.168,81	3.827,86	3.827,83	3.827,83
verrechnete Kosten VuV GW				-3.469,51	-3.796,33
Familienbeihilfe	7.855,93	4.785,20	4.516,80	4.516,80	5.127,60
Nettolohn Gattin (Barauszahlung)	11.438,99	12.575,98	11.818,30	12.187,44	12.349,64
ungebundene Barentnahmen Betrieb	33.429,50	10.000,00	80.000,00	40.000,00	40.000,00
Einlagen			-10.000,00		
Kredit	-203.483,94	-181.682,09	-162.344,00	-68.078,39	-46.276,54

Kredit	181.682,09	162.344,00	68.078,39	46.276,54	
Überschüsse VuV X	4.000,00	1.950,92	1.899,43	914,78	3.237,59
AfA VuV X		1.251,00	1.251,00	1.251,00	1.944,00
nicht anerkannte Werbungskosten		1.045,46	1.082,62	890,70	1.805,25
Girokonto 1.1.		561,62	217,24	669,57	383,82
Girokonto 31.12.	-561,62	-217,24	-669,57	-383,82	-347,60
verfügbare Geldmittel	21.088,34	1.778,24	-9.271,93	33.655,04	19.662,58

Wohnungskauf Amraserstraße					-112.891,00
Lebenshaltungskosten geschätzt	-18.000,00	-18.000,00	-18.000,00	-18.000,00	-18.000,00
IZP					26.324,00
Kauf Seat 2004 ungeklärt					
Kauf Mitsubishi 2002 ungeklärt					
Privatzuflüsse				3.000,00	2.830,00
betriebl. Versicherungsvergütung				1.040,00	466,00
Bausparvertrag Guthaben Tochter				936,00	
Hochwasserhilfsaktion					76,00
	3.088,34	-16.221,76	-27.271,93	20.631,04	-81.532,42

<b>Fehlbeträge aufgerundet</b>		<b>-17.000,00</b>	<b>-28.000,00</b>		<b>-82.000,00</b>	<b>-127.000,00</b>
ergibt pro Jahr brutto 20 %						-25.400,00
netto pro Jahr						-21.166,67
<b>gerundet</b>						<b>21.500,00</b>

Laut vorliegendem Schriftverkehr wurden hohe Bargeldbeträge ... in mehreren Tresoren gelagert. Die Anschaffung dieser Tresore konnte nicht mittels Belegen nachgewiesen werden. ... Trotz Aufforderung konnte ... weder der Nachweis der entnommenen bzw. eingelegten Beträge erbracht werden, noch wurde dargelegt, wer über das Bargeld verfügberechtigt war. Dass die gesamte Familie uneingeschränkt über das Barvermögen verwendungsberechtigt war, erscheint äußerst unglaublich und widerspricht der Lebenserfahrung. Weiters wurde angegeben, dass aus ... wirtschaftlichen Gründen der Bankenwelt nicht vertraut wurde, und die in den Tresoren gelagerten privaten Geldmittel dem Betrieb des Pflichtigen zur Verfügung gestellt worden sind. ...

Hinsichtlich der Lebenshaltungskosten einer im Prüfungszeitraum bis zu 5-köpfigen Familie (Familienbeihilfenbezug für Tochter A bis Februar 2002, Tochter B bis September 2005, Tochter C bis September 2008) wurde ursprünglich angegeben, dass das private Wohnhaus eine Wohnnutzfläche von rund 107 m<sup>2</sup> aufweise. In der Vorhaltsbeantwortung vom 25.2.2013 wurde behauptet, dass davon nur 87,26 m<sup>2</sup> bewohnt worden seien. ... Lat. dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen besteht das Haus aus Keller (110,92 m<sup>2</sup>), Erdgeschoss (107,55 m<sup>2</sup>), angebauter Garage (36 m<sup>2</sup>) und Obergeschoss (110,59 m<sup>2</sup>). Das besagte Gebäude diente der Tochter B bis ... 2013 und der Tochter C bis ... 2010 als Hauptwohnsitz. Die Angaben des Steuerpflichtigen sind daher zum Teil unrichtig und unglaubwürdig wie auch die folgenden Angaben betreffend der äußerst sparsamen Haushaltsführung wie Wassererwärmung in den Sommermonaten mittels von der Sonne bestrahltem Gartenschlauch als Dusche und dass bei der Gattin kaum alle 2 Jahre ein Friseurbesuch stattgefunden hat. Diese Aussagen widersprechen der allgemeinen Lebenserfahrung. Die im Zuge der Prüfung monatlich angesetzten Beträge zur Bestreitung des Lebensunterhaltes von monatlich EUR 1.500,- erscheinen nach Erfahrungswerten sehr niedrig bemessen. Es ist dabei zu berücksichtigen, dass der Pflichtige neben der Ernährung der Familie und den Betriebskosten für das Wohnhaus ... für insgesamt ... bis zu 4 zusätzliche Privatfahrzeuge (Mercedes, 2 Jaguar, Seat) die Betriebskosten zu tragen hatte... Mangels Nachweis für die ungewöhnlich sparsame Haushaltsführung erfolgte die Schätzung der Lebenshaltungskosten anhand der von der Statistik Austria veröffentlichten Verbrauchsausgaben der privaten Haushalte (Basis Hauptergebnisse Erhebungszeitraum 2009/2010 - rückgerechnet auf den Prüfungszeitraum mittels VPI 2000). ... Geschätzte Lebenshaltungskosten abgerundet für 2002 bis 2005 EUR 1.500,-...

Tz 2 Versicherungsvergütungen: Bei Kontrolle des Girokontos ... wurden verschiedene Versicherungsvergütungen betrieblicher Natur festgestellt, die zum erklärten Gewinn hinzuzurechnen sind. ..."

Tz 3 Inventuren: Bei Kontrolle verschiedener Inventurposten zum 31.12.2007 wurde festgestellt, dass diese entweder in unrichtiger Höhe (Strandkörbe & Schalttafeln) bzw. zu niedrig (Bürocontainer, Schalttafeln) erfasst worden sind. Bei Kontrolle des Wareneinkaufs wurde festgestellt, dass der Einkaufspreis pro m<sup>2</sup> weitaus höher als der in der Inventur angesetzte Betrag ist...Aufgrund von weiteren Erhebungen im Zuge des Berufungsverfahrens wurden die Inventurwerte der Container nach dem Verbrauchsabfolgeverfahren um 32.300,- erhöht. Wie bereits im Zuge der durchgeföhrten Außenprüfung als auch im Berufungsverfahren wurden trotz Aufforderung keine Beweismittel (Korrespondenzen, Mängelrügen) für schadhafte Container vorgelegt. ...

Für 96 Stück Container laut Liste wurden die Inventurwerte 2007 wie folgt festgesetzt: 58 Stück im Jahr 2007 erworbene Container wurden zum Einstandspreis bewertet, die übrigen 38 Stück Container wurden zum vom Beschwerdeführer angesetzten Durchschnittspreis von EUR 850,- bewertet. Insgesamt ergab sich ein Inventurwert von EUR 176.300,-.

