



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Dr. Thomas Romauch, Rechtsanwalt, 1030 Wien, Landstraßer Hauptstrasse 7, vom 28.6.2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Mag. Sigrid Braunsteiner, vom 8.6.2010 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide vom 8.6.2010 sowie die Berufungsvorentscheidungen vom 19.7.2010 werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) teilte dem Finanzamt Wien 21/22 aufgrund eines Vorhalts der Abgabenbehörde mit Schreiben vom 5.9.2005 mit, dass sie „in den Jahren 2003 und 2004 keine Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit hatte und auch in den nächsten Jahren nicht haben werde.“

Seit dem Jahr 2003 wurden keine Einkommensteuererklärungen abgegeben.

Am 2.11.2009 erging ein Bescheid über einen Prüfungsauftrag, wonach die Bw. eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO i.V.m. § 99 Abs. 2 FinStrG betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2008 zu dulden und ihren Mitwirkungspflichten nachzukommen habe. Es bestehe der Verdacht, dass die Bw. „im zu prüfenden Zeitraum Abgabenhinterziehungen gem. § 33 FinStrG in betragsmäßig noch festzustellender Höhe hinsichtlich der zu prüfenden Abgaben und Zeiträume bewirkt (zu bewirken versucht) hat“, da

die Bw. „Einnahmen aus ihren künstlerischen Tätigkeiten bei diversen Veranstaltungen erzielt hat, welche nicht der Besteuerung zugeführt wurden.“

In der Beschuldigtenvernehmung vom 2.11.2009 gab die Bw. an, monatlich Alimente von € 1.100 für zwei Kinder, seit März 2008 eine Unterstützung von monatlich € 650,00 von der K, einen Pensionsvorschuss von € 300,00 sowie „Unterstützung von den Eltern, Onkel ca. € 25.000,00“ zu beziehen; ihr gehöre ein Einfamilienhaus.

Es sei richtig, dass sie als Sängerin aufgetreten sei und hierfür auch Honorare vereinnahmt habe. Hierzu wurden einige Honorarnoten vorgelegt, wobei die Bw. angab, es könne auch sein, dass „ein paar Rechnungen fehlen, da mein 2. Exmann bei unserer Scheidung auch Schriftstücke von mir mitgenommen hat. Ich habe die Rechnungen auf seinem Notebook geschrieben, das er ebenfalls mitgenommen hat.“

Die Bw. erhalte aus einer Schallplattenproduktion Tantiemen, die im Jahr 2001 etwa € 500,00 betragen hätten und in den Folgejahren jeweils geringer gewesen seien.

Die Bw. habe ein Girokonto bei der Bank Austria bis etwa Mitte 2008 und ab 2008 eines bei der BAWAG unterhalten und werde versuchen, die rekonstruierten Kontoauszüge vorzulegen.

Aufgrund der familiären Situation während ihrer zweiten Ehe sei sie in nervenfachärztlicher Behandlung und nehme schwere Medikamente.

In Ihrem Bericht vom 7.6.2010 über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2008 traf die Prüferin folgende Feststellungen:

„Die abgabenbehördliche Prüfung erfolgte gem. § 147 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 99 FinStrG.

Eine Prüfung gem. § 99 FinStrG war vorzunehmen, weil der Verdacht bestand, dass die Berufungswerberin (Bw.) im zu prüfenden Zeitraum Abgabenhinterziehungen gem. § 33 FinStrG bewirkt hat. Aufgrund einer anonymen Anzeige wurde das Finanzamt darauf hingewiesen, dass die Bw. in den letzten Jahren immer wieder Auftritte hatte und Honorarnoten legt, diese aber nicht erklärt. Die Bw. hat etliche Honorarnoten vorgelegt, diese wurden nicht der Besteuerung unterzogen.

Tz 2) Umsatzzuschätzung:

Die Bw. hat für den gesamten Prüfungszeitraum 2005 bis 2008 keine Steuererklärungen abgegeben. Bei Prüfungsbeginn wurden von der Bw. Honorarnoten vorgelegt. Auf dem Bankkonto wurden nicht zuordenbare Bareingänge festgestellt, die nicht den vorgelegten Honorarnoten zurechenbar sind.

