

GZ. RV/1618-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 1991 des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk entschieden:

Der angefochtene Bescheid betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 1991 wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufgehoben.

### 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

Die Bw. war seit 27. Juli 1983 im Bereich der Althaussanierung unter der Firma A. tätig und erzielte neben Einkünften aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Bereich der Tätigkeit der Althaussanierungsfirma erklärte die Bw. im Zeitraum 1983 bis 1989 nachfolgende (hauptsächlich negative) Einkünfte, die erklärungsgemäß veranlagt wurden.

Jahr		Gewinn	Verlust:
1983		28.379,00	
1984			317.890,00
1985			94.269,00
1986			355.346,00
1987			310.053,00
1988			193.489,20
1989			381.404,00
GESAMT			1.624.072,00

Für die Jahre 1990 bis 1992 unterließ es die Bw. Abgabenerklärungen beim Finanzamt einzureichen.

In dem gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassenen Einkommensteuerbescheid vom 12. 1. 1994 wurden seitens des Finanzamtes für das Jahr 1991 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (gem. § 184 BAO) in Höhe von S 275.000,00 festgesetzt.

In der Berufung vom 21. 2. 1994 wurde gegen diesen Bescheid mit Bescheid gem. § 276 BAO vom 24. 1. 1996 stattgegeben und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorläufig mit S 31.178,00 festgesetzt.

Mit Beginn des Jahres 1998 wurde ein Prüfungsverfahren über die Jahre 1990 bis 1992 eröffnet und die Bw. davon schriftlich verständigt. Trotz mehrmaliger Aufforderung kam die Bw., dem Ersuchen der Betriebsprüfung, die für die Prüfung relevanten Unterlagen vorzulegen, nicht nach.

Als Ergebnis der Betriebsprüfung wurden die Einkünfte aus der Betätigung im Bereich der Althaussanierung im Prüfungszeitraum mit S 150.000,00 pro Jahr im Schätzungswege festgesetzt, und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das berufungsgegenständliche Jahr in Höhe von S 181.178,00 ermittelt.

Die Berufung gegen die endgültigen Bescheide des Jahres 1991 richtet sich gegen die aufgrund der Betriebsprüfung festgesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb i. H. v. S 181.178,00.

Es wurde beantragt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit S 31.178,00, d. h. ohne die Gewinne aus der "Althaussanierung" geschätzt in Höhe von S 150.000,00 anzusetzen.

Begründend wird angeführt, dass ein *Gewerbebetrieb aus der "Althaussanierung"* zu diesem Zeitpunkt gar nicht mehr vorgelegen sei. Die gewerbliche Tätigkeit der "Immobilien - Developement" sei in den 80-er Jahren von der Bw. begonnen worden, habe sich jedoch als "wirtschaftliches Debakel" herausgestellt.

In Folge der wirtschaftlichen Probleme bei der Bw. und der zwangsweisen Räumung des Büros am D. Platz seien alle Unterlagen in Kartons bei einer Spedition eingelagert worden. Auf Grund der mangelnden finanziellen Möglichkeit, die Speditionsrechnungen zu bezahlen, sei der Bw. die Zugriffsmöglichkeit auf ihre *Unterlagen* versagt gewesen. Dadurch sei im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens der Eindruck entstanden, dass die Unterlagen mutwillig nicht vorgelegt worden seien, so dass es zur Schätzung von Gewinnen aus dieser Tätigkeit gekommen sei.

Der Bw. seien folgende Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile zur Verfügung gestanden:

- 1/3 Liegenschaftsanteil in 1150 Wien, D. Platz 5. Der Liegenschaftsanteil sei am 12. 3. **1992 verkauft** worden, sodass dieser danach nicht mehr zur Einkunftszielung zur Verfügung gestanden sei.
- Die Liegenschaft in 1150 Wien, G. Gasse 53 sei am 11. 11. 1990 verkauft worden.
- Von der Liegenschaft in 1160 Wien, F. Gasse 41 seien 2 Tops am 2. 3. 1990 bzw. 24. 10. 1990 verkauft worden, ein weiteres Top sei am 29. 8. **1991 verkauft** worden, die restlichen zwei Tops wurden am 30. 7. **1992** bzw. 2. 9. **1992 verkauft** worden.