TZ 4 Aktivierungspflichtige Investitionen: Der in der Berufung bzw den weiteren Ergänzungen dazu angeführte wiederholte Austausch der Bürocontainer in den Vorjahren ist aus den Inventuren und dem Anlagevermögen nicht ersichtlich, es wurden auch keine Nachweise dafür erbracht. Weiters entspricht es in keiner Weise kaufmännischen Grundsätzen, eine Fundamentierung mit Kosten von 9.540,- nur für eine Nutzungsdauer von 3-4 Jahren vorzunehmen, um danach wieder woanders das Büro einzurichten. Auch nach inzwischen vergangenen knapp 7 Jahren befindet sich das Büro nach wie vor am selben Platz...

Tz 5 Fahrzeuge: Lt. Angaben wurden für kurze Fahrten im Werksgelände ein Moped erworben und nach dem Diebstahl des ersten ein zweites angeschafft. Die angegebene praktische Nutzung wird vor allem im Winter, aber auch im Sommer angezweifelt, da die maximale Entfernung im Betriebsgelände vom Büro aus von 200 Metern zu Fuß kaum länger dauert, als die Fahrt mit dem Moped... Für die Mopeds wurde kein Fahrtenbuch geführt, auch konnte festgestellt werden, dass die Diebstahlsanzeige des ersten Kleinmotorrades von einer Tochter des Pflichtigen vorgenommen worden ist... Eine überwiegend betriebliche Nutzung der Mopeds konnte nicht nachgewiesen werden, weshalb die Kosten dafür nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden können.

Hinsichtlich der mit den Privatfahrzeugen für den Betrieb durchgeföhrten Fahrten wurde ... eine Liste vorgelegt, aus der nur das Datum, der Ort, der Zweck und die gefahrenen Kilometer angeführt waren. Mit welchem der Privatfahrzeuge die Reisen unternommen worden sind, konnte ursprünglich nicht beantwortet werden. Erst im Vorlageantrag wurden die vorgenommenen Fahrten ... offensichtlich nachträglich auf die verschiedenen Fahrzeuge aufgeteilt... Diese vorgelegten Aufzeichnungen stellen kein Fahrtenbuch dar... Bei Stichproben der verbuchten Tankbelege wurde weiters festgestellt, dass an bzw. vor einigen Reisen Tankungen als Aufwand verbucht worden sind. Dies ist ein Indiz dafür, dass mit einem betrieblichen Fahrzeug diese Reisen unternommen wurden.

Die im laufenden Verfahren gemachten Angaben, dass mit den betrieblichen Fahrzeugen keine Privatfahrten unternommen worden sind, konnte mangels Fahrtenbuchführung nicht nachgewiesen werden. Dass neben den Betriebsfahrzeugen noch mit Privatfahrzeugen jährlich zwischen 87.784 und 12.965 Km nur betriebliche Fahrten durchgeföhrten worden sind, erscheint äußerst unglaublich, da mit dem im Jahr 2004 angeschafften PKW Toyota Landcruiser ein sehr großes und modernes Fahrzeug für ebensolche Fahrten im Betriebsvermögen war. Zusätzlich befanden sich noch zwei Fahrzeuge im Betriebsvermögen (Nissan Almera und Jeep Cherokee). Da wegen der Aufzeichnungsmängel weder die mit den Betriebsfahrzeugen durchgeföhrten Privatfahrten noch die mit den Privatfahrzeugen vorgenommenen betrieblichen Fahrten ermittelbar waren, werden die Kilometergelder um pauschal 35 % gekürzt und der Privatanteil der Kosten der Betriebsfahrzeuge ebenfalls mit 35 % geschätzt.

Tz 6 Nichtabzugsfähige Ausgaben: Folgende auf Konto 7150 geltend gemachte Kosten stellen nicht abzugsfähigen Aufwand der Lebensführung dar:

		Aufwand	Vorsteuer
15.06.2005	Neubauer, Wein	522,86	62,74
09.11.2005	Wolf, Wein	482,50	96,5
07.01.2006	Wedl, Wein	71,40	14,28
14.03.2006	Augenstein, 2 Aristo Uhren	776,00	155,2
11.06.2007	Hofbauer, Wein	338,04	40,56
25.07.2007	Hofbauer, Wein	393,75	47,25
	Summe	2.584,55	416,53

Tz 7 Nichtabzugsfähige Vorsteuer: Bezuglich des Toyota Landcruiser wird festgehalten, dass dieses Fahrzeug im Jahr 2004 als Klein-Lkw angeschafft, jedoch lt. Angaben des Abgabepflichtigen von ihm selbst umgebaut worden ist. Im Berufungsbegehren vom 17.6.2009 wurde erstmals die Behauptung aufgestellt, dass der Umbau am 3. und 4.1.2008 erfolgte. ... Der Abgabepflichtige konnte sich nicht an den Verkäufer der Seitenscheiben erinnern. Es liegt kein Zahlungsnachweis vor (behauptete Zahlung mit einer Kiste Bier). ...

Tz 8 Lager Betrieb: In dem als Lager bezeichneten Erdgeschoß des Gebäudes konnten bei der Betriebsbesichtigung keine betrieblichen Gegenstände vorgefunden werden. Bei der ... nochmaligen Besichtigung am 4.5.2009 wurde bis auf einige wenige originalverpackte Kartons in einem Raum nur Hausrat vorgefunden und mittels Fotos dokumentiert. ...

Tz 9 Kameras und Objektive: Es seien lt. Angaben des Steuerpflichtigen Fotos für Werbezwecke angefertigt worden. Auch für die durch die Tochter gewartete Homepage seien Fotos verwendet worden. Lt. Einsicht in die Homepage sind dort derzeit rund 150 Fotos eingestellt. Diese Fotos erscheinen ohne die Verwendung von Spezialteleobjektiven erstellt worden zu sein. ... Ein weiteres Indiz der privaten Verwendung der Kamera samt Objektiven ist auch daraus ersichtlich, dass für offensichtlich privat erstellte Fotos an Wettbewerben teilgenommen worden ist, und die daraus erzielten Prämien im Jahr 2007 ... nicht als Betriebseinnahmen verbucht worden sind. ...

Tz 10 Aktive Abgrenzungsposten: Bisher wurde keine Abgrenzung vorgenommen.

Tz 11 Investitionszuwachsprämie: a)...

b) Neucontainer Sinotrans (30 Stück): Im Jahr 2005 wurden 10 Stück verkauft. Maßgebend für den Anspruch auf Investitionszuwachsprämie ... ist, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen. ... Diese Voraussetzung ist bei diesen angeführten Wirtschaftsgütern nicht gegeben (Gesamt-AfA 30 %). Die geltend gemachte Prämie für 10 Container war daher zurückzufordern.

c) ...

d) Reifenregale: Die Reifenregale wurden im Jahr 2006 verkauft. Maßgebend für den Anspruch auf Investitionszuwachsprämie ... ist, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen. ... Diese Voraussetzung ist bei diesen angeführten Wirtschaftsgütern nicht gegeben (Gesamt-AfA 25 %). Die geltend gemachte Prämie für Reifenregale war daher zurückzufordern.

Tz 12 AfA Berichtigung V&V: Da die erstmalige Vermietung des 1. Stockes des Hauses Buch 70 (Kauf 2000) im Dezember 2004 stattgefunden hat, kann für die Jahre 2001-2003 keine AfA geltend gemacht werden, im Jahr 2004 nur die Halbjahres-AfA. Weiters ist darauf hinzuweisen, dass nur der 1. Stock des Gebäudes dauer vermietet wird. ...

