



GZ. RV/1177-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Krems an der Donau betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002, Einkommensteuer (Jahresveranlagung) für die Jahre 1999, 2000, 2001 und 2002 sowie Einkommensteuervorauszahlungen einerseits für 2002 und Folgejahre sowie andererseits für 2003 und Folgejahre entschieden:

- 1.) Der Berufung vom 16. Juli 2002 gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 sowie der Berufung vom 9. Mai 2003 gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999, 2000 und 2001 werden abgeändert; die Bemessungsgrundlagen und die Höhe dieser Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

- 2.) Die Berufung vom 5. Juni 2003 gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2002 wird als unbegründet abgewiesen.

Dieser angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

- 3.) Der Berufung vom 16. Juli 2002 gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2002 (und Folgejahre) wird – soweit sie sich auf das Jahr 2002 bezieht – Folge gegeben.

Dieser angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2002 werden mit 0 € festgesetzt.

- 4.) Die Berufung vom 16. Juli 2002 gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2002 (und Folgejahre) wird – soweit sie sich auf die Folgejahre (=2003 und spätere Jahre) – bezieht, gemäß § 274 BAO als gegenstandslos erklärt.

- 5.) Die Berufung vom 9. Mai 2003 gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 (und Folgejahre) wird gemäß § 274 BAO als gegenstandslos erklärt.

- 6.) Die Berufung vom 5. Juni 2003 gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 (und Folgejahre) wird gemäß § 274 BAO als gegenstandslos erklärt.
- 7.) Der Berufung vom 16. Juli 2002 gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 wird Folge gegeben. Diese Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.
- 8.) Der Berufung vom 9. Mai 2003 gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 und der Berufung vom 5. Juni 2003 gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wird teilweise Folge gegeben. Diese Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe dieser Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 2002 angerechneten Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2002 werden gemäß o.a. Spruchpunkt 3 mit 0 € angesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. zeigte der Wirtschaftskammer am 21. April 1999 den Wiederbetrieb seiner Gewerbeberechtigung als Maler und Anstreicher mit Standort C an. Mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft vom 7. Juni 1999 wurde die Verlegung des Betriebes dieses Gewerbes (mit der Gew.Schein/Bescheid-Nummer K vom 4. Jänner 1982) nach D mit Wirkung vom 23. April

1999 zur Kenntnis genommen. Am 1. April 2003 meldete der Bw. der Wirtschaftskammer den Nichtbetrieb dieser Gewerbeberechtigung. (Vgl. ESt-Akt, Dauerbelege).

Am 22. Februar 2000 (Postaufgabe 21. Februar 2000) langte die (einzige) Umsatzsteuervoranmeldung des Bw. für das Jahr 1999 beim Finanzamt ein, worauf der Name des Unternehmens mit E-Bau plus Name des Bw. angegeben war und folgende Beträge gemeldet wurden (ESt-Akt BI 1/1999): Umsätze zu 20%: 31.700 öS, Vorsteuer: 23.504,36 öS, Überschuss: 17.164 öS.

Für Juni 2000 wurde eine Umsatzsteuervorauszahlung von 36.346 öS und für August 2000 eine solche von 27.909 öS geleistet. Für Jänner, Februar, März, April, Mai, Juli, September, Oktober, November ("*Korrektur*") und Dezember 2000 wurden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht (die beiden Letztgenannten jedoch erst nach einer Umsatzsteuersonderprüfung betreffend Mai bis Dezember 2000, über welche am 5. März 2001 eine Niederschrift aufgenommen wurde), mit denen folgende Beträge gemeldet wurden (ESt-Akt BI 1-18/2000):

	Umsatz (20%)	Vorsteuer	Zahllast (+) / Überschuss (-)
Jänner 2000	0,00 öS	6.918,61 öS	-6.919 öS
Februar 2000	7.439,33 öS	2.830,83 öS	-1.343 öS
März 2000	57.988,32 öS	15.025,00 öS	-3.426 öS
April 2000	106.165,83 öS	20.520,24 öS	+713 öS
Mai 2000	232.776,00 öS	59.967,84 öS	-13.413 öS
Juli 2000	755,20 öS	30.184,99 öS	-30.034 öS
September 2000	314.689,21 öS	96.749,40 öS	-33.812 öS
Oktober 2000	264.934,52 öS	54.334,41 öS	-1.348 öS
November 2000	219.169,04 öS	16.726,00 öS	+27.108 öS
Dezember 2000	18.227,24 öS	31.339,71 öS	-27.694 öS
gegenüber den Ergebnissen der Umsatzsteuersonderprüfung:			
Dezember 2000	29.585,58 öS	11.316,54 öS	-5.399 öS

Für das erste Kalendervierteljahr 2001 sowie für April und Mai 2001 wurden am 16. Juli 2001 Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht, welche gemeinsam mit den Ergebnissen einer weiteren Umsatzsteuersonderprüfung für Juni 2001 in einem das ganze erste Halbjahr betreffenden, mit 20. September 2001 datierten Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid zusammengefasst wurden. Für Juli, September, Oktober, November und Dezember

wurden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht. Folgende Beträge wurden vorangemeldet bzw. festgesetzt:

	Umsatz (20%)	Vorsteuer	Zahllast (+) / Überschuss (-)
1. Quartal 2001	259.735,86 öS	75.487,09 öS	-23.540 öS
April 2001	166.447,50 öS	62.533,68 öS	-29.244 öS
Mai 2001	242.588,33 öS	101.293,62 öS	-52.776 öS
Juni 2001	644.731,30 öS	54.300,63 öS	+74.646 öS
Bescheid 1-6/2001	1.313.502,99 öS	293.617,93 öS	-30.917 öS
Juli 2001	320.128,79 öS	38.821,28 öS	+25.204 öS
September 2001	481.977,01 öS	36.739,14 öS	+59.656 öS
Oktober 2001	268.018,83 öS	68.486,23 öS	-14.882 öS
November 2001	595.152,93 öS	44.494,90 öS	+74.537 öS
Dezember 2001	147.145,41 öS	10.486,06 öS	+18.943 öS

Für das Jahr 2002 reichte der Bw. keine Umsatzsteuervoranmeldungen ein und leistete keine Umsatzsteuervorauszahlungen.

Das Finanzamt begründete die an den Bw. erlassenen, mit 6. Juni 2002 datierten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 (ESt-Akt BI 4ff/1999, BI 21ff/2000) damit, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden seien. In den genannten Einkommensteuerbescheiden wurden folgende Lohnzettel berücksichtigt:

Arbeitgeber	Bezugszeitraum	BruttoBezüge	steuerpfl. (lfd.) Bezüge (Kz 245)	anrechenbare Lohnsteuer
F	1.1.-31.12.1999	575.570,00 öS	413.043,00 öS	116.418,70
F	1.1.-31.12.2000	583.570,00 öS	419.631,00 öS	112.340,30

Weiters erließ das Finanzamt an den Bw. einen mit 6. Juni 2002 datierten Einkommensteuervorauszahlungsbescheid, mit dem die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2002 und Folgejahre mit 10.833,42 € festgesetzt wurden (ESt-Akt BI 7f/2002).