- Die Wohnung in 1140 Wien, H. Straße 55, Top 15 diene eigenen Wohnzwecken, Top 16 habe zwangsweise veräußert werden müssen.
- Vom Liegenschaftsanteil in 1090 Wien, H. Gasse 5 habe die Bw 2 Tops am 24. 4. 1991 bzw. am 31. 1. **1991 verkauft.**

Bei dem verbleibenden Liegenschaftsanteil handle es sich um einen unausgebauten Dachboden, dessen Veräußerung eine Parifizierung voraussetze, die jedoch, obwohl das vorläufige Nutzwertfeststellungsverfahren seit geraumer Zeit abgeschlossen sei, wegen Einsprüchen der Mieter, bzw. des künftigen Miteigentümers bisher noch immer nicht beendet sei, sodass die Veräußerung nicht möglich sei.

Aus den geschilderten Gründen ergebe sich, dass die Bw. neben ihren Einkünften aus dem damaligen Dienstverhältnis lediglich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bzw. allenfalls Einkünfte im Sinne des § 30 EStG erzielt habe, bzw. wären diese in Form von Feststellungsverfahren zu erfassen gewesen, sodass für eine gewerbliche "Althaussanierung" kein Raum mehr verbleibe.

Die Betriebsprüfung verweise in seiner Stellungnahme zur Berufung ausdrücklich darauf, dass die Bw. einerseits im Berufungsverfahren gegen die Einkommensteuerbescheide 1993 die Aufgabe der Tätigkeit aus Althaussanierung mit dem Jahre 1993 angegeben habe. Weiters habe die Bw. zwar gegen den Einkommensteuerbescheid 1991 berufen, nicht aber gegen den auf Grund der Betriebsprüfung erlassenen Einkommensteuerbescheid des Jahres 1992. Auch der Umstand, dass in der Berufung ausgeführt werde, dass die dort angeführten Wohnungen größtenteils erst im Jahre 1992 veräußert worden seien, spreche für die aufrechte Tätigkeit der Althaussanierung im Jahre 1991.

Im Laufe des Verfahrens vor dem unabhängigen Finanzsenat wurde der Bw. die Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Kenntnisnahme übermittelt, jedoch langte bis dato keine Antwort ha. ein.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gem. § 184 Abs. 3 BAO ist u.a. dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn

die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Eine Schätzung ist, wie aus den Bestimmungen des § 184 BAO erhellit, keine Ermessensentscheidung. Die Abgabenbehörde hat, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Eine Schätzung ist somit ein Akt der Tatsachenfeststellung und nicht ein solcher der freien Willensbildung oder Willensentfaltung der Abgabenbehörde.

Da die Wirtschaftsabläufe der Vergangenheit angehören, die buchmäßig festgehaltenen Vorgänge aber in der Gegenwart zu beurteilen sind, kann niemals mit Gewissheit die Aussage gemacht werden, die Buchhaltung sei vollständig und habe umfassend, lückenlos und richtig die tatsächlichen Gegebenheiten, Vorgänge, Veränderungen und Verhältnisse erfasst und festgehalten.

Ziel der Schätzung ist es, mit ihrer Hilfe der Wahrheit möglichst nahe zu kommen.

Die Schätzung soll der *Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen dienen, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben* (VwGH 25. 11. 1994, 92/17/0030).

Nach der Rechtsprechung ist davon auszugehen, dass wer ungewöhnliche und unwahrscheinliche Verhältnisse behauptet, hiefür den Nachweis zu erbringen hat. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Diese Unsicherheit wird umso größer sein, je geringer die Anhaltspunkte sind, von denen aus schlüssige Folgerungen gezogen werden können. Der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle unterliegt das Ergebnis einer Schätzung dahingehend, ob es auf Grund schlüssiger, somit den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechender Erwägungen der Behörde zustande gekommen ist.

Für den vorliegenden Fall ergibt sich daraus folgendes:

Das Finanzamt erließ den streitgegenständlichen Bescheid gem. § 200 Abs. 2 endgültig, ohne jedoch einen Hinweis auf die Feststellungen im Betriebsprüfungsverfahren zu geben.

Im gem. § 150 BAO von der Betriebsprüfung erstellten Bericht, *wird die Beweiskraft der Buchführung in Folge formeller und materieller Mängel* in Zweifel gezogen und diese als nicht ordnungsgemäß im Sinne des § 131 BAO beurteilt.