Die Behörde ist zur Schätzung berechtigt, wenn die Bw. Bareingänge auf ihr Konto nicht schlüssig erklären kann. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass zusätzlich zu den vorgelegten Rechnungen noch weitere betriebliche Einnahmen erzielt wurden. Legt die Bw. derart mangelhafte Aufzeichnungen vor, dass die Annahme berechtigt ist, es wären noch weitere Einnahmen außer denen, die vorgelegt wurden, erzielt, ist eine Schätzung gem. § 184 BAO gerechtfertigt.

Das Betriebsausgabenpauschale für Künstler in der Höhe von 12% wird berücksichtigt.

Aufgrund der mangelhaften Aufzeichnungen werden im Zuge der Betriebsprüfung folgende Einnahmen geschätzt. Die Umsatzbeträge (vorgelegte Honorarnoten und nicht zuordenbare Bankeingänge) wurden im Detail im Zuge der Schlussbesprechung besprochen.

	<i>Umsatz</i>	<i>Betriebsausgabenpauschale</i>	<i>Gewinn</i>
<i>2005</i>	<i>9.222,00</i>	<i>1.106,64</i>	<i>8.115,36</i>
<i>2006</i>	<i>12.664,00</i>	<i>1.519,68</i>	<i>11.144,32</i>
<i>2007</i>	<i>17.864,00</i>	<i>2.143,68</i>	<i>15.730,32</i>
<i>2008</i>	<i>18.904,00</i>	<i>2.268,48</i>	<i>16.635,52</i>

Tz 3) In Rechnung gestellte Umsatzsteuer

Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wird in folgender Höhe festgesetzt. Das Unternehmen fällt unter die Kleinunternehmerregelung und ist somit nicht umsatzsteuerpflichtig.

Umsatzsteuer

<i>2005</i>	<i>38,00</i>
<i>2006</i>	<i>184,00</i>

Die Schlussbesprechung hat am 1.6.2010 stattgefunden".

Eine Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung, in der die getroffenen Feststellungen dargelegt werden, ist aktenkundig und sind von der Bw. sowie ihrem rechtsfreundlichen Vertreter unterfertigt.

Einer Bezugsbestätigung des AMS vom 14.10.2009 zufolge waren die Bw. im Berufszeitraum folgende Ansprüche bzw. Beihilfenbezüge vorgemerkt:

Von	Bis		Tagsatz in EUR	Familien- zuschläge
1.1.2006	25.1.2006	Notstandshilfe	8,05	2
14.3.2006	17.3.2006	Notstandshilfe	8,05	2
31.3.2006	19.8.2006	Notstandshilfe	8,05	2
4.9.2006	30.9.2006	Notstandshilfe	8,05	2
1.3.2008	8.8.2008	Arbeitslosengeld	9,85	2

Ferner wurde vorgelegt eine Bestätigung, ausgestellt vom W vom 28.10.2009, wonach die Bw. „aufgrund ihrer besonderen Lebensumstände, als Alleinerziehende Frau, die seit ihrer Scheidung unter psychischen Problemen leidet, seit März 2008 eine monatliche finanzielle Unterstützung in Höhe von € 650,- in bar erhält“.

Eine klinische Psychologin diagnostizierte einem mit 10.1.2008 datierten Dokument zufolge anlässlich einer Untersuchung am 15.12.2009 bei der im Untersuchungszeitpunkt rund 15 Jahre alten Tochter der Bw. A näher dargestellte Verhaltensschwierigkeiten. In der Anamnese wird unter anderem angegeben, dass die erste Ehe der Bw. im Alter dieser Tochter von 6 Jahren nach einer sehr konfliktgeladenen Phase geschieden worden sei. „Mutter berichtet, dass es nach der Scheidung zu einer Distanzierung in der Gesellschaft kam; beruflich (Mutter ist Sängerin) sie sich eher in österreichischer Gesellschaft integrierte“. A und ihre rund ein Jahr ältere Schwester B besuchten öffentliche Schulen. Es sei zu einer weiteren Ehe gekommen, die aus näher angeführten Gründen „vor 11 Monaten“ geschieden worden sei. Eine Psychotherapie von A sei dringend zu empfehlen.