Mit Schreiben vom 16. Juli 2002 (ESt-Akt BI 29/2000) wurde Berufung gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 sowie gegen den Vorauszahlungsbescheid erhoben mit dem Begehren nach ersatzloser Aufhebung und mit folgender Begründung:

"Sämtliche Bescheide beziehen sich offensichtlich auf das Unternehmen E-Bau. Inhaber dieses Unternehmens war und ist jedoch nicht ... der Bw., sondern Herr G, der lediglich formell Angestellter dieses Betriebes gewesen ist.

Der Bw. war lediglich Geburtshelfer und hatte seine Gewerbeberechtigung als gewerberechtlicher Geschäftsführer zur Verfügung gestellt.

Ich verweise diesbezüglich auf den Bescheid der BH Krems vom 21.5.2002, den ich unter einem diesem Schreiben beilege.

Ich verweise diesbezüglich auch auf ein Schreiben des früheren Arbeitgebers des Bw., der Firma F vom 23. Februar 2000.

Der Bw. hatte ausschließlich Einkünfte aus seiner Arbeitnehmereigenschaft bei der Firma F, Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb hatte der Bw. nicht.

Die diesbezüglichen, offensichtlich von Ihnen erfolgten Schätzungen sind daher ohne Anspruchsgrundlage."

Laut der o.a., der Berufungsschrift beigelegten Bescheidkopie (ESt-Akt BI 30/2000) nahm die BH Krems mit Wirkung vom 27. März 2002 zur Kenntnis, dass Herr G einen Herrn H zum gewerberechtlichen Geschäftsführer für das Maler- und Anstreichergewerbe am Standort D (Gew.Schein/Bescheid Nr. J vom 13. Februar 2002) bestellt habe. Zugleich nahm die BH Krems das Ausscheiden des bisherigen Geschäftsführers, des Bw., mit Wirkung vom 27. Februar 2002 zur Kenntnis.

In dem o.a., der Berufungsschrift beigelegten Kopie des Schreibens der Firma F an den Bw. vom 23. Februar 2000 (ESt-Akt BI 31/2000) wird ausgeführt: "Sehr geehrter Bw.,

anlässlich unseres Gespräches am 31.1.2000 hatten Sie mich informiert, dass Sie Ihren vor Jahren geschlossenen Gewerbebetrieb erneut auf Ihren Namen angemeldet haben.

Hintergrund dieser Anmeldung ist, wie Sie mir erläuterten, dass Ihr Schwiegersohn den Betrieb führt und Sie lediglich als Konzessionsträger im Betrieb Ihres Schwiegersohnes auftreten.

Sofern Sie ausschließlich als Konzessionsträger auftreten, sehen wir hierin keinen Widerspruch zum Angestelltendienstvertrag vom 12.12.1995. Wir sind also mit der Hingabe der Konzession einverstanden, unter der Maßgabe, dass Sie Ihre Arbeitskraft – wie bisher – uneingeschränkt unserem Unternehmen zur Verfügung stellen.

Insofern freuen wir uns auf eine weitere gute und erfolgreiche Zusammenarbeit."

Am 17. Juli 2002 erstattete der Bw. am Gendarmerieposten Anzeige gegen seine Tochter L, weil sie bei der Abmeldung seines Handys seine Unterschrift gefälscht habe (ESt-Akt BI 62f/2000).

Am 19. Juli 2002 erstattete der Bw. niederschriftlich "*Anzeige bzw. Selbstanzeige*" am Finanzamt (ESt-Akt BI 39/2000); er lege Schriftstücke vor, wonach er von seinem zukünftigen Schwiegersohn, Herrn G, betrogen worden sei und werde weiteres Beweismaterial nachreichen. Er sei momentan nicht in der Lage, Umsatzsteuererklärungen abzugeben, weil die buchhalterische Situation (zwischen) Bw. und E-Bau Bw. und E-Bau G so verworren sei, dass der Bw. das Finanzamt darum ersuche, Klarheit in diese Situation zu bringen. Die rechtsfreundliche Vertretung des Bw. hatte mit Telefaxen vom 12. und 14. März 2002 (ESt-Akt BI 40ff/2000) versucht, die Buchhaltungsunterlagen von Herrn G und Frau L (Tochter des Bw.) zu erhalten. Die rechtsfreundliche Vertretung des Bw. hatte auf eine Klage von Herrn G und Frau L gegen den Bw. (auf Leistung Mietzins 10.334 € und auf Räumung 7.936 €) mit vorbereitendem Schriftsatz vom 9. Juli 2002 reagiert (ESt-Akt BI 43ff/2000).

Mit Beschluss vom 2. August 2002 (am selben Tag bekannt gemacht) eröffnete das Landesgericht Krems den Konkurs über den Bw.; am 25. September 2002 (bekannt gemacht am 26. September 2002) wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet; mit Beschluss vom 27. Dezember 2002 (bekannt gemacht am 8. Jänner 2003) wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

Mit Bescheid vom 6. September 2002 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für 01-07/2002 mit 15.000 € fest, indem es den mit 20% zu versteuernden Umsatz mit 75.000 € schätzte.

Der Masseverwalter des Bw. teilte dem Finanzamt mit Schreiben vom 30. Oktober 2002 (ESt-Akt BI 19/2001) mit, dass er der Aufforderung zur Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärung des Bw. für 2001 nicht nachkommen könne, weil er vom Bw. über keine entsprechenden Informationen verfüge. Er habe zwar von Herrn G, dem "*quasi Geschäftsführer*" des Bw. mittlerweile in Kartons die "*Buchungsbelege*" des Bw. erhalten, die aber mangels Mittel nicht aufgearbeitet werden könnten. (Bei einer vorhergehenden Betriebsbesichtigung des Masseverwalters hatten sich die als "Buchhaltung" bezeichneten Schriftstücke noch in einem Wäschekorb befunden; ihre Herausgabe war Teil eines Gerichtsvergleiches gewesen; vgl ESt-Akt BI 4f/2002)

Laut Bestätigung der M-Bank vom 30. Dezember 2002 (Est-Akt BI 33/2000) seien nach den vorliegenden Unterlagen im Jahr 2002 Ein- und Auszahlungen sowie Überweisungen für das Konto N des Bw. ausschließlich von den Zeichnungsberechtigten Frau L und Herrn G getätigt worden.

Am 13. Jänner 2003 reichte der Bw. eine handschriftliche Darstellung ein (ESt-Akt BI 34ff/2000).

Der Bw. gab (durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter) mit Schreiben vom 13. Februar 2003 ESt-Akt BI 6/2002) betreffend Steuererklärungen 2002 bekannt, dass er zu deren Abgabe nicht im Stande sei und nicht im Besitze irgendeiner Belegsammlung sei. Der Bw. sei überdies von August 2002 bis Dezember 2002 in Konkurs gewesen. Auch dem Bw. sei es nicht gelungen, eine entsprechende Belegsammlung zu erhalten. Auch Bemühungen der Wirtschaftspolizei seien ergebnislos geblieben.