Begründend werden in Tz. 14 des Berichtes Mängel der Buchführung festgestellt, und ausgeführt, dass die Bw. dem Ersuchen zur Vorlage der prüfungsrelevanten Unterlagen nicht nachgekommen sei, weshalb vom Vorliegen formeller und materieller Mängel ausgegangen wurde. Als Folge dieser wurde der Gewinn aus der Tätigkeit der Althaussanierung in Höhe von S 150.000,00 festgesetzt. Bezuglich der Ermittlung dieses Gewinnes werden jedoch im Bericht der Betriebsprüfung keine Ausführungen gemacht. Wie die Betriebsprüfung ohne Prüfung der Bücher, da diese nicht übermittelt bzw. von der Bw. nicht erstellt wurden, eine Prüfung der formellen und materiellen Richtigkeit dieser durchführen konnte, ist dem unabhängigen Finanzsenat nicht verständlich. Eine Prüfung der formellen bzw. materiellen Richtigkeit der Buchführung setzt jedenfalls die Existenz von Büchern und Aufschreibungen voraus.

Die Bw. erblickt im Vorgehen der Betriebsprüfung einen Akt der "strafweisen Schätzung". Die Tatsache, dass die Bw. in den Jahren ab 1989 keine Abgabenerklärungen eingereicht hat, wird von der Bw. mit der Einstellung dieser Tätigkeit begründet. Diesbezüglich wurden von der Betriebsprüfung keinerlei Erhebungen getätigt, sodass das Finanzamt nicht berechtigt war daraus eine Schätzungsberichtigung für das Jahr 1991 abzuleiten (im Jahr 1993 wurde diese Tätigkeit nach Vermutung der Betriebsprüfung eingestellt).

Weiters wurden seitens der Betriebsprüfung keinerlei Feststellungen dahingehend getroffen, ob im streitgegenständlichen Zeitraum eine Tätigkeit im Bereich der Althaussanierung tatsächlich ausgeübt wurde.

Vielmehr geht die Betriebsprüfung davon aus, dass die Nichtabgabe der Abgabenerklärungen eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen in Höhe eines Gewinnes von S 150.000,00 (nicht näher begründet) zur Folge habe.

Eine Schätzung ist, wie aus den Bestimmungen des § 184 BAO erhellt, keine Ermessentscheidung. Die Abgabenbehörde hat, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Eine Schätzung ist somit ein Akt der

Tatsachenfeststellung und nicht ein solcher der freien Willensbildung oder Willensentfaltung der Abgabenbehörde.

Für den vorliegenden Fall wird seitens der Betriebsprüfung auf die Frage der Beendigung der Tätigkeit nicht eingegangen. Die Aussage der Bw. im Verfahren die Einkommensteuer 1993 betreffend, die Tätigkeit erst 1993 aufgegeben zu haben, ist als Nachweis dafür, dass die Tätigkeit tatsächlich im Jahre 1991 noch ausgeübt wurde, nicht ausreichend, um eine Schätzung für das Jahr 1991 zu begründen.

In der Stellungnahme der Betriebsprüfung wird ausgeführt, dass die Bw. zwar gegen den Einkommensteuerbescheid 1991, nicht aber gegen jene der Jahre 1990 und 1992 berufen habe und daraus abgeleitet, dass "in jedem Fall nicht ausgeschlossen werden könne, dass Einkünfte aus der Althaussanierungsfirma noch bis zum Jahre 1992 angefallen" seien.

Der Hinweis, dass nicht ausgeschlossen werden könne, dass Einkünfte aus dem Bereich der Althaussanierung getätigt wurden, stellt keinen Nachweis dar, dass derartige Geschäfte getätigt wurden. Einen solchen hätte die Betriebsprüfung aufgrund ihres Verfahrens liefern müssen. Im Gegensatz zu der Behauptung der Betriebsprüfung ist aus dem vorgelegten Akt ersichtlich, dass die Bw. auch gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1990 und 1992 das Rechtsmittel der Berufung erhoben hat.

Zusammenfassend sind nach der Diktion des § 289 Abs. 1 BAO seitens der Abgabenbehörde erster Instanz Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen worden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können, weswegen die angefochtenen Bescheide von der Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben waren.

Wien, 21. 4. 2004