

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Gabriele Soini-Wolf und die weiteren Mitglieder HR Dr. Peter Meister, Dr. Martin Neureiter und Mag. Gottfried Warter über die Berufungen des L, in S, vertreten durch Sepp Niederberger, Wirtschaftstreuhänder, 5090 Lofer, 223, vom 18. Oktober 2001 und 31. Juli 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Zell am See vom 9. Oktober 2001 bzw. 26. Juni 2002 betreffend Einkommensteuer 1997 bis 1999 bzw. 2000 nach der am 9. November 2005 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer durch den Erhebungsdienst durchgeführten Nachschau des Finanzamtes Zell am See (Niederschrift vom 25. Juni 1999) wurde festgestellt, dass der Berufungswerber (Bw) L in den Jahren 1994 bis 1999 Einkünfte aus dem Betrieb Schneeräumung erzielt hat. Die Höhe der Einnahmen wurde anlässlich der Nachschau vom Bw bekannt gegeben. Daneben erzielte der Bw Einkünfte aus einer Pension.

Da vom Bw trotz Aufforderung keine Abgabenerklärungen abgegeben wurden, schätzte das Finanzamt die Betriebsausgaben (die Höhe der Einnahmen waren bekannt) pauschal mit 50% der Einnahmen. Mit den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1997 bis 1999 vom 9. Oktober 2001 (für die Jahre 1994 bis 1996 erfolgten wegen geringer steuerlicher Auswirkungen keine Wiederaufnahmen) wurden die bis dahin nicht erklärten - vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelten - Gewinne aus dem Schneeräumungsbetrieb als Einkünfte aus Gewerbebetrieb veranlagt.

Gleiches gilt für das Folgejahr 2000, wobei hier mangels Bekanntgabe der Einnahmen auch diese geschätzt wurden.

Gegen die daraus resultierenden Steuernachforderungen erhaben der Bw mit Schriftsatz (ohne Datum), beim Finanzamt am 18. Oktober 2001 eingelangt, "Einspruch", der als Berufung gewertet wurde.

Begründet wurde diese Berufung zunächst damit, dass der Bw diese Sache als nicht gerechtfertigt und als äußerst existenzgefährdend ansehe.

Nach einem Mängelbehebungsauftrag stellte der Bw durch seinen Vertreter mit Schriftsatz vom 7. November 2001 klar, dass sich die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 1999, je vom 9. Oktober 2001, richte.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass der Ansatz von Einkünften aus Gewerbebetrieb unzutreffend sei. Die Tätigkeit werde vom Bw seit Jahren ausgeübt, er habe allerdings seit vielen Jahren durch laufende Käufe und Verkäufe von Betriebstraktoren und durch den eigentlich ja minimalen Betriebsumfang mehrere Millionen Bankverbindlichkeiten aufgebaut, die natürlich erheblich Zinsen ergeben. Diese Darlehen würden derzeit erhoben und in eine Gewinnermittlung verarbeitet. Daraus werde sich ergeben, dass es sich bei der Einkunftsquelle um Liebhaberei im steuerlichen Sinn handle, die negativen Einkünfte daraus seien nicht steuerrelevant, positive Einkünfte würden nicht vorliegen.

Es werde daher beantragt Einkünfte aus der Schneeräumung nicht anzusetzen.

In der Folge wurden für die Jahre 1997 bis 1999 Einnahmen/Ausgabenrechnungen ausgehend von den vom Finanzamt zugrunde gelegten Einnahmen vorgelegt, in denen neben der nunmehr strittigen AfA für einen Traktor (ursprünglich 10 Jahre jetzt 15 Jahre Nutzungsdauer) auch die in erheblichem Ausmaß strittigen Zinsen geltend gemacht wurden. Davon wurde jeweils ein Anteil von 60% (das sind an Zinsen 1997: S 140.072,--; 1998: S 140.870,--; 1999: S 176.352,--) als betrieblich veranlasst angesetzt. Unstrittig blieben Ausgaben für Treibstoffe, Versicherungen, Instandhaltung bzw. AfA für Reifen 1998 und Schneeketten 1999. Daraus abgeleitet ergaben sich laut Aufstellung des Bw für die Jahre 1997 bis 1999 jeweils erhebliche Verluste.

In einer Beilage wurde vom Bw die Entwicklung der in den Jahren 1997 bis 1999 bestehenden Darlehen (Belastung mit Zinsen bzw. Zahlungen und Tilgungen) dargestellt.