"Firmen- bzw. Betriebsinhaber" des Unternehmens E-Bau sei nicht der Bw., sondern Herr G gewesen. Der Bw. sei *gleichsam lediglich "Strohmann" nämlich als Konzessionsträger bzw. gewerberechtlicher Geschäftsführer* gewesen.

Am 14. März 2003 wurde Herr G vom Finanzamt niederschriftlich einvernommen (ESt-Akt BI 68f/2000).

Am 19. März 2003 wurde der Bw. vom Finanzamt niederschriftlich einvernommen (ESt-Akt BI 70f/2000). Er gab an, dass sich die Buchhaltung der E-Bau (1999-2002) mittlerweile bei ihm befinde; er habe sie vom Masseverwalter geholt; es fehle jedoch das Kassabuch.

Am 25. März 2003 wurde die Übertragung eines Tonbandprotokolls vom 11. Juli 2002 in Sachen Fa. O als klagende Partei gegen Herrn G als beklagte Partei beim Finanzamt eingereicht (ESt-Akt BI 72ff/2000; betrifft Gerichtsakt P). Weiters wurde eine Ablichtung der Sachverhaltsmitteilung des rechtsfreundlichen Vertreters des Bw. an die Staatsanwaltschaft vom 20. März 2002 (Verdacht strafbarer Handlungen gegen fremdes Vermögen durch Herrn G) eingereicht, worin auch ausgeführt wurde, dass Herr G dem Bw. die Einsichtnahme in sämtliche Buchhaltungsbelege verwehrt habe und dass der Verdacht der Manipulation der Buchhaltungsunterlagen durch Herrn G bestehe.

Das Finanzamt erließ zur Umsatz- und Einkommensteuer 1999 und 2000 eine abweisende, mit 27. März 2003 datierte Berufungsvorentscheidung (ESt-Akt BI 84ff/2000). Mit Schreiben vom 9. Mai 2003 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt (=Vorlageantrag; ESt-Akt BI 89f/2000) mit dem Vorbringen, dass der Bescheid nicht nur dem Grunde, sondern inhaltlich auch der Höhe nach bekämpft werde, und diesbezüglich ebenfalls eine Überprüfung stattzufinden habe.

Letzteres ist wohl als Eventualbegehren für den Fall, dass keine volle Stattgabe (ersatzlose Bescheidaufhebung) erfolge, aufzufassen.

Zum Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2002 vom 6. Juni 2002 erließ das Finanzamt eine abweisende, mit 7. April 2003 datierte Berufungsvorentscheidung (ESt-Akt BI 9/2002),

woraufhin mit Schreiben vom 9. Mai 2003 der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wurde (ESt-Akt BI 11f/2002), wobei vorgebracht wurde: Richtig sei, dass der Bw. nach den Differenzen mit Herrn G im Frühjahr 2002 alleine weiter gearbeitet habe. Er habe demgemäß auch ein eigenes Einkommen und werde daher auch Einkommensteuer zu bezahlen haben. Die Berufung habe jedoch nicht nur dem Grunde der Entscheidung, sondern naturgemäß auch der Höhe gegolten. Der Bw. habe nicht ansatzweise den Umsatz gehabt, der von Seiten des Finanzamtes geschätzt worden sei.

Das Finanzamt erließ Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2001 (datiert mit 8. April 2003) mit der Begründung, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden seien (ESt-Akt BI 21ff/2001), wobei einkommensteuerlich ein Lohnzettel der Fa. F (betreffend 1. Jänner bis 27. Juni 2001) und zwei Lohnzettel der Gebietskrankenkasse betreffend Krankengeld (31. Juli und 6. September 2001) berücksichtigt wurden. Mit Datum 8. April 2003 erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2003 und Folgejahre mit 1.288,56 € festgesetzt wurden.

Mit Schreiben vom 9. Mai 2003 (ESt-Akt BI 26f/2001) wurde Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2001 erhoben mit dem Begehren nach ersatzloser Aufhebung dieser Bescheide, weil nicht der Bw., sondern Herr G tatsächlich Inhaber des Unternehmens E-Bau gewesen sei. Der Bw. habe nur als gewerberechtlicher Geschäftsführer fungiert. Die gesamten Einnahmen seien von Herrn G vereinnahmt worden. Die Berufung gelte nicht nur dem Grunde des Anspruches, sondern ausdrücklich auch der Höhe nach.

Mit einem weiteren Schreiben vom 9. Mai 2003 (ESt-Akt BI 1a f/2003) wurde Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid vom 8. April 2003 erhoben, die sich einerseits gegen den Grund des bekämpften Bescheides, jedoch auch gegen dessen Höhe richte. Der Bw. habe zwar nach seiner Trennung von Herrn G als Einzelunternehmer weitergearbeitet und im Jahre 2002 dadurch Einnahmen gehabt. Jedoch habe er krankheitshalber im Jahre 2003 seine Tätigkeit als Malermeister einstellen müssen und demgemäß im Jahre 2003 kein oder kein nennenswertes Einkommen, zumindest aus derzeitiger Sicht. Zur Berufung vom 9. Mai 2003 erließ das Finanzamt einen mit 15. Mai 2003 datierten Bescheid (Mängelbehebungsauftrag, ESt-Akt BI 3/2003), wonach in der Berufung die Erklärung fehle, welche Änderungen beantragt würden. Dieser Mangel sei bis 16. Juni 2003 zu beheben, andernfalls die Berufung als zurückgenommen gelte. Mit Schreiben vom 16. Juni 2003 (=Postaufgabetag, ESt-Akt BI 4/2003) wurde der Mängelbehebungsauftrag dahingehend erfüllt, als die Erklärung abgegeben wurde, der Vorauszahlungsbescheid möge dahingehend abgeändert

werden, dass er mangels entsprechender Tätigkeit des Bw. keine Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2003 vorschreibe.

Am 22. Mai 2003 wurde die Ablichtung einer Bestätigung des Herrn G ("*Geschäftsführer*") an das Arbeitsmarktservice (datiert mit 10. September 2001) beim Finanzamt eingereicht, wonach der Bw. der "*Firma*" E-Bau seine Gewerbeberechtigung kostenlos zur Verfügung stelle und keine Entnahmen irgendwelcher Art aus dem Unternehmen tätige (ESt-Akt BI 91/2000; anzumerken ist, dass die Fa. E-Bau und im Übrigen auch der Bw. im Firmenbuch nicht eingetragen waren. Weiters ist keine Meldung des Arbeitsmarktservice an das Finanzamt über den Bezug von Arbeitslosengeld durch den Bw. im Jahre 2001 ersichtlich.)

Das Finanzamt erließ Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 2002 (datiert mit 30. April 2003) mit der Begründung, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden seien (ESt-Akt BI 13ff/2002), wobei ein Lohnzettel der Fa. F (betreffend 1. bis 28. Februar 2002) und ein Lohnzettel der Fa. E-Bau Inh. Herr G (betreffend 6. bis 27. Februar 2002) berücksichtigt wurden. Mit selbem Datum erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2003 und Folgejahre mit 18.106,40 € festgesetzt wurden (ESt-Akt BI 1/2003). Mit Schreiben vom 5. Juni 2003 (ESt-Akt BI 19f/2002) wurde Berufung gegen diese Bescheide erhoben mit dem Begehren nach ersatzloser Aufhebung; die Berufung gelte nicht nur dem Grunde des Anspruches, sondern auch der Höhe nach; die Begründung entsprach der Berufung gegen die Bescheide für 2001.

