

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, über die Beschwerde vom 22. Juli 2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Wien 4/5/10 vom 22. Juni 2010, betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2008 zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers (Bf) gegen die Abgabenbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2008 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Strittig ist im vorliegenden Fall allein die Frage, ob dem Bf die geltend gemachten Betriebsausgaben tatsächlich erwachsen sind.

Dieser Frage liegt folgendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Der Bf erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Zeitungszusteller. Der Bf gab keine Erklärungen ab.

Beim Finanzamt langten Mitteilungen über die Einkünfte aus Gewerbebetrieb ein. Bezüglich der nichtselbständigen Einkünfte wurden Lohnzettel übermittelt.

Im Jahr 2010 verarbeitete das Finanzamt diese Meldungen und Mitteilungen und setzte die mitgeteilten Einkünfte im Zuge des Veranlagungsverfahrens im Schätzungswege in der mitgeteilten Höhe für die Jahre 2003 bis 2008 an. Die Bescheide ergaben Nachforderungen an Einkommensteuer.

Gegen diese Bescheide wurde vom Bf Beschwerde (vormals Berufung) eingebbracht. Der Bf reichte mit der Beschwerde Einkommensteuererklärungen für die betreffenden Jahre ein und beantragte die Abänderung der Bescheide im Sinne der eingereichten Erklärungen. Begründend führte er aus, dass er bis jetzt keine Erklärungen habe abgeben können, weil er vom Finanzamt keine Bescheide erhalten habe.

Mittels Vorhalt wurde der Bf vom Finanzamt aufgefordert, sämtliche geltend gemachten Ausgaben der Jahre 2003 bis 2008 durch Vorlage aller Originalbelege lückenlos zu dokumentieren.

Der Bf legte in der Folge eine ungeordnete Sammlung von Belegen vor.

Das Finanzamt entschied über die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung**, hinsichtlich der Jahre 2003 und 2008 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung für 2003 wurde ausgeführt, dass die vorgelegten Tankbelege von einem Unternehmen ausgestellt worden seien, das im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung keine Unternehmereigenschaft gehabt habe, dass der Empfänger des Honorars in Österreich nicht existent sei und dass der Beleg betreffend Buchhaltung aus dem Jahr 2010 stamme. Es hätten sich dadurch keine neuen Tatsachen ergeben, die eine Veränderung des Bescheides zuließen.

In der Begründung für 2008 wurde ausgeführt, dass keine Belege vorgelegt worden seien. Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2007 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben. Die Treibstoffkosten wurden berücksichtigt. Die Bescheide wurden abgeändert. In der Begründung wurde ausgeführt:

2004, 2005:

Nicht nachgewiesene Betriebsausgaben könnten keine Berücksichtigung finden, eine Honorarnote an eine nicht existente Person könne nicht anerkannt werden und ein Beleg betreffend Buchhaltung aus dem Jahr 2010 könne keine Berücksichtigung im Jahr 2004 oder 2005 finden. Der Beschwerde sei daher nur teilweise stattgegeben worden.

2006:

Nicht nachgewiesene Betriebsausgaben könnten keine Berücksichtigung finden und eine Honorarnote an eine nicht existente Person könne nicht anerkannt werden. Der Beschwerde sei daher nur teilweise stattgegeben worden.

2007:

Nicht nachgewiesene Betriebsausgaben könnten keine Berücksichtigung finden. Honorarnoten an in Österreich nicht existente Personen könnten nicht anerkannt werden. Der Beschwerde sei daher nur teilweise stattgegeben worden.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidungen wurde **neuerlich Berufung** erhoben. Die Berufung richte sich gegen folgende Punkte der Bescheide:

2003:

Der Honorarempfänger habe 2003 sehr wohl in Österreich gewohnt. Er wohne hier seit 1999. Zum Nachweis wurde eine Kopie der ersten Seite der Berufung aus 1999 gegen die Abweisung eines Asylantrages des Honorarempfängers und eine Meldebestätigung vorgelegt. Aus der Meldebestätigung war ersichtlich, dass der betreffende Honorarempfänger von 8.11.2007 bis 3.4.2008 und ab 3.4.2008 in Österreich gemeldet war. Die Rechnung der BuchhhaltungsKG sei im Jahr 2010 für 2003 gemacht worden.