Der Beschwerdeführer erhob am 11.11.2013 Berufung gegen die Bescheide vom 10.10.2013 und ergänzte diese mit Schreiben vom 25.11.2013. Dabei verwies der Beschwerdeführer auf sein Berufungsschreiben vom 17.6.2009, den Vorlageantrag vom 11.1.2010, die Ergänzung des Vorlageantrages vom 28.2.2010 sowie seine Schreiben vom 18.1.2013 und vom 25.2.2013.

In seiner Berufung samt verwiesenen Schriftsätze brachte der Beschwerdeführer zusammengefasst Folgendes vor:

zu Tz 1 Zuschätzung/Sicherheitszuschläge: Die monatlichen Privatausgaben hätten nicht - wie von der Betriebsprüfung angenommen - EUR 1.500,- monatlich, sondern nur EUR 1.000,- monatlich betragen. Zu Beginn des Prüfungszeitraumes hätten sich ca EUR 72.000,- an Bargeld in einem Tresor des Beschwerdeführers befunden. Daher ergäben sich keine Unterdeckungen in der Vermögenszuwachsrechnung. Hinsichtlich der ungeklärten Bankeingänge handle es sich um das private Bankkonto des Beschwerdeführers, für das nicht mehr sämtliche Belege vorhanden seien. Es seien keine Kassafehlbeträge und auch keine nicht verbuchten Erlöse bzw Aufwendungen festgestellt worden. Die Aufzeichnungen und Bücher seien inhaltlich richtig, sodass kein Sicherheitszuschlag anzusetzen sei (Berufung vom 17.6.2009). Der Tresor sei immer vorhanden gewesen, sein Standort werde aus Sicherheitsgründen nicht bekannt gegeben. Im Jahr 2000 seien "ungebundene Privatentnahmen in Höhe von ATS 670.000,- getätig" worden. Zusätzlich sei der Nettolohn von Frau Hauser in Höhe von ca ATS 150.000,- zur Verfügung gestanden. Der Beschwerdeführer habe eine sehr sparsame Lebensführung, er habe höchstens EUR 1.000,- monatlich für Lebenshaltungskosten aufgewendet. Bei über 4.000 Arbeitsstunden im Jahr sei weder Zeit noch Lust zum "Geldausgeben" vorhanden gewesen. Der Ansatz der Betriebskosten für die Wohnung sei weit überhöht. Der Beschwerdeführer nähme Servicearbeiten und Ölwechsel selbst vor, weshalb die Kfz-Kosten von monatlich EUR 250,- überhöht seien (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Die Verwahrung hoher Bargeldbeträge im Tresor habe wirtschaftliche Gründe. Der Beschwerdeführer besitze mehrere Tresore, deren Anschaffung nicht mehr nachgewiesen werden könne. Die jährlich aus dem Tresor entnommenen Beträge könnten nicht mehr aufgeschlüsselt werden, da keine Aufzeichnungen geführt worden seien (Schreiben vom 18.1.2013). Der Differenzbetrag zwischen dem Kaufpreis des Hauses in Buch von ATS 3,5 Mio und dem aufgenommenen Kredit von ATS 2,8 Mio sei

wahrscheinlich bar bezahlt worden. Es sei nur eine Wohnnutzfläche von 87,26 m<sup>2</sup> im Prüfungszeitraum bewohnt gewesen. In der Familie des Beschwerdeführers sei immer ein einfacher Lebenswandel geführt worden. Kleidung sei bis zuletzt aufgetragen worden, die Gattin des Beschwerdeführers habe "kaum alle zwei Jahre" den Friseur besucht. In den Sommermonaten werde nicht geheizt, das Warmwasser "wird aus einem von der Sonne bestrahlten Gartenschlauch bezogen und damit geduscht" (Schreiben vom 25.2.2013).

Zu Tz 3 Inventuren: Für die Bewertung der Container seien die zum Zeitpunkt der Inventurerstellung (31.12.2007) geltenden Durchschnittspreise angesetzt worden. Dabei seien die Container nach dem Niederstwertprinzip bewertet worden. Auch bei den Schalungen sei ein Durchschnittspreis angesetzt worden, da auch Altbestände vorhanden waren. Die vorgenommenen Hinzurechnungen seien daher nicht gerechtfertigt (Berufung vom 17.6.2009). Die Container seien als nicht mehr neuwertig abzuwerten gewesen, da einige vermietet, andere umgebaut worden seien. Der Durchschnittswert dieser Container sei vom Unternehmer gewissenhaft ermittelt worden. Bei der Betriebsbesichtigung seien gravierende Schäden an mehreren Containern aufgefallen. Von den 96 Bürocontainern seien 38 Stück im Zeitraum 2001 bis 2006 angeschafft worden. Die Hälfte dieser 38 Stück seien mit EUR 0,- oder mit Entsorgungskosten von ca EUR 800,- pro Stück zu bewerten. 32 Stück seien 2007 aus einer mangelhaften Produktion von der Firma Paggin angeschafft worden. Eine sukzessive Überarbeitung dieser Container sei notwendig gewesen, eine Reklamation beim Lieferanten sei erfolglos gewesen. Von den verbleibenden 26 Bürocontainern seien mehrere durch eine zwischenzeitige Vermietung nicht mehr in neuwertigem Zustand. Hinsichtlich der Schalungen sei es meist notwendig gewesen, nicht lagerndes Holz nachzukaufen, sodass der Warenbestand mit Ladenhockern immer enorm gewesen sei (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Es sei bei den von der Firma Paggin gelieferten Containern nicht sofort ersichtlich, dass diese schadhaft gewesen seien. Es könne keine Korrespondenz betreffend Mängelrügen vorgelegt werden (Schreiben vom 18.1.2013). Die Lieferung der Container sei beim Einlangen nur hinsichtlich der Stückzahl überprüft worden. Die mangelhaften Dächer hätten erst nach Monaten festgestellt werden können. Die Bewertung mit EUR 850,- ergäbe sich aus einem Durchschnittswert aller Bürocontainer, der Wert der Paggin-Container sei mit weniger als EUR 300,- bis 400,- anzusetzen (Schreiben vom 25.2.2013).

Zu Tz 4 Aktivierungspflichtige Investitionen: Beantragt werde, die Nutzungsdauer des Vorfürercontainers mit drei anstatt 10 Jahren anzusetzen, da in den vergangenen Jahren dieser Bürocontainer jeweils alle drei bis vier Jahre ausgetauscht worden sei (Berufung vom 17.6.2009). Beim Austausch der Bürocontainer sei teilweise der Standort gewechselt worden. Verwiesen werde auf vorgelegte Fotos, aus denen ersichtlich sei, dass verschiedene Container als Schauraum und Bürocontainer "zur Eigenverwendung aufgestellt" gewesen seien. Dass die in Frage kommenden zuletzt angeschafften Container jetzt noch stünden, sei zum Zeitpunkt der Anschaffung nicht geplant gewesen. In den Vorjahren seien die Ausstellungsräume/Büros in kurzen Zeitabständen gewechselt worden (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Die Fundamentierung sei

aufgrund der Geländeeverhältnisse erforderlich gewesen. Bis zur Betriebsprüfung seien die Büro- bzw. Vorführcontainer alle zwei bis drei, jedoch maximal vier Jahre ausgetauscht worden (Schreiben vom 18.1.2013).