Das Finanzamt erließ eine abweisende, mit 20. Juni 2003 datierte Berufungsvorentscheidung zur Berufung vom 9. Mai 2003 gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2003 vom 30. April 2003 (ESt-Akt BI 4a/2003). Hierzu wurde mit Schreiben vom 24. Juli 2003 der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt (ESt-Akt BI 6/2003).

Mit Bescheid vom 4. Juli 2003 berichtigte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2002 gemäß § 293 BAO (ESt-Akt BI 20ff/2002). Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2003 und Folgejahre mit 0,00 € festgesetzt wurden (ESt-Akt BI 5/2003).

Mit Schreiben vom 19. September 2003 hielt die Berufungsbehörde bezugnehmend auf die *Berufungsschriften datiert mit 16. Juli 2002, 9. Mai 2003 (zwei Stück) und 5. Juni 2003* dem Bw. Folgendes vor:

"1) Anfechtungsgegenstand der mit Schreiben vom 5. Juni 2003 erhobenen Berufung, soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 30. April 2003 richtet, ist

nunmehr dieser Bescheid in seiner mit Bescheid vom 4. Juli 2003 gemäß § 293 BAO berichtigten Form, weil Berichtigungsbescheide gemäß § 293 BAO den berichtigten Bescheid nicht ersetzen, sondern nur verändern.

- 2) a) *Gemäß § 274 BAO idF BGBl I 2002/97 ist Anfechtungsgegenstand der mit Schreiben vom 9. Mai 2003 erhobenen Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 (und Folgejahre) vom 8. April 2003 nunmehr der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre vom 4. Juli 2003, denn letztgenannter Bescheid ersetzte den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre vom 30. April 2003, welcher wiederum den angeführten Bescheid vom 8. April 2003 ersetzt hatte.*

Da der Bescheid vom 4. Juli 2003 für 2003 und Folgejahre die Einkommensteuervorauszahlungen mit 0 € festsetzt und somit im Ergebnis dem Berufungsbegehren entspricht, ist beabsichtigt, die diesbezügliche Berufung gemäß § 274 BAO idF BGBl I 2002/97 für gegenstandslos zu erklären.

- b) *Soweit die mit Schreiben vom 5. Juni 2003 erhobenen Berufung sich gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 (und Folgejahre) vom 30. April 2003 richtet, ist gemäß § 274 BAO idF BGBl I 2002/97 ihr Anfechtungsgegenstand nunmehr der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre vom 4. Juli 2003 ist, weil Ersterer durch Letzteren ersetzt worden ist.*

Da der Bescheid vom 4. Juli 2003 für 2003 und Folgejahre die Einkommensteuervorauszahlungen mit 0 € festsetzt und somit im Ergebnis dem Berufungsbegehren entspricht, ist beabsichtigt, die Berufung insoweit gemäß § 274 BAO idF BGBl I 2002/97 für gegenstandslos zu erklären.

- 3) *Der mit 6. Juni 2002 datierte Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2002 (und Folgejahre), der mit Berufung vom 16. Juli 2002 angefochten worden ist, ist hinsichtlich seiner Wirkung für die "Folgejahre" schließlich durch den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre vom 4. Juli 2003 ersetzt worden und richtet sich gemäß § 274 BAO diesbezüglich gegen diesen (siehe oben Punkt 2 => Folge: Gegenstandsloserklärung).*

Hinsichtlich seiner Wirkung auf die Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2002 hat der Vorauszahlungsbescheid vom 6. Juni 2002 nach neuerer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes durch die Erlassung des Einkommensteuer(jahresveranlagungs)bescheides für das Jahr 2002 vom 30. April 2003 (siehe oben Punkt 1) seine Wirkung nicht verloren (vgl. Ritz, BAO², § 273 Tz 15), sodass die Berufung diesbezüglich nicht als unzulässig geworden (wegen Wegfall des Anfechtungsgegenstandes) zurückzu-

weisen ist. Bei einer materiellen Entscheidung über die Berufung ist vorgesehen, mit der Berufungsentscheidung die Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2002 in der Höhe der bei der Jahresveranlagung für 2002 – ebenfalls durch Berufungsentscheidung - festzusetzenden Höhe der Einkommensteuer festzusetzen, sofern sich ein Betrag von mehr als 300 € ergibt; ansonsten wären gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl I 2001/59 die Vorauszahlungen mit 0 € festzusetzen.

- 4) Laut Aktenlage wurden die Bemessungsgrundlagen für 1999 sowohl hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer griffweise geschätzt. Der Umsatzsteuerbescheid für 1999 ist noch dahingehend zu erläutern, dass der geschätzte Umsatz von 100.000 öS unter die Umsatzsteuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 für Kleinunternehmer fällt. Ausgehend davon wäre der gesonderte Ausweis von Umsatzsteuer auf Rechnungen im Jahr 1999 unzulässig gewesen, sodass die griffweise Schätzung von 20.000 öS Steuerschuld gemäß § 11 Abs. 12 UStG 1994 offenbar auf der Annahme beruht, dass dennoch im Jahr 1999 auf Rechnungen Umsatzsteuer in einer geschätzten Höhe von 20.000 öS gesondert ausgewiesen worden ist.
- 5) Um Ihnen die Schätzungsgrundlagen für die Umsatzsteuer des Jahres 2000 bekanntzugeben, wird das diesbezügliche Blatt 20/2000 des Veranlagungsaktes in Ablichtung diesem Schreiben beigelegt. Daraus ist auch zu erkennen, dass die Gewinnschätzung im Ergebnis griffweise erfolgte.
- 6) Um Ihnen die Schätzungsgrundlagen für die Umsatzsteuer des Jahres 2001 bekanntzugeben, wird das diesbezügliche Blatt 20/2001 des Veranlagungsaktes in Ablichtung diesem Schreiben beigelegt. Daraus ist auch zu erkennen, dass die Gewinnschätzung im Ergebnis griffweise erfolgte (jedoch unter Berücksichtigung der Konkurseröffnung 2002 niedriger als für das Jahr 2001).
- 7) Laut Aktenlage erfolgte die Schätzung hinsichtlich Umsatzsteuer 2002 durch Übernahme der Werte (= griffweise geschätzter Umsatz von 75.000 €) aus der mit Bescheid vom 6. September 2002 vorgenommenen Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate 1-7/2002 (= die Monate vor Konkurseröffnung). Die Gewinnschätzung sollte in Hinblick auf die Konkurseröffnung mit der Hälfte des Vorjahresgewinnes erfolgen, somit mit 50.000 öS. In dem Einkommensteuerbescheid 2002 vom 30. April 2003 wurden dann jedoch Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 50.000 € berücksichtigt. Diese Unrichtigkeit, welche aus einem Versehen, das einem Schreib- oder Rechenfehler ähnlich ist, resultierte, wurde folglich gemäß § 293 BAO auf 3.634 € (den umgerechneten Eurobetrag von 50.000 öS) berichtigt."