2004:

Wie oben stehe, habe der Honorarempfänger in Österreich gewohnt.

2005:

Wie oben stehe, habe der Honorarempfänger in Österreich gewohnt. Eine Kopie der Betriebsausgaben liege vor.

2006:

Eine Kopie der Betriebsausgaben liege vor. Der Name des weiteren Honorarempfängers werde berichtigt und sein Meldezettel in Kopie beigelegt.

2007:

Beide Honorarempfänger hätten 2007 in Österreich gewohnt.

2008:

Eine Kopie der Einkommensteuererklärung werde nochmals geschickt. Eine weitere Kopie sei eine Treibstoffrechnung, die Teil der Ausgaben sei.

Der Bf hoffe, dass alle Dokumente richtig seien und die Beschwerde bald erledigt werde.

Das Finanzamt legte die Beschwerde und den Veranlagungsakt samt den vorgelegten Originalrechnungen vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde bzw hinsichtlich der Jahre mit teilweise stattgebender Beschwerdevorentscheidung eine Verböserung im Rahmen der Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht, indem die Treibstoffkosten nicht anerkannt würden. Der Bf habe keinen Nachweis erbracht, dass er ein KFZ besitze. Weiters sei sowohl Diesel- als auch Superbenzin getankt worden, was denkunmöglich sei. Auch aufgrund der Höhe der Treibstoffkosten seien die Belege anzuzweifeln. Bei den Honoraren lägen keine Verträge vor, die erkennen ließen, für welche Tätigkeit in welchem Ausmaß diese Summen bezahlt worden wären. Die Honorarnoten stammten von Asylanten, die laut ZMR schon hätten abgeschoben werden sollen und gar nicht arbeiten dürften. Insgesamt entstehe der Eindruck, dass versucht werde, durch pauschale und andere nicht geleistete Betriebsausgaben den zu versteuernden Betrag auf ein Minimum zu reduzieren.

Über Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes **teilte das Finanzamt** mit Schreiben vom 18.9.2018 **mit**:

2003:

Der Bf habe zu den erklärten Betriebsausgaben über Vorhalt des Finanzamtes Rechnungen über Aufwendungen im Jahr 2003 vorgelegt. Zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung habe keine Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers bestanden. Der Rechnungsaussteller sei erst seit 2009 im Firmenbuch eingetragen worden. Die auf den Rechnungen ersichtliche UID-Nummer sei dem Rechnungsaussteller erst mit Bescheid vom 13.8.2009 erteilt worden. Es sei denkunmöglich, dass eine im Jahr 2009 im Firmenbuch eingetragene Gesellschaft Rechnungen für vermeintlich im Jahr 2003 erbrachte Leistungen ausstelle.

Es sei daher mit hoher Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass die betreffenden Belege nicht von der damals noch gar nicht existenten Gesellschaft am angeführten Datum ausgestellt worden seien, sondern dass diese Belege im Nachhinein erstellt worden und vom Bf vorgelegt worden seien, um über die Höhe der Betriebsausgaben zu täuschen. Dies gelte im Übrigen für sämtliche Rechnungen dieses Rechnungsausstellers, die vom Bf zum Nachweis der Betriebsausgaben vorgelegt worden seien.

Bezüglich der Honorarnoten für Subunternehmen habe der Bf keine Verträge oder Aufzeichnungen vorgelegt, die Rückschluss auf Art und Umfang der Tätigkeit erkennen hätten lassen. Der runde Betrag für Subhonorare in der Höhe von 2.500 Euro sei daher nicht nachvollziehbar. Viel wahrscheinlicher sei, dass die Honorarnote vom Bf im Nachhinein zur Täuschung über nicht tatsächlich geleistete Betriebsausgaben erstellt und vorgelegt worden sei.

Insgesamt könne für das Jahr 2003 die unternehmerische Sinnhaftigkeit der betrieblichen Tätigkeit des Bf bei einem Gewinn von rund 850 Euro und vermeintlich bezahlten Subhonoraren von 2.500 Euro nicht nachvollzogen werden. Fraglich sei auch, warum dem Bf trotz Beschäftigung eines Subunternehmers noch Treibstoffkosten in der Höhe von 4.929 Euro erwachsen sein sollten, die obendrein mit offenbar unrichtigen Rechnungen belegt werden sollten.