Zu Tz 5 Fahrzeuge: Das Moped sei überwiegend betrieblich und nur vereinzelt für Privatfahrten der Kinder genutzt worden. Die betriebliche Nutzung habe in Fahrten auf dem Betriebsgelände bestanden. Hinsichtlich der Fahrten mit privaten Pkws sei eine entsprechende Liste über gefahrene Strecken vorhanden. Dabei habe es sich hauptsächlich um Fahrten zu Messen und Kundenbesuchen gehandelt (Berufung vom 17.6.2009). Es sei immer nur ein Moped im Betriebsvermögen gewesen. Dieses sei für den Beschwerdeführer für einen raschen Ortswechsel vom Büro zu den Containern erforderlich. Das Betriebsgelände erstrecke sich über ca 300 m, ein 20-maliger Wechsel pro Tag zwischen Büro und Halle und innerhalb des Betriebsgeländes sei gang und gäbe. Vorgelegt werde eine Aufstellung über Fahrten mit den Privat-Pkw samt Kilometerständen (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Ein Moped sei für Fahrten im Betriebsgelände wirtschaftlicher als ein Pkw (Schreiben vom 18.1.2013). Für die Privatfahrzeuge seien keine Unterlagen, Aufzeichnungen oder Rechnungen von Tankstellen, Mauten oder Reparaturen vorhanden (Schreiben vom 25.2.2013). Für die betrieblichen Fahrzeuge sei kein Fahrtenbuch geführt worden. Da Privatfahrzeuge zur Verfügung gestanden seien, erscheine es "total unüblich" 35 % Privatanteil anzusetzen. Die Privatfahrten seien nahezu ausschließlich mit den privaten Fahrzeugen durchgeführt worden (Berufungsergänzung vom 25.11.2013).

Zu Tz 6 Nichtabzugsfähige Ausgaben: Diese seien im Verhältnis zu Umsatz und Gewinn äußerst gering. Die entsprechenden Werbegeschenke seien mit einem Werbelogo oder einer Werbeetikette versehen gewesen (Berufung vom 17.6.2009). Es seien immer Aufkleber - Muster würden vorgelegt - verwendet worden.

Zu Tz 7 Nichtabzugsfähige Vorsteuer, NoVA: Das Fahrzeug Toyota Landcruiser sei im Jahr 2004 als Klein-Lkw angeschafft und nach Ablauf der Garantiefrist - am 3. und 4.1.2008 umgebaut worden. Dabei sei die Verblechung der hinteren Seitenscheiben entfernt und statt dessen seien Glasscheiben eingesetzt worden (Berufung vom 17.6.2009). Der Beschwerdeführer habe das technische Know-How für diesen Umbau. Ein Nachweis des genauen Zeitpunktes sei nicht möglich. Ein Foto des Toyota vom November 2007 werde vorgelegt (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Das Fensterglas für den Umbau habe der Beschwerdeführer von einem Schrotthändler bekommen (Schreiben vom 18.1.2013). Name und Anschrift des Schrotthändlers seien nicht mehr bekannt. Die Scheiben hätten eine Kiste Bier gekostet (Schreiben vom 25.2.2013).

Zu Tz 8 Aufwand Lager Betrieb: Es sei am 7.9.2005 dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass ab 2002 der untere Teil des Hauses für den Betrieb als Lagerfläche verwendet werde. Gelagert seien Einrichtungsgegenstände für die Container, Strandkörbe, Farben und Lacke für die Bearbeitung der Container und "verschiedenste andere betrieblich notwendige Materialien" gelagert worden (Berufung vom 17.6.2009). Das Lager sei für

Materialien und Waren erforderlich, welche nicht durchgehend im Freien gelagert werden können, und daher betriebsnotwendig (Schreiben vom 18.1.2013).

Zu Tz 9 Kameras und Objektive: Diese seien ausschließlich für betriebliche Zwecke angeschafft worden, da sie für die Erstellung von Katalogen und der Homepage unbedingt erforderlich waren. Es sei eine "geringe Privatnutzung durchgeführt" worden (Berufung vom 17.6.2009). Das Unternehmen sei auf "Fotowerbemittel" für Internetauftritt, Anhang an E-Mails, Zeitungen und für Warenpräsentation in den Geschäftsräumen angewiesen. Ein Verzicht würde einer Betriebseinstellung gleichkommen. Die Kameras und Objektive seien zu mindestens 95-98 % betrieblich genutzt worden. Für private Zwecke stehe eine andere Kamera zur Verfügung (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Die Website des Beschwerdeführers sei von seiner Tochter erstellt und gewartet worden. Zur detaillierten Darstellung ergäbe sich die Notwendigkeit der Verwendung verschiedener Objektive (Schreiben vom 18.1.2013). Werbeunterlagen seien großteils vergriffen. An die 10.000 Fotos würden im Büro lagern. Es könne nicht beziffert werden, wie viele Fotos zur Abbildung von Betriebsgegenständen gemacht worden seien (Schreiben vom 25.2.2013).

Zu Tz 11 Investitionszuwachsprämie: Der Toyota Landcruiser sei ein Lkw und daher sei für diesen die Investitionszuwachsprämie anzuerkennen. Hinsichtlich der übrigen Wirtschaftsgüter, für welche die Investitionszuwachsprämie versagt worden sei, gäbe es keine Behaltefrist und sei die Investitionszuwachsprämie zu gewähren (Berufung vom 17.6.2009). Von den Standardcontainern seien per 31.12.2007 noch 7 Stück (8 Stück seien 2004 angeschafft worden) vorhanden gewesen. Diese seien aus dem Anlageverzeichnis herausgenommen und in die Inventurliste übernommen worden, da sie zunächst für eine längerfristige Vermietung, nunmehr aber zum Verkauf bestimmt seien (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010).

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

## **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer betrieb im Streitzeitraum ein Säge- und Hobelwerk in Buch bei Jenbach. Die weitere betriebliche Tätigkeit bestand im Verkauf und der Vermietung von Containern. Die Gewinnermittlung erfolgte nach § 5 Abs 1 EStG.

Es kann nicht festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum Bargeld in einem oder mehreren Tresoren aufbewahrt hat.

Die Herkunft von Geldmitteln in Höhe des Differenzbetrages zwischen dem Kaufpreis des Hauses in Buch von ATS 3,5 Mio und dem dafür aufgenommenen Kredit von ATS 2,8 Mio kann nicht festgestellt werden.

Das Wohnhaus des Beschwerdeführers und seiner Familie verfügt über eine Gesamtnutzfläche von 219 m<sup>2</sup>.

Es kann nicht festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum "höchstens EUR 1.000,-" monatlich für seine und die Lebenshaltungskosten seiner Familie aufgewendet hat.

Der Abstand zwischen den voneinander am weitesten entfernten Punkten des Betriebsgrundstücks beträgt ca 210 m.

Es kann nicht festgestellt werden, dass die von der Firma Paggin im Jahr 2007 gelieferten 32 Stück Container mangelhaft waren. Auch kann nicht festgestellt werden, dass hinsichtlich von 38 vor 2007 angeschafften Containern wertmindernde Umstände vorlagen.