Daraufhin wurde der Bw mit Vorhalt des Finanzamtes vom 17. Jänner 2002 aufgefordert weitere Unterlagen beizubringen bzw. sein Vorbringen zu ergänzen:

1. Nachreichung einer Aufstellung aller Käufe und Verkäufe der im Schriftsatz vom 7. November 2001 genannten Traktoren sowie der diesbezüglichen Rechnungen mit Darstellung der Gewinnauswirkung in den einzelnen Jahren. Mitteilung, zu welchen weiteren Zwecken die Traktoren Verwendung finden (60% gewerblich laut Einnahmen-Ausgaben Rechnung).

2. Vorlage aller Darlehensverträge und eine Aufstellung über die in den Jahren 1997 bis 1999 tatsächlich bezahlten Zinsen sowie Abgabe einer Stellungnahme zur Größenordnung der behaupteten betrieblichen Verbindlichkeiten in Relation zu den Betriebseinnahmen.

Dieser Vorhalt wurde mit Schriftsatz vom 11. Februar 2002 wie folgt beantwortet.

Zu 1: Der letzte Traktorkauf sei 1986 erfolgt, dieses Gerät der Marke Deutz 470 sei seither in Verwendung.

Die weitere Verwendung sei eine Nutzung in der Landwirtschaft, die hier in diesem Ausmaß als nicht betrieblich veranlasst abzuziehen war.

Zu 2: Kopien bzw. Nachdrucke der Darlehen, da die Originale nicht mehr vorhanden seien sowie Verweis auf die der ersten Ergänzung beigelegte Darlehensübersicht.

Zur neuerlichen Verdeutlichung, dass dieser Vorgang steuerlich als Liebhaberei zu beurteilen sei, werde mitgeteilt, dass der Bw seit fast zwei Jahrzehnten für den so genannten "Schneeräumungsbetrieb" mehrfach völlig überdimensionierte Anschaffungen getätigt habe und damit bedeutungslose Umsätze und massive Verluste erwirtschaftet habe, woraus auch die Schulden entstanden seien.

Durch diese Wirtschaftsform haben sich im Laufe der Jahre Millionenschulden angehäuft, die im Jahr 2000 und 2001, um eine Zwangsversteigerung abzuwenden, durch Grundstücksverkäufe endgültig abgestattet worden sind.

Erst danach konnte die Landwirtschaft übergeben werden.

Der vorliegenden Fall sei jedenfalls eine steuerlich als Voluptuar zu beurteilende Tätigkeit, weshalb die Feststellung der Einkünfte mit 0,-- beantragt werde.

Weiters hat der Bw gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2000 vom 26. Juni 2002 durch seinen ausgewiesenen Vertreter mit Schriftsatz vom 30. Juli 2002 Berufung erhoben.

Die Begründung ist mit der Begründung für die Jahre 1997 bis 1999 ident. Gegen die Höhe der im Jahr 2000 geschätzten Einnahmen wurde nicht berufen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 19. Februar 2002 wurde die Berufung betreffend die Jahre 1997 -1999 wie folgt als unbegründet abgewiesen:

Wie einer Vorhaltsbeantwortung zu entnehmen sei, wurde der in den Jahren 1997 bis 1999 für die Ausführung der Schneeräumung verwendete Traktor im Jahr 1986 angeschafft. Die Nutzungsdauer von Traktoren betrage grundsätzlich 10 Jahre, sodass der Traktor im Jahr 1997 bereits zur Gänze abgeschrieben sei (dies ergäbe sich auch aus der Aktenlage, wonach im Jahr 1990 durch den Bw die AfA Traktor mit 1/10 der Anschaffungskosten berechnet wurde).

Ebenfalls nicht in Ansatz zu bringen seien die in den Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen 1997 und 1999 verrechneten Zinsen.

Auch wenn der Traktor im Jahr 1986 zur Gänze (60%) fremdfinanziert worden sein sollte, sei aus den vorgelegten Unterlagen nicht nachvollziehbar, dass der(die) dafür in Anspruch genommene(n) Kredit(e) in den Jahren 1997 bis 1999 noch mit einem Betrag aushaftet(n), der eine Zinsenbelastung von S 140.072,-- für 1997; S 140.870 für 1998 und S 176.352,-- für 1999 ergäbe (vgl. dazu auch die Einnahmen aus Grundverkäufen in den Jahren 1990, 1991 und 1992 in Höhe von ca. S 3,2 Millionen lt. Aktenlage sowie die Einnahmen/Ausgaben-Rechnung 1990, in der keine Zinsen angesetzt wurden).