Einer weiteren Bestätigung eines klinischen Psychologen vom 3.12.2008 zufolge habe bei der Bw. als Alleinerzieherin zweier Töchter (17 und 15 Jahre alt) seit Wochen eine akute extrem belastende Situation im Familienbereich („auf diesseitige Empfehlung wurde auch das Jugendamt und PSD eingeschaltet“) bestanden habe. „Frau D leidet an einer schweren depressiven Störung, Schlaflosigkeit, innere Unruhe, Konzentrationsstörung“. „Angesichts dieser Sachlage ist eine Verlängerung des Krankenstandes um weitere 6-8 Wochen angemessen.“

Laut einer nervenfachärztlichen Bestätigung vom 22.1.2009 bestehe bei der Bw. eine rezidivierende depressive Störung, „derzeit schwere Episode“. „Sie ist seit Sept. 2008 im Krankenstand, trotz antidepressiver medikamentöser Behandlung ist es nur zu einer geringfügigen Verbesserung gekommen. Sie ist in regelmäßiger psychotherapeutischer

Behandlung bei ... Aufgrund der auch sehr schwierigen familiären und finanziellen Situation empfehle ich zur Entlastungen und Stabilisierung ihres psychischen Zustandes einen Kur- oder Rehabilitationsaufenthalt“.

Laut Bestätigung vom 29.10.2009 stand die Bw. weiterhin in nervenfachärztlicher Behandlung; ein Termin für ein 42tägiges Rehabilitationsverfahren wurde für 28.12.2009 bestätigt.

Aktenkundig auch eine entsprechende einschlägige Medikamentation.

Laut einer Abfrage im ZMR hat die Bw. seit 1997 ihren Hauptwohnsitz an ihrer nunmehrigen Adresse in Wien. Laut Grundbuchsatzug ist die Bw. Eigentümerin der Liegenschaft, die mit Pfandrechten von € 46.600 belastet ist.

Im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung sind folgende Lohndaten gespeichert:

2008:

Von	Bis		EUR
01.01.2008	29.02.2008	E GmbH	691,98
01.01.2008	01.01.2008	Wiener Gebietskrankenkasse	1.428,25
01.03.2008	08.08.2008	Arbeitsmarktservice Österreich ALG	1.585,85

2007:

Von	Bis		EUR
01.01.2007	31.12.2007	E GmbH	4.010,44

2006:

Von	Bis		EUR
01.01.2006	25.01.2006	Arbeitsmarktservice Österreich NH	201,25
14.03.2006	17.03.2006	Arbeitsmarktservice Österreich NH	32,20
18.03.2006	30.03.2006	Wiener Gebietskrankenkasse	104,65
31.03.2006	19.08.2006	Arbeitsmarktservice Österreich NH	1.143,10
20.08.2006	03.09.2006	Wiener Gebietskrankenkasse	120,75

04.09.2006	30.09.2006	Arbeitsmarktservice Österreich NH	217,35
01.10.2006	31.12.2006	E GmbH	1.019,28

Auf den Seiten 47 und 48 des Arbeitsbogens der Außenprüfung sind Überlegungen offenbar der Außenprüferin dokumentiert, welche Ermittlungshandlungen ihrer Ansicht nach zu setzen wären.

Auf Seiten 49 f. des Arbeitsbogens wird eine „Anzeige“ auszugsweise wiedergegeben, derzufolge die Bw. unbesteuerter Einkünfte als Sängerin vor allem bei privaten Feierlichkeiten, aber auch bei öffentlichen Auftritten erzielt habe. Diesem Auszug lassen sich nähere Angaben zur Zahl der Veranstaltungen, der Gehaltshöhe, der Veranstalter sowie zu verschiedenen potentiellen Zeugen entnehmen.

Einem Ausdruck vom 8.5.2009 zufolge wirbt die Bw. auf ihrer Internet-Website damit, in Österreich bereits „nicht-anonymisierbarer_Text_1“ gemacht zu haben. Die Bw. habe auch international „nicht_anonymisierbarer_Text_2“.

Ferner finden sich im Arbeitsbogen verschiedene Internetrecherchen zu Auftritten sowie Tonträgern mit Gesang der Bw. So sei es auch im Jänner 2009 zu einem Konzert mit einem bekannten Musiker gekommen.