Es kann nicht festgestellt werden, dass zum 1.1.2007 Altbestände an Schalungen vorhanden waren.

Es kann nicht festgestellt werden, dass die Verblechung der hinteren Seitenfenster des Toyota Landcruiser im oder vor dem Jahr 2007 durch Glasscheiben ersetzt wurde.

Am 4.5.2009 fand eine Betriebsbesichtigung seitens eines Organs des Finanzamtes im Betrieb des Beschwerdeführers statt. An diesem Tag befanden sich im Erdgeschoss des Hauses Buch 70 ein Kinderbett, ein Bügelbrett, alte Vorhänge, alte Sessel, Gartengeräte, ein Moped, eine Leiter, Teppiche, sowie einige Gartenstrandkörbe. Die Gartenstrandkörbe hatten sich bei einer früheren Betriebsbesichtigung (um den 19.1.2009) nicht in den Räumlichkeiten befunden.

Es kann nicht festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer Werbeunterlagen unter Verwendung der Kamera Canon Eos 30D samt dreier Objektive selbst erstellt hat. Ebenso wenig kann festgestellt werden, wie viele und von welchen Motiven Fotos mit dieser Kamera angefertigt wurden.

## Beweiswürdigung

Die Nichtfeststellung zur Aufbewahrung von Bargeld in einem oder mehreren Tresoren war zu treffen, da die diesbezüglichen Behauptungen des Beschwerdeführers nicht belegt oder glaubhaft gemacht wurden. Weder wurde der Standort des Tresors bekanntgegeben (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010), noch konnte die Anschaffung von einem oder mehreren Tresoren nachgewiesen werden. Aufzeichnungen über aus dem Tresor entnommene Geldbeträge seien nicht geführt worden (Schreiben vom 18.1.2013) und wurden auch nicht vorgelegt.

Die Nichtfeststellung zur Aufbringung der Geldmittel für den Hauskauf war zu treffen, da der Beschwerdeführer dazu keine erhellenden Angaben machte (Schreiben vom 25.2.2013). Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein Unternehmer keine Angaben zur Herkunft von über ATS 700.000,- an Bargeld machen kann.

Die Nichtfeststellung zur behaupteten Höhe der Lebenshaltungskosten von EUR 1.000,- pro Monat war zu treffen, da der Beschwerdeführer keinerlei konkrete Angaben zur tatsächlichen Höhe dieser Kosten machte. Weder legte er die tatsächliche Höhe

der Betriebskosten des Wohnhauses offen, noch machte er Angaben über die Fixkosten für die Fahrzeuge im Privatvermögen. Selbst wenn er alle Servicearbeiten an diesen Fahrzeugen tatsächlich selbst vornahm, verbleiben Fixkosten für Treibstoff, Haftpflichtversicherung und Versicherungssteuer. Auch über sonstige regelmäßige Ausgaben (Lebensmittel, Versicherungen) machte der Beschwerdeführer keinerlei Angaben. Die Behauptung, dass in den Sommermonaten das Warmwasser aus einem von der Sonne bestrahlten Gartenschlauch bezogen und damit geduscht worden sei, ist schlichtweg unglaublich.

Die Feststellung über die Gesamtnutzfläche der Wohnungen im Haus des Beschwerdeführers ergibt sich aus dem Einheitswertbescheid für die Liegenschaft zu EWAZ 040-2-0291/2.

Die Feststellung zur Ausdehnung des Betriebsgrundstückes ergibt sich aufgrund einer Messung mittels Tiris Maps.

Die Nichtfeststellung zur Mängelhaftigkeit der 32 im Jahr 2007 von der Firma Paggin gelieferten Container war zu treffen, da der Beschwerdeführer diesen Umstand nicht glaubhaft gemacht hat. Es wurde keinerlei Korrespondenz zu Reklamationen oder Mängelrügen vorgelegt (Schreiben vom 18.1.2013). Es wurde nicht erläutert, worin die notwendige "sukzessive Überarbeitung" bestanden hätte (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Auf den dem Vorlageantrag beigefügten Farbfotos sind diverse Mängel und Schäden an Containern erkennbar. Nicht erkennbar ist daraus, wie viele und welche Container mangelhaft sind und zu welchem Zeitpunkt die Fotos entstanden sind. Die Relevanz von dem Vorlageantrag als Beilage 3c beigelegten Fotos von Containern bzw eines Tiefladers mit vermerkten Jahreszahlen zwischen 1996 und 2004 - jeweils ohne erkennbare Schäden - ist nicht ersichtlich. Daher konnten auch keine Mängel an 38 Stück vor 2007 angeschafften Containern festgestellt werden.

Die Nichtfeststellung hinsichtlich eines vorhandenen Alt-(Anfangs-)bestandes an Schalungen war zu treffen, da der Beschwerdeführer seine diesbezüglichen Behauptungen nicht weiter konkretisiert oder belegt hat.

Die Feststellung zum Umbau des Toyota Landcruiser ergibt sich aus dem nachvollziehbaren Vorbringen des Beschwerdeführers. Anhand eines mit der Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010 vorgelegten, mit Datum 26.11.2007 beschrifteten Farbfotos des Toyota Landcruiser konnte glaubhaft gemacht werden, dass dieses Fahrzeug am 26.11.2007 keine seitlichen Fenster im hinteren Bereich hatte, sondern verblecht war. Die Herstellergarantie wurde entgegen früheren Behauptungen des Beschwerdeführers für den Zeitraum von drei Jahren ab Kauf gewährt, wie aus einem dem Schreiben vom 25.2.2013 beigelegten Schriftstück hervorgeht (und auf der österreichischen Homepage von Toyota nach wie vor beworben wird: <https://www.toyota.at/service-and-accessories/service-garantie/garantie.json>). Vor diesem Hintergrund gewinnt die Behauptung des Beschwerdeführers, die vom Außenprüfer nach dem 20.10.2008 (Prüfungsbeginn) wahrgenommenen seitlichen Glasscheiben

wären "am 3. und 4.1.2008", sohin nach Ablauf der Herstellergarantie am 15.12.2007, eingesetzt worden, an Glaubwürdigkeit. Glaubhaft ist in diesem Zusammenhang auch, dass das vorgelegte Farbfoto tatsächlich am 26.11.2007 aufgenommen wurde. Am Untergrund und an den Reifen des Fahrzeuges ist auf dem Foto Schnee erkennbar. Der Schneebericht für November 2007 ([https://lawine.tirol.gv.at/fileadmin/downloads/jahresberichte/winterbericht\\_2007\\_2008.pdf](https://lawine.tirol.gv.at/fileadmin/downloads/jahresberichte/winterbericht_2007_2008.pdf), Seite 18ff) weist für diesen Tag eine geschlossene Schneedecke im Inntal aus.

Die Feststellung zum Inhalt der vom Beschwerdeführer als Lager bezeichneten Räume im Erdgeschoss des Hauses Buch 70 ergibt sich aus dem Gedächtnisprotokoll des Außenprüfers sowie den angefertigten Fotos.

Die Nichtfeststellung zur Nutzung der Kamera Canon Eos 30D war mangels Glaubhaftmachung und mangels Vorlage von Beweismitteln durch den Beschwerdeführer zu treffen. Unschlüssig ist in diesem Zusammenhang die Behauptung, die mit der (Digital-)Kamera angefertigten Fotos würden zu Tausenden in Schubladen im Büro aufbewahrt sein.