Aus den mit der Vorhaltsbeantwortung (beim FA eingelangt am 12.Februar 2002) vorgelegten Kontoblättern (wobei die Kontoblätter zum Teil in "losem Kleinschnittformat" übermittelt wurden) sei zwar eine Zinsenbelastung erkennbar, allerdings sei daraus nicht zu ersehen, dass die Darlehen mit dem Betrieb der Schneeräumung in Verbindung stehen. Es sei daher, wie ausgeführt, in keiner Weise nachvollziehbar, dass fünf Darlehen mit einem Darlehensstand von S 1.698.648,-- zum 1.1.1997 für die Anschaffung eines Traktors in Höhe von S 410.400,-- (60% von 686.000,--) im Jahr 1986 aushalten sollen. Die beanspruchten Darlehen können daher nicht dem Betrieb "Schneeräumung" zugeordnet werden, die Zinsen seien somit nicht in Ansatz zu bringen.

In der BVE wird weiters darauf hingewiesen, dass wie aus den Einnahmen/Ausgaben Rechnungen der streitgegenständlichen Jahre zu ersehen sei, die Betriebsausgaben ohne Ansatz von AfA und Zinsen geringer seien als die vom Finanzamt angenommenen Betriebsausgaben (nämlich 50% der Einnahmen), sodass auch eine allfällige (eventuell noch verrechenbare) Zinsenkomponente nach Ansicht des Finanzamtes ausreichend Berücksichtigung gefunden habe.

Daraufhin wurde mit Schriftsatz vom 12. März 2002 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

In der Begründung wurde ergänzend ausgeführt, dass der Bw tatsächlich, dies könne von ihm und von allen Personen die in kennen, bestätigt werden, über zwei Jahrzehnte mit diesem so genannten Schneeräumungsbetrieb diesen immensen Schuldenberg angehäuft habe.

Der Bw habe vor zwei Jahrzehnten begonnen, weitaus überdimensionierte Traktoren zu kaufen, um damit Umsätze von S 50.000,-- bis bestenfalls S 100.000,-- per anno zu erzielen. Bei Kaufpreisen von bis zu einer halben Million Schilling (Lamborghini) seien damit nicht einmal die Zinsen verdient worden, geschweige denn die Rückzahlung oder die Betriebskosten und Reparaturen.

Sehr hohe Verluste hätten sich auch durch Rücktäusche, für die sehr schlechte Preise erzielt worden seien, ergeben. Die jährlichen Verluste seien durch Aufstockung der Bankverbindlichkeiten finanziert worden.

Zu dem von der Behörde verlangten Nachweis des kausalen Zusammenhangs zwischen Betrieb und Darlehen werde derzeit versucht die ursprünglichen Darlehensverträge zu

bekommen, aus denen von der Darlehenswidmung schon zu ersehen wäre, dass es sich fast ausschließlich um Traktorkäufe gehandelt habe. Dies sei insofern schwierig, da der Bw die Verträge nicht mehr finde und ganz ursprünglich auswärtige Banken des Lieferanten Fa. A Geschäftspartner waren, die dann, nach und nach auf heimische Banken umgeschuldet wurden, da die auswärtigen Banken nicht mehr bereit waren, die Darlehen zu gewähren. Den momentan vorliegenden Darlehensverträge aus den letzten 10 Jahren sei als Grund des Darlehens meist nur "Umschuldung und Zusammenfassung der Darlehen" zu entnehmen.

Der Bw habe somit Betriebsausgaben geltend gemacht, die insgesamt zwingen die Beurteilung als Voluptuar nach sich ziehen müsste. Die Entscheidung der Behörde, diese Ausgaben ohne weitere Prüfung zu negieren, werde als unzutreffend gesehen, da umgekehrt nicht nachweisbar sei, dass andere Zwecke mit diesen Beträgen finanziert wurden. Es seien weder Beträge für das Haus noch in andere private Vorgänge verwendet worden.

In einer Ergänzung zur Berufung wurde eine Bestätigung der Fa. A über Kreditkäufe, Darlehensverträge (Gleichschriften bzw. Ablichtungen) sowie eine Übersicht der Käufe und Verkäufe von Traktoren ab 1960, vorgelegt.