Mit Schreiben vom 20. Oktober 2003 wurde zum Vorhalt *"insoweit Stellung"* genommen, als man sich mit der *"vorskizzierten Vorgangsweise einverstanden erkläre."*

Diese Einverständniserklärung bezieht sich wohl nur auf die verfahrensrechtlichen Punkte 1 bis 3 des Vorhaltes (argumento: *"insoweit"* und *"Vorgangsweise"*).

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus den im folgenden genannten Gründen wird zunächst folgender Sachverhalt festgestellt:

- Der Betrieb E-Bau wurde im Außenverhältnis ab Gründung (21. April 1999) bis zum 6. Februar 2002 unter dem Namen des Bw. geführt. Dies wird einerseits geschlossen aus folgenden Angaben des Bw. im Gendarmerieprotokoll vom 17. Juli 2002 (ESt-Akt Bl 62f/2000): *"... Am 21.04.1999 gründete ich mit Herrn G, dem Lebensgefährten meiner Tochter L, die Fa Bw., ein Maler- u Anstreicherbetrieb, unter dem Firmenlogo E-Bau, etabliert in C, geführt wurde. Es handelt sich um ein Einzelunternehmen, dass wie gesagt auf meinen Namen bei der Wirtschaftskammer NÖ angemeldet ist. Herr G wurde von mir als Arbeitnehmer angestellt, er führte aber die Firma, das heißt ich stellte meine Gewerbeberechtigung Herrn G zur Verfügung. Meine Tochter L, ausgebildete Buchhalterin, macht die Buchhaltung und ist auch im Betrieb als Arbeitnehmerin angestellt. Zu dieser Zeit war ich noch Techniker bei der Fa F und half am Wochenende, also in meiner Freizeit aus. Nach meiner Kündigung bei der Fa F war ich hauptsächlich in meinem Betrieb als Maler u Anstreicher tätig. Ich war gewerberechtlich und auch finanztechnisch für die Firma verantwortlich. Bis 06.02.2002 lief die Firma auf meinen Namen. Anfangs Februar 2002 trat G an mich heran, weil er Verbindlichkeiten in der Höhe von ca 1,2 Mill. Schilling hatte, ihm die Firma zu übergeben, und zwar in der Form, dass ich ihm den gewerberechtlichen Geschäftsführer weiter mache und er finanztechnischer Leiter und somit Chef der Firma wird. Mein Wille war schon bei der Firmengründung, dass G mit meiner Tochter L die Firma übernimmt. Deshalb stimmte ich zu und unterschrieb ihm die Vollmacht zur Ausübung des Maler- u Anstreichergewerbes. Bereits am nächsten Tag nach der Vertragsunterzeichnung entzog mir G das Firmenauto und auch das Telefon. Seit meiner Unterschriftsleistung habe ich mit G und meiner Tochter L keinen Kontakt mehr. Ich möchte dazu angeben, dass ich keinen Streit mit meiner Tochter oder mit G gehabt habe. Weil er mir das Firmenauto und das Telefon entzogen hatte, widerrief ich ca 14 Tage auf der Gewerbeabteilung der Bezirkshauptmannschaft meine Vollmacht...."*

Auch die Ausführungen im vorbereitenden Schriftsatz des rechtsfreundlichen Vertreters des Bw. vom 9. Juli 2002 zur Beantwortung der Klage von Herrn G und Frau L gegen den Bw. deuten auf die Führung des Betriebes E-Bau im Außenverhältnis im Namen des Bw.

hin (ESt-Akt BI 43ff/2000): "... Im Jahre 1999 trat der Erstkläger an den Beklagten, dem Vater seiner Lebensgefährtin, der Zweitklägerin, heran und bat diesen, ihm dessen Gewerbeberechtigung zur Ausübung des Maler- und Anstreichergewerbes zur Verfügung zu stellen. Um dies zu bewerkstelligen, kam man überein, daß der Beklagte als Gewerbeinhaber gleichsam als 'Strohmann' und 'gewerberechtlicher Geschäftsführer' auftreten möge, während der Erstkläger den 'Betrieb leite', gleichsam als 'Betriebsinhaber fungiert'."

Ein Strohmann tritt im Außenverhältnis auf; zu den betreffend Einkünftezuordnung zugunsten des Bw. gezogenene Schlüsse aus dem letzten Satz dieses Zitates siehe übernächster Punkt.

Auch folgende Aussagen des Bw. bei seiner Einvernahme am Finanzamt am 19. März 2003 (ESt-Akt BI 70f/2000) zeigen das Auftreten des Bw. im Außenverhältnis: "... Im Februar 2002 machten mir G und meine Tochter ein Angebot, die Fa. E-Bau übernehmen zu wollen...." (Anm.: Ohne dass dem Bw. zumindest im Außenverhältnis die E-Bau zuzurechnen war, hätte der Bw. an G und seine Tochter L nichts übergeben können) "... Wenn ich immer von meiner Buchhaltung gesprochen habe, so habe ich das so gemeint, weil ich für die E-Bau immer meinen Kopf hingehalten habe, ich habe jedoch von der Firma nichts gehabt, meine Tochter und G haben alles verkonsumiert. Auf Grund der Buchhaltung wollte ich wissen woran ich war. Alle wussten, dass ich die Firma für meine Tochter aufbauen wollte, für meine zweite Tochter hatte ich bereits finanziell während ihres Studiums gesorgt. Ich korrigiere meine Aussage nunmehr dahingehend, dass ich nur mitgeholfen habe, die Firma aufzubauen..." (Anm.: Der letztzitierte Satz ist als ungeeigneter Versuch der Abschwächung der zuvor gemachten Angaben anzusehen.)

- Vom 6. Februar 2002 bis (zumindest) zum Ende des Jahres 2002 führte der Bw. unter seinem Namen einen (vom Betrieb E-Bau verschiedenen) Maler- und Anstreicherbetrieb. (Ab 1. Jänner 2003 ist die Führung dieses Betriebes nicht mehr streitgegenständlich, weil hinsichtlich der Jahre 2003 und Folgende nur Gegenstandsloserklärungen – also Formalerledigungen und somit keine inhaltlichen Erledigungen – erfolgen.) Die Führung des Maler- und Anstreicherbetriebes wird geschlossen aus den diesbezüglichen Angaben des Bw. im Gendarmerieprotokoll vom 17. Juli 2002 (ESt-Akt BI 62f/2000: "... Seit Februar 2002 führe ich meinen Einzelbetrieb und ich habe keine Verbindlichkeiten....") und in seiner Einvernahme am Finanzamt am 19. März 2003 (ESt-Akt BI 70f/2000): "... Seither arbeite ich alleine weiter...."