## Erwägungen

- 1) Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.
- 2) Gemäß § 161 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde jene Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern. Indem das Finanzamt den Beschwerdeführer mit Ergänzungsersuchen vom 12.12.2012 und 6.2.2013 zur Stellungnahme zu den einzelnen Erwägungen des Unabhängigen Finanzsenates in dessen Erkenntnis aufforderte, veranlasste es den Beschwerdeführer, unvollständige Angaben zu ergänzen und Zweifel zu beseitigen. Daher wurde das Parteiengehör zu jenen Punkten, welche der Unabhängige Finanzsenat für aufklärungsbedürftig gehalten hatte, ausreichend gewahrt. Insofern der Beschwerdeführer zu aufklärungsbedürftigen Punkten keine Stellungnahme abgegeben hat, ist in freier Beweiswürdigung darüber zu entscheiden (*Ritz*, BAO, Rz 8 zu § 161).
- 3) Zuschätzungen 2002 bis 2005: Die Deckung des Lebensaufwandes des Beschwerdeführers in den Jahren 2002 bis 2005 konnte nicht geklärt werden. Die angestellte Vermögensdeckungsrechnung ausgehend von Barentnahmen aus dem Betrieb ergab für die Jahre 2002, 2003 und 2005 beträchtliche Fehlbeträge. Ist die Deckung des Lebensaufwandes ungeklärt, ergibt sich eine Schätzungsverpflichtung des Finanzamtes (*Ritz*, BAO, 6.A., Rz 7 und 16 zu § 184 mit Judikaturhinweisen). Der Beschwerdeführer hat kein Vorbringen erstattet, das die Annahmen des Finanzamtes

für die Schätzung der Lebenshaltungskosten und für die Ermittlung der verfügbaren Geldmittel entkräftet hätte. Weder hat der Beschwerdeführer dargestellt, in welcher Höhe und zu welchen Zeitpunkten er über Bargeldbeträge verfügt hätte, noch konnte das Vorhandensein eines oder mehrerer Tresore festgestellt werden. Auch die Herkunft von allenfalls vorhandenen Bargeldbeträgen blieb ungeklärt, insbesondere machte der Beschwerdeführer keine Angaben zur Herkunft und Bezahlung des Differenzbetrages zwischen dem Kaufpreis und dem aufgenommenen Darlehensbetrag für anlässlich des Erwerbes der Liegenschaft in Buch 70 im Jahr 2000 oder zur Untermauerung seiner Behauptung, zu Beginn des Prüfungszeitraumes hätten sich ca EUR 72.000,- an Bargeld in einem Tresor befunden.

Das Finanzamt legte seiner Schätzung der Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers und seiner Familie einerseits die von der Statistik Austria veröffentlichten Verbrauchsausgaben der privaten Haushalte zugrunde (EUR 1.996,99 für 2002, EUR 2.023,75 für 2003, EUR 2.065,79 für 2004 und EUR 2.113,56 für 2005). Diese stellte es den Werten der Mindestsicherung 2013 indexiert mit dem Verbraucherpreisindex 2000 (EUR 1.190,34 für 2002, EUR 1.206,24 für 2003, EUR 1231,34 für 2004 und EUR 1.259,82 für 2005) gegenüber und rundete die jeweils errechneten Mittelwerte auf EUR 1.500,- pro Monat ab. Diese Schätzung erscheint schlüssig und basiert auf veröffentlichten statistischen Werten.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers zur tatsächlichen Höhe seiner Lebenshaltungskosten ist nicht konkret ("höchstens EUR 1.000,- monatlich") und blieb gänzlich unbelegt. Das Vorbringen, er habe mit seiner Familie nur eine Wohnnutzfläche von 87,26 m<sup>2</sup> bewohnt, steht in Widerspruch zum Inhalt der Einheitswertbescheid für das Wohnhaus, demzufolge die Wohnnutzfläche 219 m<sup>2</sup> beträgt. Insgesamt ging der Beschwerdeführer weder auf die Schätzung der Lebenshaltungskosten durch das Finanzamt ein noch erstattete er substantiiertes Vorbringen dazu, ob der Aufwand für seine persönlichen Lebensverhältnisse über oder unter den geschätzten Werten lag.

In welcher Höhe dem Beschwerdeführer Bargeldbeträge zur Bestreitung des Lebensunterhaltes zur Verfügung standen, konnte ebenso wenig geklärt werden wie die Herkunft derartiger Bargeldbeträge. Da der Beschwerdeführer trotz seiner Nähe zum Beweis kein glaubwürdiges Vorbringen erstattet hat, kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es die Herkunft der fehlenden Geldmittel aus dem Betrieb des Beschwerdeführers vermutet.

4) Sicherheitszuschläge 2006 und 2007: Das Finanzamt hat nicht begründet, weshalb es die Verhängung eines Sicherheitszuschlages für geboten erachtet hat. Aus dem Akteninhalt ergeben sich auch keine Hinweise darauf, dass die Voraussetzungen für die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen im Wege der Verhängung eines Sicherheitszuschlages gegeben wären. Insbesondere ist nicht aktenkundig, dass Geschäftsfälle nicht in den Büchern erfasst worden wären. Daher war dem Beschwerdebegehren insofern Folge zu geben.

5) Inventuren 2007: Die Beschwerdebehauptung, dass zum 1.1.2007 ein Altbestand an Schaltafeln vorhanden gewesen sei, wurde trotz Vorhaltes des Finanzamtes weder konkretisiert noch belegt. Die Formulierung "Somit ist der Warenbestand mit Ladenhockern immer enorm" ist nicht geeignet, die konkrete Höhe eines Altbestandes darzustellen. Die Prüfungsfeststellung hinsichtlich der Strandkörbe wurde nicht bekämpft.

Hinsichtlich der Erhöhung der Inventurwerte für 96 Stück Büro- und Sanitärccontainer gilt, dass Umlaufvermögen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder einem niedrigeren Teilwert zu bewerten ist (§ 6 Z 2 lit a EStG). Für die 38 Stück Container, welche in den Jahren 2001 bis 2006 zugekauft wurden, wählte der Beschwerdeführer selbst einen Durchschnittswert von EUR 850,- pro Stück. In seiner Beschwerde brachte er vor, dass die geltenden Durchschnittspreise zum Zeitpunkt der Inventurerstellung angesetzt worden seien (Berufung vom 17.6.2009) bzw. dass die Container als nicht mehr neuwertig abzuwerten gewesen seien und mit EUR 0,- oder mit Entsorgungskosten von ca EUR 800,- pro Stück zu bewerten seien (Ergänzung zum Vorlageantrag vom 28.2.2010). Diese Vorbringen erscheinen - vor dem Hintergrund, dass der Beschwerdeführer auch diese Container mit einem Durchschnittspreis von EUR 850,- bewertet hat - in sich widersprüchlich, zumal der Beschwerdeführer sich angesichts des Alters dieser Container jedenfalls im Zeitpunkt der Bilanzerstellung im Klaren über ihren (Teil-)Wert sein musste.