Im Arbeitsbogen sind folgende Honorarnoten der Bw. „für meinen Gesang“ aktenkundig:

Datum	allfällige nähere Angaben	EUR
13.12.2008		1.400,00
27.11.2008	näher angeführtes öffentliches Fest	800,00
10.06.2008		200,00
16.05.2008		1.980,00
07.05.2008		600,00
18.04.2008	näher bezeichnetes Restaurant	1.430,00
	Gesamt 2008	6.410,00
27.09.2007	näher angeführte Präsentation	1.900,00
	Gesamt 2007	1.900,00
28.08.2006	Studioaufnahmen, 10% USt (€ 184) ausgewiesen	2.024,00

18.05.2006	näher bezeichnetes Sommerfest	1.800,00
07.09.2006	näher bezeichnete Veranstaltung, 10% USt (€ 38) ausgew.	418,00
	Gesamt 2006	4.242,00

Im Arbeitsbogen sind folgende Honorarnoten an die Bw. offenkundig für Vermittlungen“ aktenkundig:

Datum	allfällige nähere Angaben	EUR
16.05.2008		350,00
18.04.2008		350,00

Die Außenprüferin ermittelte laufende Kosten von € 1.040,00 (€ 460,00 Hauskredit, € 150,00 alter PKW, € 120,00 Strom, € 60,00 Telefon, € 150,00 Gas, € 100,00 Betriebskosten Haus).

Einer E-Mail vom 30.5.2010 zufolge bestätigte der Vater der Bw., seine Tochter „seit ihre Scheidung im Jahr 2000 mit einem Betrag, der sich im Durchschnitt (Jahresdurchschnitt) im Bereich zwischen Euro 15.000 bis Euro 20.000 bewegte“ zu unterstützen. „Die einzelnen Zahlungen / Überweisungen erfolgten situationsbedingt in unterschiedlichen Größenordnungen.“ Hierzu liegt eine notarielle Beglaubigung aus dem Wohnstaat des Vaters vor, wonach diese Angaben von dem Vater der Bw. stammten.

Der rechtsfreundliche Vertreter gab mit Schreiben vom 26.11.2009 bekannt, dass die Bw. geringfügige Auszahlungen einer Verwertungsgesellschaft erhalten habe, die laut vorgelegtem Kontoblatt im Jahr 2006 € 82,15 und im Jahr 2007 € 113,29 betragen habe. Einer Zahlung von € 47,29 im Jahr 2008 stand eine Retourbuchung in gleicher Höhe in diesem Jahr gegenüber.

Die Bankkonten waren regelmäßig überzogen; ein besonders aufwendiger Lebensstil lässt sich den über auf den Bankkonten ersichtlichen Zahlungen mittels Bankomatkarte nicht entnehmen. Im Jahr 2006 wurden offenbar Möbel zu monatlichen Raten von € 72,67 bezahlt.

Für die Bw. und ihre Töchter bestanden Bausparverträge mit monatlichen Einzahlungen von je € 50,00. Die Bw. erhielt für ihre Töchter Unterhaltsvorschusszahlungen vom Oberlandesgericht Wien sowie vom Finanzamt Familienbeihilfe und Kinderabsetzbeträge, ferner auch Zahlungen vom Amt für Jugend und Familie.

Am 12.2.2008 erhielt die Bw. eine Auslandsüberweisung von USD 500,00 (umgerechnet nach Spesenabzug € 321,26), die nicht von ihrem Vater stammt.

Am 25.2.2008 erhielt die Bw. eine Auslandsüberweisung von € 1.000,00 (nach Spesenabzug € 975,50) von ihrem Vater.

Am 27.9.2007 erhielt die Bw. eine Gutschrift von € 1.104,00, am 28.9.2007 von € 2.090,00 und ebenfalls am 29.9.2007 von € 5.225,00 (für 27.9.2007) offenbar an Gagen.

Am 29.12.2006 erhielt die Bw. eine Gutschrift als Gage für Auftritte am 5.12. und am 15.12.2006 von € 1.100,00.

Die Bw. hat regelmäßig Bareinzahlungen auf ihr Bankkonto in unterschiedlicher Höhe (etwa € 100,00, € 200,00, € 250,00, € 300,00, € 400,00, € 500,00, € 800,00, € 900,00, € 1.000,00, € 1.300,00) getätigt.