Es sei mit hoher Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass der Bf zumindest bedingt vorsätzlich versucht habe, durch pauschale und andere nicht tatsächlich geleistete Betriebsausgaben den zu versteuernden Betrag nachträglich auf ein Minimum zu reduzieren.

2004:

Hinsichtlich Honoraraufwendungen werde auf die Ausführungen zum Jahr 2003 verwiesen.

Die Tankstellenbelege wiesen nicht nur Treibstoff, sondern auch Getränke und Telefonwertkarten aus, welche jedenfalls als nicht absetzbar auszuscheiden seien. Die stichprobenartige Überprüfung dieser Belege habe ergeben, dass im Wesentlichen zwei Tankstellen am häufigsten frequentiert worden seien, eine in Wien und eine in Brunn am Gebirge. Während bei der Tankstelle in Wien ausschließlich Diesel getankt und

bezahlt werde, werde in Brunn zusätzlich zum getankten Diesel ein Getränk bezahlt und konsumiert. Es sei also eine bestimmte Gewohnheit der Tankenden zu erkennen. Unter Berücksichtigung dieser Faktoren sei mit hoher Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass die Tankvorgänge von verschiedenen Personen getätigt worden seien, nämlich von einer Person mit der Gewohnheit, beim Tanken auch ein Getränk zu beziehen, und andererseits von einer Person, die diese Gewohnheit nicht habe, sondern ausschließlich tanke. Da es sich bei diesen Tankvorgängen daher mit hoher Wahrscheinlichkeit um verschiedene Personen handle, sei naheliegend, dass die Rechnungsbeträge auch von verschiedenen Personen bezahlt worden seien.

Weiters gebe es zwei Tankbelege aus dem Burgenland. Eine betriebliche Veranlassung einer bzw mehrerer Fahrten außerhalb Wiens sei vom Bf nicht nachgewiesen worden. Eine solche sei auch nicht nachvollziehbar.

Weiters werde festgehalten, dass sich im Jahr 2004 auch Belege fänden, die eine Tankung mit Superbenzin aufwiesen.

Außerdem zeige sich, dass auf Grund der vorgelegte Belege vom Bf im April insgesamt 429 Liter, im Mai gar 597 Liter und im Juni 390 Liter getankt worden seien. Dies bedeute, dass der Bf in diesen Monaten zwischen 5740 bis 8786 km zurückgelegt hätte (angenommener Dieselverbrauch von 6,8 Liter pro 100 km, Quelle Statistik Austria, VCÖ 2014).

Dies sei nicht nachvollziehbar und vom Bf auch nicht glaubhaft gemacht. Es sei daher davon auszugehen, dass in den Belegen mit diesen Größenordnungen auch Privatfahrten enthalten seien.

Im Jahr 2004 seien durch diese Betriebsausgaben und die Subhonorare die Betriebseinnahmen fast vollständig aufgehoben worden. Die unternehmerische Sinnhaftigkeit dieser Tätigkeit sei zweifelhaft. Es werde daher davon ausgegangen, dass der Bf durch pauschale und nicht geleistete Betriebsausgaben bedingt vorsätzlich versucht habe, den zu versteuernden Betrag auf ein Minimum zu reduzieren, nachdem er ursprünglich überhaupt keine Erklärungen abgegeben habe.

Nach einer ausführlichen Darstellung der Rechtslage gelangte das Finanzamt zu dem Schluss, dass die objektive Tatseite der Abgabenhinterziehung durch die Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen in beiden Jahren bewirkt worden sei. Die Verkürzung sei mit Ablauf der Erklärungsfrist vollendet.

Zur subjektiven Tatseite sei auszuführen, dass der Bf als Zeitungszusteller Einkünfte bezogen habe, die 2003 mehr als 50 Prozent und 2004 mehr als 25 Prozent des gesamten Jahreseinkommens ausgemacht hätten. Bei den Bezügen dieser Größenordnung hätte auch einer steuerlich nicht versierten Person das Missverhältnis zwischen Brutto und Netto bei den lohnsteuerpflichtigen Einkünften und den unversteuerten Einkünften aus seiner selbständigen Tätigkeit auffallen müssen. Es gehöre zum steuerlichen Basiswissen, dass Personen ihre nicht im Wege des

Steuerabzugsverfahrens erfassten Einnahmen gegenüber dem Finanzamt zeitnahe anzugeben und offen zu legen hätten.