Für die 58 Stück Container, welche 2007 zugekauft wurden, setzte der Beschwerdeführer ebenfalls einen Durchschnittswert von EUR 850,- pro Stück an. In seiner Beschwerde brachte er vor, dieser Durchschnittswert sei für 26 Stück im Jahr 2007 von der Firma Paggin gekauften Container aufgrund von Mängeln zu hoch, statt dessen sei ein Wert von EUR 300,- bis 400,- anzusetzen (Schreiben vom 25.2.2013). Dem ist entgegenzuhalten, dass nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers die Mängel an den Containern der Firma Paggin erst "nach Monaten" festgestellt werden konnten (Schreiben vom 25.2.2013). 26 Stück Container wurden laut Inventurliste von der Firma Paggin am 29.10.2007 erworben. Wenn die Beschwerdebehauptung, die Mängel seien erst Monate später zutage getreten, zuträfe, wären diese Umstände nach der Inventur bekannt geworden. Eine Abwertung auf einen niedrigeren Teilwert zum 31.12.2007 wäre dann zulässig, wenn die Mängel vor Bilanzerstellung zutage getreten wären (*Marschner in Jakom, EStG, 11.A., Rz 220 zu § 4*). Allerdings blieben die Behauptungen des Beschwerdeführers hinsichtlich der Mangelhaftigkeit der 26 Stück Container der Firma Paggin vage und unbelegt. Da nicht festgestellt werden konnte, dass diese 26 Stück Container tatsächlich mangelhaft gewesen wären, und da der Beschwerdeführer selbst in seiner Bilanz - die im August 2008 beim Finanzamt vorgelegt wurde - keine Abwertung vorgenommen hat, ist eine Bewertung mit dem niedrigeren Teilwert unzulässig und eine Bewertung mit den Anschaffungskosten geboten. Das gilt auch für die restlichen 32 Stück Container, welche im Jahr 2007 angeschafft wurden. Hinsichtlich dieser Container wurden wertminderndernde Umstände nicht einmal behauptet, sodass der Ansatz mit einem niedrigeren Teilwert unzulässig ist.

6) Aktivierungspflichtige Investitionen: Bei abnutzbarem Anlagevermögen sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung (§ 7 Abs 1 EStG). Bekämpft werden offenbar die Aktivierung und Abschreibung auf 10 Jahre des Fundamentes, der Wangentreppe und der Bodenverlegung für einen Vorführcontainer. Unklar bleibt aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers, weshalb die Fundamentierung für den Bürocontainer notwendig war, zumal seinem Vorbringen zufolge der Bürocontainer früher alle drei bis vier Jahre ausgetauscht worden sei und dies auch weiter geplant gewesen wäre. Eine (neuerliche) Fundamentierung bei jeder Standortänderung scheint in der Vergangenheit nicht erfolgt zu sein. Auch ergibt sich aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers, dass der Standort des Bürocontainers zumindest bis 2013 (also über 6 Jahre lang) nicht mehr verändert wurde. Dies ist ein Indiz für eine drei Jahre jedenfalls überschreitende betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Vorführcontainers. Die deutschen AfA-Tabellen ([https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Weitere\\_Steuerthemen/Betriebsprüfung/AfA-Tabellen/Ergänzende-AfA-Tabellen/AfA-Tabelle\\_AV.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Weitere_Steuerthemen/Betriebsprüfung/AfA-Tabellen/Ergänzende-AfA-Tabellen/AfA-Tabelle_AV.html)) werden in Österreich als Hilfsmittel für die Bestimmung der Nutzungsdauer von Wirtschaftsgütern herangezogen (*Kanduth-Kristen in Jakom, EStG, 11.A., Rz 56 zu § 7*). In diesem Dokument ist unter Punkt 3.6 eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 10 Jahren für "Transportcontainer, Baucontainer, Bürocontainer" festgelegt. Daher ist die Aktivierung dieser Kosten und deren Abschreibung auf 10 Jahre verteilt geboten.

7) Moped: Die längste Wegstrecke innerhalb des Betriebsgeländes des Beschwerdeführers misst 210 m. Die Beschwerdebehauptung, das Betriebsgelände erstrecke sich über 300 m, erweist sich daher als unzutreffend. Der Beschwerdeführer hat keine Angaben dazu gemacht, wie die Verwendung des Mopeds mit seinen Arbeitsabläufen in Einklang zu bringen wäre, dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass ein Moped bei gewissen Witterungsbedingungen (Schneelage, starke Niederschläge, gefrorener Boden) nicht als geeignetes Fortbewegungsmittel angesehen werden kann. Allein die Behauptung, ein 20-maliger Wechsel pro Tag zwischen Büro und Halle und innerhalb des Betriebsgeländes sei "gang und gäbe", gibt keinen ausreichenden Aufschluss über die tatsächliche Nutzung des Mopeds. Der Beschwerdeführer räumt selbst ein, dass seine Kinder das Moped genutzt haben. Zwei seiner Töchter waren im maßgeblichen Zeitraum im Teenageralter, was ebenfalls eine Privatnutzung eher wahrscheinlich macht als eine ausschließlich betriebliche Nutzung - Bei Wirtschaftsgütern, die typischerweise der privaten Lebensführung dienen, schließt schon die gelegentliche Nutzung im Privatbereich (wie sie der Beschwerdeführer eingeräumt hat), die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen aus (*Marschner in Jakom, EStG, 11.A., Rz 90 und 162 zu § 4 mit Judikaturzitaten*). Auf ein Mopeds trifft typischerweise zu, dass sie im Rahmen der privaten Lebensführung genutzt werden, zumal die Lenkerberechtigung für Mopeds bereits ab dem 15. Lebensjahr erworben werden kann. Die Aufwendungen für das Moped stellen im vorliegenden Fall keine Betriebsausgaben dar.

8) Privatfahrten mit Fahrzeugen des Betriebsvermögens: Dazu ist zunächst festzuhalten, dass für die Fahrzeuge im Betriebsvermögen kein Fahrtenbuch geführt wurde. Die Beschwerdebehauptung, es erscheine total unüblich, dass mit betrieblichen Fahrzeugen Privatfahrten durchgeführt werden, während im Prüfungszeitraum mehrere Privatfahrzeuge vorhanden waren, ist nicht geeignet aufzuzeigen, dass tatsächlich keine Privatfahrten mit betrieblichen Fahrzeugen durchgeführt worden wären. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 11.7.1995, 91/13/0145 ausgesprochen, dass ein Privatanteil von 20 % als der allgemeinen Lebenserfahrung entsprechend angesehen werden kann, wenn neben zwei Fahrzeugen im Betriebsvermögen ein Privat-Pkw vorhanden ist. Daher wird ein Privatanteil von 20 % für die Kosten der Fahrzeuge im Betriebsvermögen angesetzt. Die unstrittigen Aufwendungen für die betrieblichen Fahrzeuge werden daher jeweils um 20 % gekürzt, es ergeben sich folgende Kürzungsbeträge: EUR 520,- Privatanteil im Jahr 2003, EUR 1.122,50 im Jahr 2004, EUR 1.819,93 im Jahr 2005, EUR 2.079,37 im Jahr 2006 und EUR 2.334,06 im Jahr 2007.

9) Betrieblich veranlasste Fahrten mit Fahrzeugen des Privatvermögens: Für das Jahr 2003 wurde keine Aufstellung über betrieblich veranlasste Fahrten mit Fahrzeugen des Privatvermögens vorgelegt, weshalb der geltend gemachte Aufwand schon aus diesem Grund nicht anerkannt werden kann.