Im Jahr 2008 kamen zu Zahlungseingängen mittels Überweisungen, vor allem vom Oberlandesgericht Wien, vom Amt für Jugend und Familie, vom Finanzamt, vom Arbeitsmarktservice und der Wiener Gebietskrankenkasse von € 25.483,15 offenkundig betrieblich veranlasste Zahlungseingänge sowie Bareinzahlungen von € 15.332,33 hinzu; im Jahr 2007 zu eindeutig der privaten Sphäre zurechnenden Überweisungen von € 23.221,76, zu denen offenkundig betrieblich veranlasste Zahlungseingänge sowie Bareinzahlungen von € 31.929,85 hinzutraten. Im Jahr 2006 betrafen € 17.941,03 eindeutig die private Sphäre, € 17.688,31 bestanden aus offenkundig betrieblich veranlassten Zahlungseingängen sowie Bareinzahlungen.

Die Außenprüferin ermittelte die Betriebseinnahmen zunächst in der Weise, dass den nicht zuordenbaren Bareingängen und den betrieblichen Einnahmen 25% Sicherheitszuschlag hinzugerechnet wurde. Von der Gesamtsumme wurde ein Betriebsausgabenpauschale von 12% in Abzug gebracht.

Tatsächlich wurden letztlich – siehe oben – geringere Beträge als Betriebseinnahmen angesetzt.

Dass die auf Seiten 47 und 48 des Arbeitsbogens dargestellten Ermittlungshandlungen gesetzt wurden, lässt sich den Akten des Finanzamtes nicht entnehmen.

Mit Datum 8.6.2010 erließ das Finanzamt Wien 2/20/21/22 unter anderem Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2008, die den Prüfungsfeststellungen folgten.

Unter Ansatz von Einkünften aus selbständiger Arbeit von € 11.144,32 (2006), € 15.720,32 (2007) und € 16.635,52 (2008) resultierten Einkommensteuernachforderungen von € 1.167,91 (2006), € 3.311,52 (2007) und € 3.545,68 (2008).

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2006, 2007 und 2008 erhob die Bw. durch ihren rechtsfreundlichen Vertreter mit Eingabe vom 28.6.2010 Berufung und beantragte die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und dass „die Einkommensteuer für die angeführten Zeiträume unter Berücksichtigung des erbrachten Nachweises betreffend Unterhaltsleistungen durch den leiblichen Vater neu festgesetzt wird“.

In der vom rechtsfreundlichen Vertreter als Abschlusssitzung bezeichneten Schlussbesprechung sei darauf hingewiesen worden, dass „die Problematik des erbrachten Unterstützungsnachweises durch den leiblichen Vater in F dadurch einer raschen Erledigung zugeführt werden könnte, dass 50% dieser im Sinne einer notariellen Bestätigung nachgewiesenen Zahlungen seitens des Finanzamtes akzeptiert werden würden.“

„Seitens der Prüferinnen“ sei in Aussicht gestellt worden, dass „ohnedies nur eine geringe Einkommensteuervorschreibung ermittelt werden würde.“

Dem „Vorhalt“ des rechtsfreundlichen Vertreters, „ob mit einem Betrag von voraussichtlich € 1.500,-- bis € 2.000,-- zu rechnen wäre“, sei von den Finanzamtsvertretern „nachweislich nicht widersprochen“ worden, dass die Bw. ihr Einverständnis für eine „Anrechnung von bloß 50% der aus dem Ausland erfolgten Unterhaltszahlungen“ erklärt worden sei.

Zur Überraschung der Bw. sei das Ergebnis der Außenprüfung mit einem Steuerrückstand von € 8.587,21 ausgefallen. Einer derartigen „Größenordnung“ hätte die Bw. nie zugestimmt.