Weiters ist – wie aus dem Vorbringen im Vorlageantrag vom 9. Mai 2003 betreffend Berufungsentscheidung zum Vorauszahlungsbescheid (ESt-Akt BI 12/2002) hervorgeht,

wonach der Bw. nach den Differenzen mit Herrn G im Frühjahr 2002 alleine weitergearbeitet habe – das dem Bw. zuzurechnende Einzelunternehmen ab 6. Februar 2002 dem Grunde nach nicht strittig; strittig ist nur die Höhe der Beträge (Bemessungsgrundlagen, Steuer).

- Der Lebensunterhalt des Bw. erscheint bis September 2001 durch nichtselbständige Einkünfte von der Fa. F sowie Krankengeld gedeckt. Deshalb und wegen der besonderen Umstände im Einzelfall betreffend Tochter und deren Lebensgefährten wird dem Vorbringen des Bw. insoweit gefolgt, dass davon ausgegangen wird, dass der Bw. bis September 2001 keine Einkünfte aus dem Betrieb E-Bau bezog. Es ist glaubwürdig, dass der Bw. zum Aufbau des Betriebes E-Bau, dessen Logo aus den Anfangsbuchstaben der Namen des Bw. und des Herrn G zusammengesetzt ist, zugunsten seiner Tochter und seines zukünftigen Schwiegersohnes beigetragen hat, und dass der Bw. die Rolle des zukünftigen Schwiegersohnes als wirtschaftlichem Betriebsinhaber (im Innenverhältnis) und dessen Auftreten als vom Bw. angestellter und im Namen des Bw. tätiger Geschäftsführer im Außenverhältnis zunächst akzeptierte (vgl auch die Zeichnungsbefugnis des Herrn G als Angestellter des Bw. laut Aussage des G am Finanzamt vom 14. März 2003; ESt-Akt BI 68f/2000). Dem entsprechen auch die diesbezüglichen, bereits oben zitierten Ausführungen des rechtsfreundlichen Vertreters des Bw. vom 9. Juli 2002 zur Beantwortung der Klage von Herrn G und Frau L gegen den Bw. (ESt-Akt BI 43ff/2000). Auch die von Herrn G unterfertigte und an das Arbeitsmarktservice gerichtete Bestätigung vom 10. September 2001 (ESt-Akt BI 91/2000), wonach der Bw. der E-Bau seine Gewerbeberechtigung kostenlos zur Verfügung stelle und keine Entnahmen aus dem Unternehmen tätige, ist als Indiz dafür zu sehen, dass der Bw. bis September 2001 keine Einkünfte aus dem Betrieb E-Bau bezog.
- Mangels Deckung des Lebensunterhaltes aus anderen Einkünften muss ab Oktober 2001 davon ausgegangen werden, dass der Bw. aus dem Betrieb E-Bau Einnahmen bezog. Es widerspräche der allgemeinen Lebenserfahrung, wenn der Bw. völlig von den Einnahmen ausgeschlossen geblieben ist, obwohl folgende Umstände vorgelegen sind:
 - der Betrieb lief zivilrechtlich unter dem Namen des Bw.,
 - der Lebensunterhalt des Bw. war nicht gedeckt,
 - und der Bw. arbeitete im Betrieb mit und betreute nach seinem eigenen Vorbringen Baustellen (vgl. handschriftliche Darstellung: ESt-Akt BI 34ff/2000).

Die betreffenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden wegen Nichtabgabe der Steuererklärung griffweise geschätzt, und zwar in Höhe von 25.000 öS für das Quartal

Oktober bis Dezember 2001 (=ein Viertel der Schätzung des Finanzamtes für das ganze Jahr 2001).

- Der vom Bw. ab 6. Februar 2002 geführte Maler- und Anstreicherbetrieb ist auf eigene Rechnung des Bw. unter seiner alleinigen Dispositionsbefugnis geführt worden, wie aus seinen diesbezüglichen, oben bereits zitierten Angaben im Gendarmerieprotokoll vom 17. Juli 2002 (ESt-Akt BI 62f/2000) und im Vorlageantrag vom 9. Mai 2003 betreffend Berufungsentscheidung zum Vorauszahlungsbescheid (ESt-Akt BI 12/2002) geschlossen wird.

Die Schätzung der Einkünfte für den Zeitraum 6. Februar bis 31. Dezember 2002 erfolgt gemeinsam mit der Schätzung der Einkünfte aus dem Betrieb E-Bau (s.o.) für den Zeitraum 1. Jänner bis 6. Februar 2002, und zwar griffweise mit 3.634 €, entsprechend der Schätzung des Finanzamtes; die Schätzung ist wegen Nichtabgabe der Steuererklärung erforderlich.

Die Vorbringen des Bw. in seiner Einvernahme am 19. März 2003 (ESt-Akt BI 70f/2000), wonach er aus seinem allein (ab 6. Februar 2002) geführten Betrieb bis dato noch keine Einnahmen erzielt habe und wonach er von der Unterstützung einer namentlich genannten Frau lebe, werden dagegen als Schutzbehauptungen gewertet.

Soweit das Vorbringen des Bw. den o.a. Sachverhaltsfeststellungen widerspricht (Inhaber der E-Bau sei Herr G gewesen, Herr G sei nur formell Angestellter des Bw. gewesen, der Bw. habe überhaupt keine Einkünfte bezogen) ist noch zu entgegnen, dass eine differenzierte Beurteilung zur – primär am (‘formellen’) Außenverhältnis orientierten – umsatzsteuerlichen Unternehmerstellung und zur – primär an der Dispositionsbefugnis orientierten – einkommensteuerlichen Zuordnung von Einkünften nötig ist (vgl in diesem Sinne auch *Ruppe*, UStG², § 1 Tz 283: Auch wenn ein Treuhänder im Innenverhältnis auf Rechnung des Treugebers handelt, erbringt bzw. empfängt der Treuhänder umsatzsteuerlich die in Ausführung der Treuhand-schaft gegenüber Dritten anfallenden Leistungen, obwohl laut *Doralt*, EStG⁴, § 1 Tz 144 der Treugeber Zurechnungsobjekt der Einkünfte ist.)

Die rechtliche Beurteilung ist getrennt hinsichtlich Umsatzsteuer und hinsichtlich Einkommensteuer vorzunehmen (vgl VwGH 24.6.2003, 2002/14/0134: *"Auf dem Gebiet der Umsatzsteuer sind Leistungen demjenigen zuzurechnen, der sie im eigenen Namen erbringt; Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist. Die Zurechnung von Einkünften richtet sich nach der Dispositionsbefugnis über die Leistungserbringung; Zurechnungsobjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen zu nutzen, der entscheiden kann, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern."*) Anzumerken ist, dass die zitierte Formulierung zur einkommensteuer-

lichen Einkünftezurechnung unmittelbar wohl nur auf einen Einzelunternehmer, der seinen Betrieb selbst leitet, anzuwenden ist.

Der Betrieb E-Bau wurde bis 6. Februar 2002 im Außenverhältnis unter dem Namen des Bw. geführt; die erbrachten Leistungen wurden somit im Namen des Bw. erbracht und sind dem Bw. als umsatzsteuerlichem Unternehmer zuzuordnen.