Dazu komme, dass der Bf im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung Belege übermittelt habe, die ganz offenbar keine betrieblich veranlassten Ausgaben nachwiesen, sondern in dem Versuch übermittelt worden seien, Ausgaben vorzutäuschen, um die Steuerlast ungerechtfertigt zu vermindern. Der Bf habe daher die Abgabenverkürzung jedenfalls zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden. Somit liege bedingter Vorsatz vor.

Es sei daher von hinterzogenen Abgaben auszugehen und eine Verjährungsfrist von zehn Jahren anzuwenden. Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Festsetzung der Einkommensteuer daher innerhalb der anzuwendenden Verjährungsfrist erfolgt.

Das Finanzamt bleibe daher bei seiner Ansicht und dem Ersuchen, die Berufung bzw Beschwerde abzuweisen bzw bezüglich der bisher anerkannten Treibstoffkosten zu verbösern.

Das Bundesfinanzgericht teilte dem Finanzamt und dem Bf in Wahrung des Parteiengehörs mit, dass es beabsichtige, mangels Glaubwürdigkeit der geltend gemachten Betriebsausgaben diese zu schätzen. Es sei glaubhaft, dass Betriebsausgaben angefallen seien, die vorgelegten Belege seien jedoch nicht glaubhaft. Es sei daher beabsichtigt, die Betriebsausgaben in Höhe von 10 Prozent der Einnahmen zu schätzen.

Das Finanzamt teilte mit, dass keine sachlichen oder rechtlichen Bedenken gegen die vom Bundesfinanzgericht beabsichtigte Schätzung bestünden.

Der Bf gab innerhalb offener Frist keine Stellungnahme ab. Das Schreiben wurde ihm nachweislich zugestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf ist nichtselbständig tätig und erzielt neben diesen Einkünften Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Zeitungszusteller und Kolporteur im Rahmen eines freien Dienstvertrages.

Die Lohnzettel betreffend die nichtselbständige Tätigkeit wurden termingerecht im Folgejahr an das Finanzamt übermittelt.

Bezüglich der Tätigkeit als Zusteller von Zeitungen erfolgten Mitteilungen gemäß § 109a EStG jeweils termingerecht bis Ende Februar des Folgejahres.

Der Bf gab für den Streitzeitraum keine Erklärungen hinsichtlich seiner Tätigkeit als freier Dienstnehmer ab.

Im Jahr 2010 erließ das Finanzamt die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2008. In diesen Bescheiden wurden die gemäß § 109a EStG mitgeteilten Einkünfte ungeteilt zum Ansatz gebracht. Diese Bescheide ergaben Nachforderungen für den Bf.

Nach Einbringen einer Beschwerde gegen diese Bescheide durch den Bf forderte das Finanzamt den Bf auf, sämtliche geltend gemachten Ausgaben der Jahre 2003 bis 2008 durch Vorlage aller Originalbelege lückenlos zu dokumentieren.

Der Bf kam dieser Aufforderung teilweise nach, indem er für alle Jahre Belege für die Treibstoffkosten und für Fremdhonorare vorlegte. Für die restlichen Betriebsausgaben wurden keine Belege vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass dem Bf Betriebsausgaben in nachstehender Höhe (10 Prozent der Einnahmen) erwachsen sind:

2003: 980,13 Euro

2004: 1.111,13 Euro

2005: 932,89 Euro

2006: 983,62 Euro

2007: 879,12 Euro

2008: 80,93 Euro

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig bzw ergeben sich aus nachstehender Beweiswürdigung:

Treibstoffkosten:

Der Bf hat im gesamten Verfahren nicht bekannt gegeben, ob und welches Kraftfahrzeug er besitzt und mit welchem Treibstoff dieses betrieben werden muss. Weiters hat er nicht bekannt gegeben, wie das Kraftfahrzeug bei seiner Tätigkeit als Zeitungskolporteur zum Einsatz kommt. Bei den Tankrechnungen zeigt sich, dass der Bf überwiegend Diesel-, teilweise auch Superbenzin tankt. Die Summe der vorgelegten Tankrechnungen in den Monaten April bis Juni 2004 bspw ergibt eine Tankmenge an Kraftstoff von 390 bis 597 Litern, die eine Kilometerleistung von 5740 bis 8736 Kilometern erfordern. Diese Mengen wurden an drei aufeinander folgenden Monaten getankt. Das würde bedeuten, dass der Bf pro Tag (ausgehend davon, dass der Bf täglich unterwegs ist) zwischen 190 bis 292 km zurückgelegt hat.

Dieser Belegnachweis ist nicht glaubhaft. Zum einen ist der Bf den Nachweis für ein Kraftfahrzeug schuldig geblieben und zum anderen hat der Bf keinen Nachweis dafür erbracht, dass er das Kraftfahrzeug beruflich benötigte. Es wurde kein Fahrtenbuch geführt.

Das Ausmaß der geltend gemachten Treibstoffkosten spricht ohne weiteren Nachweis auch gegen die Richtigkeit der vorgelegten Belege. Es ist nicht vorstellbar, dass der Bf täglich die aus den Treibstoffkosten errechneten Kilometer betrieblich zurückgelegt hat, nachdem der Bf im gleichen Zeitraum auch noch nichtselbständig tätig war.

Weiters wurde mit den Belegen der Kauf von sowohl Diesel- als auch Superbenzin nachgewiesen. Eine Aufklärung, warum der Bf für sein Fahrzeug sowohl Diesel- als auch Superbenzin tankt, ist der Bf schuldig geblieben.

Unter den Belegen befinden sich auch Tankbelege der Rechnungsausstellerin¹, welche im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung rechtlich noch gar nicht existent war. Vielmehr wurde diese erst sechs Jahre später im Jahr 2009 im Firmenbuch eingetragen. Diese Belege sind daher schon aus diesem Grunde ungeeignet, einen Nachweis für Betriebsausgaben in den Streitjahren zu erbringen.

Zusammenfassend ergibt sich aus der Würdigung dieser Umstände, dass das Vorbringen des Bf und sein Belegnachweis nicht glaubhaft sind. Diese Umstände wecken in der Folge auch Zweifel an den übrigen Belegen und geltend gemachten Betriebsausgaben des Bf.

Fremdhonorare:

Diese Zweifel betreffen insbesondere auch die runden Beträge für Fremdhonorare, für welche keine Verträge oder Aufzeichnungen über durchgeföhrte Dienstleistungen vorgelegt wurden. Die betreffenden Empfänger waren im Honorarzeitraum teilweise entweder im Polizeianhaltezentrum (2005, 2006) oder im Sozialwohnheim (2008) oder hatten als Flüchtlinge keine Arbeitserlaubnis. Die vorgelegten Honorarnoten erscheinen damit als Gefälligkeitsbestätigungen und untergraben damit auch die Glaubhaftigkeit der Belege in den übrigen Zeiträumen.

Darüber hinaus zeigt sich, dass die Unterschrift auf der Honorarnote nicht mit der Unterschrift des Asylwerbers und Honorarempfängers auf der Aufenthaltsberechtigungskarte übereinstimmt. Diese Honorarnote vermag daher schon aus diesem Grunde keinen Nachweis darüber zu erbringen, dass der Bf tatsächlich Honorare bezahlt hat und an wen er diese bezahlt hat. Für das Bundesfinanzgericht sind daher auch diese Belege nicht glaubhaft.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die vorgelegten Belege keinen Beweis dafür zu erbringen vermögen, dass dem Bf die mit den Rechnungen belegten Betriebsausgaben erwachsen sind.

Auf Grund dieser Erwägungen hat das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO gilt eine bis zum 31.12.2013 erhobene Berufung als rechtzeitig erhobene Beschwerde gemäß Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG.

Gemäß § 323 Abs 38 BAO idgF sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Somit hatte das Bundesfinanzgericht über die gegenständliche Beschwerde zu entscheiden.

2003 und 2004:

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen des § 207 BAO der Verjährung.

Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren, weiters bei den Gebühren gemäß Verfassungsgerichtshofgesetz und Verwaltungsgerichtshofgesetz drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, betrug die Verjährungsfrist im Zeitpunkt der Bescheiderlassung sieben Jahre (§ 207 Abs 2 BAO idF BGBI I 2004/57).

Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabenverfahren von Amts wegen zu beachten. Die Verjährung führt zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde.

Die Verjährung beginnt mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Der Abgabenanspruch entsteht bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Gemäß § 207 Abs 2 zweiter Satz BAO idF BGBI I 2004/57 betrug die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben sieben Jahre bzw nach der neuerlichen Änderung durch das Betrugsbekämpfungsgesetz 2010 (BGBI I 2010/105) zehn Jahre.

Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine Vorfrage. Nicht erforderlich ist ein rechtskräftiger Schuldausspruch im Finanzstrafverfahren oder die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens. Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus, und zwar auch dann, wenn im Verwaltungsverfahren noch keine Verjährungeinrede erhoben wurde. Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen.

Die Nichtabgabe von Steuererklärungen trotz einer gewerblichen Tätigkeit kann von der Abgabenbehörde in eigenständiger Beurteilung der Umstände des Falles als Abgabenhinterziehung gewertet werden, wenn der Abgabepflichtige unter Verletzung der Anzeige- und Offenlegungspflicht **vorsätzlich** eine Abgabenverkürzung bewirkt, wobei bedingter Vorsatz genügt. Die langjährige Verletzung der abgaberechtlichen Pflichten lässt für sich allein einen Schluss auf vorsätzliches Verhalten nicht zu. Denn vorsätzlich handelt nur, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht (Ellinger, BAO § 207, E 62, E 77 und E 78).

Die Beurteilung der Vorfrage hat in der Begründung des Bescheides zu erfolgen. Aus der Begründung des Bescheides muss sich somit ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist.

Gemäß § 33 Abs 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs 3 lit a FinStrG ist eine solche Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 8 Abs 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (bedingter Vorsatz genügt).

Für den vorliegenden Fall bedeutet das:

Der Abgabenanspruch hinsichtlich Einkommensteuer 2003 und 2004 ist jeweils mit Ablauf des Kalenderjahres 2003 und 2004 entstanden. Somit begann die Verjährungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres 2003 und 2004 zu laufen. Bei einer Verjährungsfrist von fünf Jahren ist das Recht, die Abgabe festzusetzen, somit für die Einkommensteuer 2003 mit Ablauf des Jahres 2008 und für die Einkommensteuer 2004 mit Ablauf des Jahres 2009 verjährt.

Die die Jahre 2003 und 2004 betreffenden Bescheide wurden am 22. Juni 2010 erlassen. Verfolgungshandlungen nach Entstehen des Abgabenanspruches vor Bescheiderlassung sind aus dem Akteninhalt keine ersichtlich.

Das Finanzamt ist davon ausgegangen, dass der Bf die Abgaben hinterzogen hat und daher die verlängerte Verjährungsfrist anzuwenden ist. Die Hinterziehung wurde damit begründet, dass die objektive Tatseite der Abgabenhinterziehung durch die Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen in beiden Jahren bewirkt worden sei. Die Verkürzung sei mit Ablauf der Erklärungsfrist vollendet.

Zur subjektiven Tatseite wurde ausgeführt, dass der Bf als Zeitungszusteller Einkünfte bezogen habe, die 2003 mehr als 50 Prozent und 2004 mehr als 25 Prozent des gesamten Jahreseinkommens ausgemacht hätten. Bei den Bezügen dieser Größenordnung hätte auch einer steuerlich nicht versierten Person das Missverhältnis zwischen Brutto und Netto bei den lohnsteuerpflichtigen Einkünften und den unversteuerten Einkünften aus seiner selbständigen Tätigkeit auffallen müssen. Es gehöre zum steuerlichen Basiswissen, dass Personen ihre nicht im Wege des Steuerabzugsverfahrens erfassten Einnahmen gegenüber dem Finanzamt zeitnahe anzugeben und offen zu legen haben.