Es sei nachgewiesen worden, dass der Vater der Bw. bei Österreichbesuchen sowie bei Heimatbesuchen der Bw. Bargeldbeträge an die Tochter als finanzielle Unterstützung gegeben habe. „Die Einzahlungen in unterschiedlicher Höhe auf das Konto in Wien erfolgten durch die nunmehrige Berufungswerberin situationsbedingt, um etwa Überziehungen rückgängig zu machen oder zu große Überziehungen des Kontos, verbunden mit ins Gewicht fallenden Verzugszinsen, zu reduzieren.“

Es sei zwar richtig, dass keine Auslandsüberweisungen, die mit Spesen verbunden seien, nachgewiesen werden hätten können, doch gebe es durch die „notarielle Bestätigung des leiblichen Vaters“ „keinen wie immer gearteten Grund, diesen erbrachten Nachweis nicht zu Gunsten der nunmehrigen Berufungswerberin zur Gänze in Abzug zu bringen, was in weiterer Folge zu einem viel geringeren Steuerzahlungsbetrag, vermutlich in der Größenordnung von +/- € 1.500,-- bis € 2.000,-- führen würde.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19.7.2010 wies das Finanzamt Wien 2/20/21/22 die Berufung als unbegründet ab.

Die Schätzung der Außenprüfung beziehe sich „auf die nicht zuordenbaren Bareingänge auf das Konto“ der Bw. Die Bestätigung des im Ausland lebenden Vaters über seine finanzielle Unterstützung sei dahingehend gewürdigt worden, dass „die Summe der nichtzuordenbaren Bareingänge“ halbiert und „die vorgelegten Honorarnoten“ dazugezählt worden seien.

Während des gesamten Prüfungszeitraumes hätten nur zwei Auslandsüberweisungen aus F in der Höhe von € 312,26 und € 975,50 im Jahr 2008 festgestellt werden können. Wenn die Bw. anführe, ihr seien immer wieder Beträge aus F mitgebracht worden, die sie dann im Banksafe verwahrt und je nach Bedarf auf das Konto eingezahlt habe, sei entgegenzuhalten, dass es untypisch sei, dass „die Einzahlungen in verschiedenen Filialen getätigt wurden und dass nicht auf einmal ein größerer Betrag, sondern des öfteren 3-4 Einzahlungen pro Woche getätigt wurden.“

Mit Eingabe ihres rechtsfreundlichen Vertreters vom 16.8.2010 beantragte die Bw. die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die Begründung der Sachbearbeiterin des Finanzamtes könne nicht akzeptiert werden. Es werde der Beweisantrag der zeugenschaftlichen Vernehmung des leiblichen Vaters gestellt; die Bw. werde nach Bekanntgabe eines Verhandlungstermins vor der zweitinstanzlichen Behörde „dafür sorgen, dass ihr Vater zu diesem Termin stellig gemacht wird.“

Es sei nicht richtig, das Zahlungsflüsse seitens des Vaters „angeblich nicht nachgewiesen worden sein konnten“. Wiederholt wurde das Vorbringen, dass bei der Schlussbesprechung von einer Gesamtnachforderung von +/- € 1.500,-- die Rede gewesen sei.

Mit Bericht vom 18.8.2010 legte das Finanzamt Wien 2/20/21/22 die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

§ 126 BAO lautet:

„§ 126. (1) Die Abgabepflichtigen und die zur Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben verpflichteten Personen haben jene Aufzeichnungen zu führen, die nach Maßgabe der einzelnen Abgabenvorschriften zur Erfassung der abgabepflichtigen Tatbestände dienen.

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

(3) Abs. 2 gilt sinngemäß für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und der sonstigen Einkünfte."

§ 184 BAO lautet:

„§ 184. (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist 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.

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

§ 183 BAO lautet:

„§ 183. (1) Beweise sind von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen.

(2) Die Abgabenbehörde kann die Beweisaufnahme auch im Wege der Amtshilfe durch andere Abgabenbehörden vornehmen lassen.

(3) Von den Parteien beantragte Beweise sind aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, daß die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, daß die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

(4) Den Parteien ist vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern."

§ 167 BAO lautet:

„§ 167. (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“

§ 289 BAO lautet:

„§ 289. (1) Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat. Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einer Berufungsentscheidung (Abs. 2) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung im den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz entgegen; § 209a gilt sinngemäß.