Indem Herr G als (zivilrechtlicher) Angestellter des Bw. und darüber hinaus die Geschäfte des Betriebes E-Bau führte, hatte der Bw. zumindest nicht die alleinige Dispositionsbefugnis über die Leistungserbringung. Jedoch können an einer Einkunftsquelle gemäß § 23 Z 2 EStG 1988 auch mehrere Personen beteiligt sein, sodass die oben geschätzten Zuflüsse an den Bw. im vierten Quartal 2001 und in der Zeit von 1. Jänner bis 6. Februar 2002 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gewertet werden.

Die einzelunternehmerische Tätigkeit des Bw. ab 6. Februar 2002 ist dem Bw. sowohl umsatz- als auch einkommensteuerlich zuzurechnen, weil die Tätigkeit unter seinem Namen und seiner Dispositionsbefugnis erbracht wurde.

Zu den Umsatzsteuerjahresveranlagungen:

Für die umsatzsteuerliche Schätzung hinsichtlich des Jahres 1999 steht nur eine Umsatzsteuervoranmeldung zur Verfügung, die einen mit 20% zu versteuernden Umsatz von 31.700 öS ausweist. Durch die Schätzung des Jahresumsatzes mit 100.000 öS hat das Finanzamt im Ergebnis einen Sicherheitszuschlag hinzugerechnet, was sich als richtig erweist, weil aus der Nichtabgabe von Steuererklärungen darauf zu schließen ist, dass Belegwesen und Rechenwerk nicht völlig in Ordnung sind, sodass eine vollständige Erfassung der Umsätze und Meldung derselben mit Umsatzsteuervoranmeldungen nicht zu erwarten ist.

Da der Bw. somit die Kleinunternehmergrenze gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 im Jahr 1999 nicht überschritten hat und kein Verzicht auf die sog. Kleinunternehmerbefreiung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 ersichtlich ist, werden auch in der Berufungsentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuer 1999 – wie im angefochtenen, diesbezüglichen Bescheid – die Umsätze von 100.000 öS bzw. 7.267,28 € als gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 befreit behandelt. Nicht gefolgt wird in der Berufungsentscheidung hingegen der Schätzung von – zu Unrecht in Rechnungen ausgewiesener – Umsatzsteuer mit 20.000 öS bzw. 1.453,46 €. Für die Annahme eines derartigen Sachverhaltes, dass nämlich der Bw. im Jahr 1999 Rechnungen gemäß § 11 UStG 1994 mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt hat, sind keine konkreten Anhaltspunkte ersichtlich: Die Eintragung von 31.700 öS unter *"Davon zu versteuern: mit 20% Normalsteuersatz"* in einer Umsatzsteuervoranmeldung für 1999 reicht dafür nicht aus.

Das Finanzamt ist bei der umsatzsteuerlichen Schätzung für das Jahr 2000 laut der dem Bw. vorgehaltenen Aktenseite ESt-Akt BI 20/2000 folgendermaßen – und zwar (mit Ausnahme der Abrundung der Vorsteuer, s.u.) methodisch richtig – vorgegangen, was hier nochmals durchgerechnet wird:

Durch Umsatzsteuervoranmeldungen für Jänner, Februar, März, April, Mai, Juli, September, Oktober und November sowie hinsichtlich Dezember durch die Umsatzsteuersonderprüfung stehen für insgesamt zehn Monate des Jahres 2000 die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer zur Verfügung. Für Dezember werden die Bemessungsgrundlagen nicht laut nachträglich eingereichter Umsatzsteuervoranmeldung, sondern laut der vertrauenswürdigeren Umsatzsteuersonderprüfung herangezogen.

	Umsatz (20%)	Vorsteuer
Jänner 2000	0,00 öS	6.918,61 öS
Februar 2000	7.439,33 öS	2.830,83 öS
März 2000	57.988,32 öS	15.025,00 öS
April 2000	106.165,83 öS	20.520,24 öS
Mai 2000	232.776,00 öS	59.967,84 öS
Juli 2000	755,20 öS	30.184,99 öS
September 2000	314.689,21 öS	96.749,40 öS
Oktober 2000	264.934,52 öS	54.334,41 öS
November 2000	219.169,04 öS	16.726,00 öS
Dezember 2000	29.585,58 öS	11.316,54 öS
Summen dieser 10 Monate	1.233.503,03 öS	314.573,86 öS

Die soeben ermittelten Summen entsprechen – mit geringen Abweichungen im Groschenbereich – den vom Finanzamt ermittelten Summen für diejenigen zehn Monate des Jahres 2000, deren Bemessungsgrundlagen bekannt sind.

Von den anderen zwei Monaten des Jahres 2000, und zwar Juni und August, sind nur die Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von 36.346 öS und 27.909 öS bekannt. Die Summe dieser Umsatzsteuervorauszahlungen, somit 64.255 öS, ist die bekannte Zahllast, von der auf die mit 20% zu versteuernden Umsätze rückzurechnen ist, und zwar durch Multiplikation der Zahllast mit fünf, sodass sich für diese zwei Monate ein geschätzter, mit 20% zu versteuernder Umsatz von 321.275 öS ergibt. Dieser Betrag weicht um 20 öS zu Lasten des Bw. von der Berechnung des Finanzamtes ab, was jedoch im Endeffekt wegen der – weiter unten dargestellten – Aufrundung des Umsatzes keine Auswirkungen hat. Klarzustellen ist, dass bei

der Rückrechnung von Zahllasten auf Bemessungsgrundlagen nur der Umsatz geschätzt wird, wogegen die Schätzung von Vorsteuern unterbleibt. Dies hat seinen Grund einerseits darin, dass jeder geschätzte Vorsteuerschilling zur Folge hätte, dass bei dem mit 20% zu versteuernden Umsatz fünf Schilling mehr zu schätzen wären, um auf dieselbe Zahllast zu kommen; derartige Veränderungen an den Bemessungsgrundlagen wären somit ein entbehrliches "Nullsummenspiel" in Bezug auf die vorzuschreibende Steuer (Zahllast).

Andererseits ist die Schätzung von Vorsteuern allein aufgrund einer Zahllast unzulässig, weil es für den Schluss auf das Vorliegen der Sachverhaltselemente für den Vorsteuerabzug (insb. das Vorliegen entsprechender Eingangsrechnungen) an konkreten Anhaltspunkten mangelt.

Die o.a. Beträge von 1.233.503 öS und 321.275 öS ergeben zusammen einen errechneten Umsatz von 1.554.778 öS für das Jahr 2000, welcher vom Finanzamt richtigerweise um einen Sicherheitszuschlag erhöht wurde, indem der geschätzte Umsatz aufgerundet mit 1.600.000 öS angesetzt wurde. Dieser Sicherheitsszuschlag ist geboten, weil aus der Nichtabgabe von Steuererklärungen darauf zu schließen ist, dass Belegwesen und Rechenwerk nicht völlig in Ordnung sind, sodass eine vollständige Erfassung der Umsätze nicht zu erwarten ist. Daher werden die mit 20% zu versteuernden Umsätze auch in der Berufungsentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 mit 1.600.000 öS angesetzt (umgerechnet 116.276,53 €).