Aus der Übersicht betreffend die Traktoren sei zu ersehen, dass allein der Kauf und Verkauf bzw. der "Verbrauch" der Traktoren ein Finanzierungsvolumen von S 1,7 Millionen erforderte. Der Bw beantrage erforderlichenfalls eine persönliche Vorsprache, um die Situation weiter erläutern zu können.

Die Berufung betreffend Einkommensteuer des Jahres 2000 wurde aufgrund des zuvor angeführten Vorlageantrages vom Finanzamt ohne Erlassung einer BVE der Rechtsmittelbehörde vorgelegt.

Mit Schriftsatz vom 28. Jänner 2003 stellte der Bw betreffend den Vorlageantrag vom 12. März 2002 (somit Berufung 1997 bis 1999) gem. § 282 Abs. 2 BAO den Antrag auf Entscheidung durch den ganzen Berufungssenat und gem. § 284 BAO auf mündliche Verhandlung.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache des Bw mit seinem steuerlichen Vertreter bei der zuständigen Senatsvorsitzenden konnten nach eingehender Erörterung der Sachlage trotz Aufforderung im Gespräch keine neuen Unterlagen bzw. schlüssige Gründe für die Anerkennung der streitgegenständlichen Zinsen, in Zusammenhang mit den diversen Traktorkäufen, vorgelegt werden (siehe hiezu Aktenvermerk vom 4. November 2005).

Aus dem Akteninhalt werden noch folgende Feststellungen getroffen:

In den Einnahmen-und Ausgabenrechnungen (1990 u. 93; 70% Betriebsausgaben) wurden keine Zinsen angesetzt.

1983 -1987 wurden ebenso wie 1993 Gewinne erklärt. Ein Verlust wurde lediglich im Jahr

1990 erklärt.

Rechnungen über den Ankauf von Traktoren liegen nicht vor bzw. wurden nicht vorgelegt.

Für die dem UFS-Außenstelle Salzburg ebenfalls vorgelegte - völlig gleichgelagerte - Berufung betreffend ESt des Folgejahres 2000 wurde kein Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat gestellt.

Der Rechtsmittelreferent verlangte daher auch für diese Berufung, GZ. RV/0755-S/02, aus Zweckmäßigkeitssgründen gem. § 282 Abs. 2 BAO eine Entscheidung durch den gesamten Senat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gem. § 323 Abs. 12 BAO ist nur für vor dem 1. Jänner 2003 angefallene monokratischen Fälle zwingend vorgesehen. Beim streitgegenständlichen Fall handelt es sich um keinen monokratischen Fall, sodass nachträglich eine mündliche Verhandlung nicht mehr beantragt werden kann.

Gem. § 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 7 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 lautet:

Bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), sind die Anschaffungs – oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

An der Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde erster Instanz besteht kein Zweifel, da der Bw der Aufforderung Abgabenerklärungen einzureichen, nicht nachgekommen ist.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Schätzung der Betriebsausgaben (die mit 50% der Einnahmen angenommen wurde) zu Recht erfolgt ist.

Dabei ist insbesondere strittig, ob für einen 1986 angeschafften Traktor (der in den streitgegenständlichen Jahren noch eingesetzt wurde) eine AfA geltend gemacht werden kann und ob Zinsen für Kredite mit denen der Ankauf von Traktoren finanziert worden sein soll in Abzug gebracht werden können.

Zu der vom Bw in den nachgereichten Einnahmen-Ausgabenrechnungen geltend gemachten AfA für einen im Jahr 1986 angeschafften Traktor (in der Berufung selbst wurde dieser Punkt nicht erwähnt) wurde in der BVE des Finanzamtes ausgeführt, dass die betriebsgewöhnliche

Nutzungsdauer mit 10 Jahren anzunehmen ist. Zudem habe der Bw selbst in der Einnahmen- und Ausgabenrechnung für 1990 die Nutzungsdauer mit 10 Jahren angenommen. Zu der von ihm beantragten Nutzungsdauer (15 Jahre) hat der Bw im Vorlageantrag, in ergänzenden Vorbringen und auch anlässlich seiner persönlichen Vorsprache nichts mehr ausgeführt. Da eine 10 jährige Nutzungsdauer durchaus als üblich anzusehen ist und auch vom Bw selbst gewählt wurde, steht eine AfA für einen Traktor im Jahr 1997 nicht mehr zu. Eine vom Bw vorgenommen Änderung der Nutzungsdauer auf 15 Jahre ist daher, ohne Vorbringen (Änderung der tatsächlichen Nutzung des Traktors; eine solche ist aus der Aktenlage nicht erkennbar) nicht möglich.