(2) Außer in den Fällen des Abs. 1 hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

(3) Im Verfahren betreffend Bescheide, die Berufungsentscheidungen (Abs. 2) abändern, aufheben oder ersetzen, sind die Behörden an die für die Berufungsentscheidung maßgebliche, dort dargelegte Rechtsanschauung gebunden.“

Der Durchführungserlass des BMF vom 22. 5. 1990, 02 226/4-IV/2/90, AÖF 1990/169, lautet auszugsweise:

„... Aufgrund des § 126 Abs 2 haben Personen mit betrieblichen Einkünften Aufzeichnungen für einkommen- und ertragsteuerliche Zwecke zu führen,

– soweit sie nicht gemäß §§ 124 und 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind und

- soweit sie Bücher auch nicht freiwillig führen und
- soweit sie für die Gewinnermittlung bedeutsame Größen nicht pauschal ermitteln.

Von der Aufzeichnungsverpflichtung sind daher jene Abgabepflichtigen betroffen, die den Gewinn gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 oder § 17 EStG 1988 (hinsichtlich derjenigen Größen, die nicht pauschaliert sind) ermitteln. ...

... In den Aufzeichnungen sind die Betriebseinnahmen und die Betriebsausgaben, im Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie mit sonstigen Einkünften die Einnahmen und die Werbungskosten laufend zu erfassen. Hinsichtlich des Zeitpunktes der Erfassung wird auf Abschnitt 3.2 verwiesen. Die bloße Sammlung von Belegen und die Aufstellung gemäß § 44 Abs 4 oder 5 EStG 1988 genügen daher mit der Ausnahme des Abschnittes 2.3 nicht. Zum Ende eines Kalenderjahres sind die aufgezeichneten Betriebseinnahmen bzw Einnahmen und Betriebsausgaben bzw Werbungskosten zusammenzurechnen. ...

... Eine Sammlung der Bankkontoauszüge samt den dazugehörigen Einzelbelegen gilt als Aufzeichnung der Bankeinnahmen und Bankausgaben, wenn die Kontoauszüge lückenlos aufbewahrt werden. Bei Bankkonten, die sowohl betriebliche als auch private Bewegungen enthalten (sogenannte gemischte Konten), gilt die Sammlung der Bankkontoauszüge nur dann als Aufzeichnung, wenn den Abgabenbehörden in alle Bankkontoauszüge und die dazugehörigen Einzelbelege Einsicht gewährt wird. ...

... § 131 Abs 1 Z 2 verlangt die der Zeitfolge nach geordnete Vornahme von Eintragungen. Dies erfordert eine Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle in der Reihenfolge, wie sie sich tatsächlich ereignet haben. Diesem Erfordernis wird entsprochen, wenn die Ordnung nach Tagen (Arbeitstagen) erfolgt. ...

... Betriebseinnahmen bzw Einnahmen und Betriebsausgaben bzw Werbungskosten sind grundsätzlich einzeln zu erfassen. ...

... Eintragungen in die für Zwecke der Erhebung der Umsatzsteuer, Alkoholabgabe, Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sind gemäß § 131 Abs 1 Z 2 dann zeitgerecht, wenn sie spätestens einen Monat und fünfzehn Tage nach Ablauf des Kalendermonates, für den sie zu erfolgen haben, vorgenommen werden (monatliche Erfassung). ..."

Es bedarf keiner weiteren Ausführungen, dass die Bw. mit der Vorlage einzelner Honorarnoten, deren mangelnde Vollständigkeit sie selbst einräumt, und der Vorlage von

Kontenblättern ohne dazugehörige Einzelbelege ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist.

So wurde etwa für das Jahr 2007 eine einzige Honorarnote über € 1.900 vorgelegt, während das Bankkonto offenbar damit in Zusammenhang stehende Eingänge von insgesamt € 8.419 aufweist (von denen im übrigen kein einziger mit dem Honorarnotenbetrag deckungsgleich ist).

Die Abgabenbehörde erster Instanz hatte daher die Einkünfte der Bw. aus selbständiger Arbeit im Schätzungsweg zu ermitteln.

Das Berufungsvorbringen stützt sich im Wesentlichen zum einen auf einen möglicherweise als Gesamtergebnis der Außenprüfung ins Auge gefassten Nachzahlungsbetrag und zum anderen auf eine finanzielle Unterstützung durch den Vater der Bw.

Beide Argumente sind nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen.