Der vom Finanzamt vorgenommenen Abrundung der Vorsteuer auf 314.000 öS wird hingegen nicht gefolgt, weil eine allfällige Unvollständigkeit der Erfassung von Eingangsrechnungen keine zu hohe Vorsteuer bedeuten würde, und weil keine konkreten Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der Betrag von 314.573,86 öS an Vorsteuer für 2000 falsch wäre, sodass dieser Betrag (umgerechnet 22.860,97 €) in die Berufungsentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 aufgenommen wird.

Auch bei der umsatzsteuerlichen Schätzung für das Jahr 2001 ist das Finanzamt – mit Ausnahme der Abrundung der Vorsteuer – methodisch richtig vorgegangen:

Durch den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 01-06/2001 und fünf Umsatzsteuervoranmeldungen stehen für insgesamt elf Monate des Jahres 2001 die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer zur Verfügung.

	Umsatz (20%)	Vorsteuer
Bescheid 01-06/2001	1.313.502,99 öS	293.617,93 öS
Juli 2001	320.128,79 öS	38.821,28 öS
September 2001	481.977,01 öS	36.739,14 öS

Oktober 2001	268.018,83 öS	68.486,23 öS
November 2001	595.152,93 öS	44.494,90 öS
Dezember 2001	147.145,41 öS	10.486,06 öS
Summen dieser 11 Monate	3.125.925,96 öS	492.645,54 öS

Das Finanzamt hat diese Umsatzsumme auf 3.130.000 öS aufgerundet und damit im Ergebnis einen Sicherheitszuschlag hinzugerechnet, was geboten ist, weil aus der Nichtabgabe von Steuererklärungen darauf zu schließen ist, dass Belegwesen und Rechenwerk nicht völlig in Ordnung sind, sodass eine vollständige Erfassung der Umsätze nicht zu erwarten ist. Auch die Unklarheit, ob für August Bemessungsgrundlagen angefallen sind, gebietet die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages. Somit werden auch in der Berufungsentscheidung die Umsätze des Jahres 2001 mit 3.130.000 öS bzw. umgerechnet 227.465,97 € angesetzt.

Der vom Finanzamt vorgenommenen Abrundung der Vorsteuer auf 492.000 öS wird hingegen nicht gefolgt, weil eine allfällige Unvollständigkeit der Erfassung von Eingangsrechnungen keine zu hohe Vorsteuer bedeuten würde, und weil keine konkreten Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der Betrag von 492.645,54 öS an Vorsteuer für 2001 falsch wäre, sodass dieser Betrag (umgerechnet 35.801,95 €) in die Berufungsentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 aufgenommen wird.

Hinsichtlich Umsatzsteuer 1999, 2000 und 2001 wird somit den Berufungen teilweise stattgegeben.

Da für 2002 keine Steuererklärung eingereicht, keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet und auch nicht mittels Umsatzsteuervoranmeldungen irgendwelche Bemessungsgrundlagen bekanntgegeben worden sind, müssen die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer 2002 griffweise geschätzt werden. Die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung, indem die Schätzung für die Monate 01-07/2002 – ohne zusätzliche Beträge für die Monate August bis Dezember 2002 – für das gesamte Jahr herangezogen wird, erscheint wegen des am 2. August 2002 über das Vermögen des Bw. eröffneten Konkurses als angemessen. Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2002 wird somit durch die Berufungsentscheidung vollinhaltlich bestätigt und die dagegen gerichtete Berufung als unbegründet abgewiesen.

Zu den Einkommensteuerjahresveranlagungen:

Für die einkommensteuerliche Beurteilung ist hinsichtlich des jeweiligen primären Begehrens (Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1999, 2000, 2001, 2002) entscheidend, ob für das betreffende Jahr eine Veranlagung zur Einkommensteuer zu erfolgen hat. Da der Bw. in jedem der betreffenden Jahre (auch) Einkünfte aus lohnsteuerpflichtiger Arbeit erzielt hat und

keinen Antrag auf Veranlagung – wie er insbesondere durch Abgabe einer Steuererklärung gestellt werden könnte – gestellt hat, sind die Regeln des § 41 Abs 1 EStG 1988 über die Pflichtveranlagung maßgebend. Von den betreffenden fünf Tatbeständen

- Z 1 (>10.000 öS bzw. >730 € andere als lohnsteuerpflichtige Einkünfte),
- Z 2 (zumindest zeitweise gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte)
- Z 3 (Bezüge gemäß § 69 Abs 2, 3, 5 oder 6 EStG 1988)
- Z 4 (Freibetragsbescheid ...)
- Z 5 (Alleinverdienerabsetzbetrag ...)

kommt neben den streitgegenständlichen Einkünften iSd Z 1 laut Aktenlage für das Veranlagungsjahr 2002 die Z 2 und für das Veranlagungsjahr 2001 die Z 3 wegen Krankengeldbezug iSd § 69 Abs 2 EStG 1988 in Frage.

In den Jahren 1999 und 2000 überschritt der Bw., dem vor dem 1. Oktober 2001 keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugerechnet werden (s.o.) nicht die Grenze des § 41 Abs 1 Z 1 EStG 1988, sodass die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 stattgebend ersatzlos aufgehoben werden.

Im Jahr 2001 erzielte der Bw. laut der o.a. Schätzung 25.000 öS andere als lohnsteuerpflichtige Einkünfte, weshalb eine Pflichtveranlagung vorzunehmen ist, was im Übrigen auch die Konsequenz des Krankengeldbezuges ist.

Im Jahr 2002 erzielte der Bw. laut der o.a. Schätzung 3.634 € andere als lohnsteuerpflichtige Einkünfte, weshalb eine Pflichtveranlagung vorzunehmen ist, was im Übrigen auch die Konsequenz des gleichzeitigen Bezuges von zwei lohnsteuerpflichtigen Einkünften im Februar 2002 ist.

Dem Hauptbegehren nach Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 kann daher nicht entsprochen werden. Jedoch bedeutet der geringere Ansatz der Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gegenüber den angefochtenen Bescheiden eine teilweise Stattgabe, auch im Sinne des Eventualbegehrens (Anfechtung der Höhe nach).

Zu den Einkünftevorauszahlungsbescheiden:

Da sich aus der anrechenbaren Lohnsteuer aus der Einkommensteuerjahresveranlagung 2002 durch die vorliegende Berufungsentscheidung eine Gutschrift ergibt und somit weniger als 300 € gemäß § 45 Abs 1 zweiter Teilstrich EStG 1988, wird mit der vorliegenden Berufungsentscheidung die Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2002 stattgebend mit 0 € festgesetzt. In der Einkommensteuerjahresveranlagung 2002 sind somit Vorauszahlungen von 0 € anzurechnen.

Soweit sich Berufungen auf die Einkommensteuervorauszahlungen für 2003 und Folgejahre beziehen, werden sie gemäß § 274 BAO für gegenstandslos erklärt, wie bereits im ha. Vorhalt vom 19. September 2003 begründet wurde.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Wien, 29. März 2004