Für die Jahre 2004 bis 2007 legte der Beschwerdeführer im Vorlageantrag vom 11.1.2010 Aufstellungen über Fahrten mit Privatfahrzeugen vor, in denen die Fahrziele, die gefahrenen Kilometer sowie die Kilometerstände, der Grund der Fahrt, eine "2. Person" und das gewählte Fahrzeug vermerkt sind. In der Mehrzahl der Fälle sind Reiseziele genannt, die einen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers vermuten lassen (laut [www.google.com](http://www.google.com): diverse Containerfirmen oder Sägewerke). Allerdings finden sich auch Reiseziele wie "Tierheim, Reutte", ein Saunahersteller ("Wolu, München") oder "Flughafen München" mit dem Vermerk "Flugh. F. Copenhagen", hinsichtlich derer eine betriebliche Veranlassung nicht erkennbar ist. Auch ist bei mehr als der Hälfte der aufgelisteten Fahrten eine "2. Person" vermerkt. Diesbezüglich hat der Beschwerdeführer keine Angaben gemacht, wer diese Person gewesen wäre und womit deren Mitnahme begründet war. Der Beschwerdeführer hatte nach der Aktenlage in den Streitjahren außer seiner Gattin und seiner Tochter (von 1.12.2005 bis 30.4.2007) keine Arbeitnehmer beschäftigt. Der Beschwerdeführer hat auch keinerlei ergänzende Angaben zu diesen Fahrten gemacht und sein Vorbringen nicht durch Kalendernotizen, Geschäftskorrespondenz oder andere Unterlagen untermauert. Aufgrund dieser Indizien ist glaubwürdig, dass die aufgelisteten Fahrten teilweise privat motiviert waren. Daher erweist sich die vom Finanzamt vorgenommene Kürzung der Fahrtkosten mit Privatfahrzeugen im Schätzungswege um 35 % als vertretbar und gerechtfertigt.

10) Nichtabzugsfähige Aufwendungen: Gemäß § 20 Abs 1 Z 3 EStG sind Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abzugsfähig. Der Beschwerdeführer legte nicht offen, wer der Empfänger des Weins und der Armbanduhren (laut der Homepage des Herstellers [www.aristo-watch.de](http://www.aristo-watch.de) sind bei diesem Hersteller

ausschließlich Armbanduhren erhältlich) waren. Die vorgelegten Werbeaufkleber haben das Format 62x32 mm bzw. 78x38mm. Es ist unglaublich, dass Armbanduhren mit Aufklebern dieses Formates versehen wurden. Daher handelt es sich bei diesen Ausgaben insgesamt um nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (siehe auch VwGH 30.4.2003, 98/13/0071).

11) Toyota Landcruiser: Beim im Jahr 2004 angeschafften Toyota Landcruiser handelte es sich zunächst unstrittig um einen Kleinlastkraftwagen im Sinn der Verordnung über die Steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse (BGBl II Nr 193/2002). Da nicht festgestellt werden konnte, dass die Verbleichung der hinteren Seitenscheiben im oder vor dem Jahr 2007 gegen Glasscheiben ausgetauscht wurde, war der Toyota Landcruiser auch im Jahr 2007 noch als Kleinlastkraftwagen im Sinn dieser Verordnung anzusehen, hinsichtlich dessen Anschaffungskosten der Vorsteuerabzug zustand (§ 12 Abs 2 Z 2 UStG e contrario). Daher ist mangels Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse die vom Finanzamt im Jahr 2007 vorgenommene Vorsteuerkorrektur nicht zu Recht erfolgt, dem Beschwerdebegehren war insofern Folge zu geben.

12) Aufwand Lager: Den Wahrnehmungen des Prüfungsorgans des Finanzamtes zum Inhalt der als Lager bezeichneten Räumlichkeiten im Haus Buch 70 steht die nicht weiter belegte Behauptung des Beschwerdeführers gegenüber, es seien "Einrichtungsgegenstände für Container, Strandkörbe, Farben und Lacke und verschiedenste andere betrieblich notwendige Materialien" gelagert worden, welche nicht durchgehend im Freien gelagert werden hätten können. Auf anlässlich der Betriebsbesichtigung angefertigten Fotos sind etwa zusammengerollte Teppiche, ein Bügelbrett, Geschirr und ein Moped zu sehen. Die Betriebszugehörigkeit derartiger Gegenstände ist nicht erkennbar. Einzelne Strandkörbe, wie sie sich bei der zweiten Betriebsbesichtigung in den Räumlichkeiten befunden haben, mögen aus dem Betriebsvermögen stammen, allerdings ist dieser Umstand nicht geeignet, die betriebliche Nutzung der Räumlichkeiten glaubhaft zu machen. Insgesamt ist eine Nutzung der Räumlichkeiten als Lager nicht glaubwürdig, die geltend gemachten Aufwendungen stellen daher keine Betriebsausgaben dar.

13) Kameras und Objektive: Gemäß § 20 EStG dürfen Kosten für die Lebensführung bei den einzelnen Einkünften nicht aus Betriebsausgaben abgezogen werden. Dies trifft nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes unter anderem für (Digital-)Kameras und deren Zubehör zu (VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068). Derjenige, der typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend macht, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die berufliche bzw. betriebliche Sphäre betreffen (VwGH 18.10.2017, Ra 2017/13/0068). Einen solchen Nachweis hat der Beschwerdeführer nicht erbracht. Daher steht weder ein Vorsteuerabzug für ihre Anschaffungskosten zu noch stellt die Abschreibung der Anschaffungskosten Betriebsausgaben dar.

14) Investitionszuwachsprämie: Gemäß § 108e EStG in der Fassung BGBI I Nr 57/2004 kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung dafür ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der AfA (§§ 7 und 8 EStG) abgesetzt werden. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes müssen prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum zum Anlagevermögen des Unternehmens gehören. Ein Ausmaß der AfA von 50 % der Anschaffungskosten kann dabei als Indiz dafür dienen, dass diese Voraussetzung erfüllt ist (VwGH 30.5.2012, 2010/13/0199). Hinsichtlich von 10 Stück im Jahr 2004 angeschafften Containern, welche unstrittig im Jahr 2005 wieder verkauft wurden, ist die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen über einen längeren Zeitraum ebenso wenig gegeben wie hinsichtlich der 10 Stück Reifenregale, welche 2004 angeschafft und unstrittig 2006 veräußert wurden. Die zwischen Anschaffung und Veräußerung geltend gemachte AfA betrug für die Container unstrittig 30 % und für die Reifenregale unstrittig 25 % der jeweiligen Anschaffungskosten. Diese Wirtschaftsgüter haben sich daher nicht über einen längeren Zeitraum im Betriebsvermögen befunden, weshalb ihre Anschaffung keinen Anspruch auf eine Investitionszuwachsprämie vermittelt.

## **Zulässigkeit einer 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. In diesem Erkenntnis waren vorrangig Sachverhaltselemente zu würdigen. Insofern Rechtsfragen aufgeworfen wurden, konnten diese in Anlehnung an die zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst werden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ergab sich nicht.

Innsbruck, am 18. März 2019