Bezüglich der Geltendmachung von Zinsen für anlässlich von Traktorkäufen aufgenommen Krediten (von mehr als S 140.000,-- pro Jahr), die bis auf das Jahr 1960 zurückgehen sollen, konnten vom Bw keine Kreditverträge vorgelegt werden aus denen ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Ankauf von Traktoren erkennbar ist. Vom Bw wurde auch selbst eingeräumt, dass er die ursprünglichen Verträge nicht mehr finde. Aus den teilweise vorliegenden Kreditverträgen ist als Verwendungszweck lediglich die Zusammenfassung bzw. Umschuldung älterer Kredite erkennbar.

Da zudem keine einzige Rechnung über den Ankauf von Traktoren trotz Anforderung vorgelegt werden konnte (auch nicht über den zuletzt im Jahr 1986 angeschafften Traktor, der noch in den streitgegenständlichen Jahren verwendet wurde), kann eine Nahebeziehung zwischen Traktorkäufen und Kreditaufnahmen nicht hergestellt werden. Für die konkrete Höhe der im Ausmaß von 60% als betrieblich geltend gemachten Zinsen liegt daher kein Nachweis vor.

Auch anlässlich der persönlichen Vorsprache des Bw konnten keine konkreten Nachweise für das Vorliegen einer ausschließlichen betrieblichen Veranlassung für die Kreditaufnahmen beigebracht werden.

Die völlig allgemein gehaltene Bestätigung eines ehemaligen Traktorhändlers, dass die bei ihm gekauften Traktoren kreditfinanziert worden seien, kann die geforderten Nachweise nicht ersetzen. Dabei ist auch zu beachten, dass der Bw selbst im Vorlageantrag davon spricht, dass Kredite fast ausschließlich für Traktorenkäufe aufgenommen wurden. Eine Aufteilung in Kredite mit privater bzw. betrieblicher Veranlassung ist jedoch nicht erfolgt.

So wurden vom Bw auch nie konkrete Kreditzinsen geltend gemacht bzw. in den Jahren 1983 bis 1987 sowie 1993 selbst Gewinne und nur einmal (1990) ein geringer Verlust erklärt (für die übrigen Jahre wurden seitens des Finanzamtes geringe Gewinne geschätzt).

All das reicht aber nach Ansicht des erkennenden Senates für die Glaubhaftmachung (§ 138 Abs. 1 BAO) von Zinsen in der vom Bw geltend gemachten Höhe nicht aus. Der Senat verkennt jedoch nicht, dass aufgrund des dargelegten Sachverhaltes gar keine Kreditzinsen anzuerkennen wären. Es ist daher der in der BVE dargelegten Ansicht des

Finanzamtes zu folgen, wonach aufgrund der vorgenommenen Schätzung ohnedies ein entsprechender Anteil für Zinsen in den mit 50% der Einnahmen geschätzten Ausgaben enthalten ist. Dies deshalb, da die in den nunmehr vorgelegten Einnahmen- und Ausgabenrechnungen geltend gemachten und anzuerkennenden Betriebsausgaben die vom Finanzamt geschätzten Ausgaben nicht erreichen. Da Zinsen für Kredite grundsätzlich zwar glaubhaft, hinsichtlich ihrer Höhe jedoch ohne Nachweis geblieben sind, war von einer Verböserung Abstand zu nehmen.

Aufgrund der Feststellungen aus dem Akteninhalt ist auch eine Beurteilung des Betriebes des Bw als Liebhabereibetrieb nicht nachvollziehbar, zumal wie vom Bw in einer Ergänzung zur Berufung ausgeführt wurde, Ergebnisse, die nach Buchhaltungsgrundsätzen für jedes Jahr zu ermitteln wären (zurückgehend auf das Jahr 1960) um danach Verlustveranlagung zu beantragen, nicht vorliegen.

Sämtliche oben dargestellte Ausführungen gelten auch für das Jahr 2000, für das vom Bw ohnedies keine Einnahmen und Ausgabenrechnung vorgelegt wurde, sodass auch für dieses Jahr von der Richtigkeit der Schätzung des Finanzamtes auszugehen ist.

Die Berufungen waren daher, wie im Spruch dargestellt, abzuweisen.

Salzburg, am 16. November 2005