Dazu komme, dass der Bf im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung Belege übermittelt habe, die ganz offenbar keine betrieblich veranlassten Ausgaben nachwiesen, sondern in dem Versuch übermittelt worden seien, Ausgaben vorzutäuschen und die Steuerlast ungerechtfertigt zu vermindern. Der Bf habe daher die Abgabenverkürzung jedenfalls zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden. Somit liege bedingter Vorsatz vor.

Es sei daher von hinterzogenen Abgaben auszugehen und eine Verjährungsfrist von zehn Jahren anzuwenden. Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Festsetzung der Einkommensteuer daher innerhalb der anzuwendenden Verjährungsfrist erfolgt.

Diesen Ausführungen schließt sich das Bundesfinanzgericht an und bejaht die Verwirklichung der objektiven und subjektiven Tatseite des Abgabenhinterziehungstatbestandes. Die Festsetzung erfolgte damit innerhalb der Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben.

Betriebsausgaben 2003 bis 2008:

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

Nach § 138 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen. Die Anerkennung der betrieblichen Veranlassung der Zahlungen hat im Zweifelsfall eine konkrete und detaillierte Beschreibung der erbrachten Leistungen zur Voraussetzung.

Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens gemäß § 167 Abs 2 BAO nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlage für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann hat sie diese gemäß § 184 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist insbesondere gemäß § 184 Abs 3 BAO, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen vorlegt, die sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Abgabenbehörde hat dabei alle Umstände zu berücksichtigen. Es gilt die Verpflichtung, die möglichst richtige Abgabenbemessungsgrundlage zu ermitteln. Es ist

dabei jene Schätzmethode zu wählen, die im Einzelfall den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen am geeignetsten erscheint.

Für den vorliegenden Fall bedeutet das:

Wie oben den Ausführungen zur Beweiswürdigung und der Verjährung entnommen werden kann, hegte die Abgabenbehörde und auch das Bundesfinanzgericht berechtigte Zweifel an der Richtigkeit und Wahrhaftigkeit der geltend gemachten Betriebsausgaben und an den zum Nachweis der Betriebsausgaben vorgelegten Belegen.

Es ist daher nicht möglich, auf Grund der Angaben des Bf die Abgabenbemessungsgrundlagen zweifelsfrei zu ermitteln. Die Behörde ist daher zur Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen berechtigt.

Bei der Wahl der Schätzmethode ist die Behörde grundsätzlich frei, wenn die gewählte Methode geeignet ist, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen. Es müssen somit alle Umstände zu Gunsten und zu Lasten des Abgabepflichtigen gewürdigt werden.

Für das Bundesfinanzgericht besteht kein Zweifel, dass dem Bf bei der Ausübung seiner Tätigkeit auch Ausgaben erwachsen sind. Jedoch ist der Bf einen glaubhaften Nachweis dieser Aufwendungen schuldig geblieben. Die Ausgaben werden daher geschätzt.

Das Bundesfinanzgericht bedient sich bei der Schätzung dieser Betriebsausgaben mangels anderer geeigneter Anhaltspunkte einer griffweisen Schätzung der Betriebsausgaben und schätzt diese mit 10 Prozent der Einnahmen jährlich. Bei einer Schätzung von 10 Prozent finden die vom Bf angegebenen, eher glaubhaften Beträge für sonstige Fahrtkosten, Tragetaschen, Schwund und Steuerberatung jedenfalls Deckung. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass diese Schätzung den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe kommt.

Zum einen kann festgehalten werden, dass einer Schätzung immer eine gewisse Ungenauigkeit innewohnt. Zum anderen entspricht es der allgemeinen Erfahrung, dass das Gewerbe des Zeitungsaustragens in der Regel nicht mit besonderen finanziellen Aufwendungen verbunden ist. Eine Abgeltung von körperlichen oder geistigen Anstrengungen ist dem Ertragssteuerrecht fremd.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der vorliegende Fall wies keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung auf, vielmehr musste der Sachverhalt, insbesondere die Höhe der Betriebsausgaben festgestellt werden. Die rechtliche Würdigung ergab sich sodann unmittelbar aus dem Wortlaut des Gesetzes. Die Revision war aus diesem Grunde für unzulässig zu erklären.

Beilagen:

Berechnungsblätter Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2008

Wien, am 4. Dezember 2018