Was den angeblich ins Auge gefassten Nachforderungsbetrag von € 1.500 bis € 2.000 anlangt, wird damit nicht dargetan, welche Besteuerungsgrundlagen tatsächlich zutreffend seien. Die Abgabenfestsetzung kann in einem rechtsstaatlichen Verfahren nicht in der Weise erfolgen, dass diese durch Rückrechnung eines Nachforderungsbetrages, den der Steuerpflichtige zu zahlen bereit wäre, die Bemessungsgrundlagen ermittelt werden.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz erachtet es, was das zweite Argument anlangt, als nachgewiesen, dass der Vater der Bw. diese finanziell unterstützt hat. Die Außenprüfung hat freilich keine Vermögensdeckungsrechnung vorgenommen, sodass es bei der vorzunehmenden Schätzung nicht darum geht, eine allfällige Vermögensunterdeckung aufzuklären.

Unaufgeklärt ist vielmehr die Höhe der Einkünfte als Sängerin.

Zu den zahlreichen, völlig unterschiedlichen Bareinlagen ist darauf zu verweisen, dass die laufende Einlage unterschiedlichster Barbeträge auf ein zumeist dennoch weiterhin überzogenes Konto aus einem in einem Safe deponierten Bargeldbestand (aus finanziellen Mitteln des Vaters) höchst unwahrscheinlich ist. Auch wenn die Bw. namhafte Geldzuwendungen ihres Vaters erhalten haben sollte, widerspricht es jeder Lebenserfahrung, dass diese „zizerlweise“ in völlig unterschiedlicher und in keiner Relation zu den jeweiligen Kontoständen stehender Weise mitunter mehrfach in der Woche von unterschiedlichen Filialen dem Bankkonto zugeführt wurden.

Ob die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung im Ergebnis zutreffend ist, kann nach dem derzeitigen Verfahrensstand nicht gesagt werden.

Die Bareinzahlungen auf das Bankkonto können unterschiedliche Gründe gehabt haben, es können hier für Betriebseinnahmen oder finanzielle Mittel aus der privaten Sphäre herangezogen worden sei. Ebenso können Betriebseinnahmen auf den Bankkonten überhaupt keinen Niederschlag gefunden haben.

Prüfungshandlungen hinsichtlich des Umfangs der künstlerischen Tätigkeit der Bw. im Berufszeitraum wurden zwar von der Außenprüferin in Erwägung gezogen, aber letztlich nur teilweise umgesetzt.

Daher kann von der Abgabenbehörde zweiter Instanz, auch unter Berücksichtigung der aktenmäßig dokumentierten Erkrankung der Bw., nicht beurteilt werden, ob das Schätzungsergebnis den tatsächlichen Verhältnissen voraussichtlich nahe kommt oder ob dieses zu hoch oder zu niedrig angesetzt wurde.

Die Berufung erweist sich daher nicht als entscheidungsreif.

Vom Finanzamt wurden Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen, bei deren Durchführung anders lautende Bescheide hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Die angefochtenen Bescheide waren daher gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Das Finanzamt wird im weiteren Verfahren die sich aus den Blättern 47 ff. des Arbeitsbogens der Außenprüfung ergebenden weiteren Ermittlungsschritte zu setzen haben, soweit der Sachverhalt – z.B. „Tantiemen“ oder eine Veranstaltung im Jahr 2006 – nicht bereits geklärt ist.

Insbesondere werden jene auf diesen Blättern genannten Personen außerhalb des privaten Umfelds der Bw. bzw. Verantwortliche der auf diesen Blättern genannten Unternehmen zeugenschaftlich einzuvernehmen sein. Maßgebend wird insbesondere auch die Befragung des dort genannten Agenten der Bw., über den die meisten Auftritte organisiert worden sein sollen, sein.

Auch sind die auf den im Zuge der Außenprüfung vorgelegten Honorarnoten ausgewiesenen Auftraggeber der Bw. hinsichtlich der Vollständigkeit der bislang bekannten Aufträge im Berufszeitraum zu befragen.

Im Hinblick auf den Umfang der Ermittlungshandlungen erweist sich deren Durchführung durch das Finanzamt als zweckmäßig, wobei angesichts des Rechtsschutzinteresses der Bw. einer Bescheidaufhebung nach § 289 Abs. 1 BAO der Vorrang vor Ermittlungsaufträgen nach § 279 Abs. 2 BAO zu geben war.

Wien, am 15. Februar 2011