



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 23. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 2. April 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2001 und Einkommensteuer 1999 und 2000 werden abgeändert.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 bleibt unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Bw. betrieb ein Fuhrwerkseinzelunternehmen. Im Betriebsvermögen befanden sich im Streitzeitraum ein Lkw und ein Bobcat für Fuhren und diverse Aushubarbeiten.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) für die Jahre 1999 bis 2001 wurden folgende Feststellungen getroffen:

- Im Jahre 2001 wären lediglich die offenen Aufträge fertig gestellt und mehrere Vermittlungen von Aufträgen durchgeführt worden.
- Ein Kassabuch wäre nicht und alle Barausgaben von der steuerlichen Vertretung über das Privatkonto geführt worden. Sämtliche erklärten Einnahmen wären dagegen über das Bankkonto erfolgt.
- Für die Ausgangsrechnung Nr. 13 im Jahr 1999 wäre kein Beleg gefunden noch gebucht und die Ausgangsrechnung Nr. 20 im Jahre 2000 handschriftlich überschrieben worden.
- Die ausgestellten Lieferscheine wären nicht nummeriert worden und daher nicht auf Vollständigkeit überprüfbar.
- Die Prüfberichte des Lkw wären nicht aufbewahrt worden, ebenso hätte es keine Aufzeichnungen des Stundenzählers der Bobcat gegeben.

Auf Grund dieser Feststellungen hätte insgesamt die Vollständigkeit der erfassten Einnahmen nicht überprüft werden können.

Bei einer Besprechung über die ins Privatvermögen übernommenen Anlagegüter hätte sich herausgestellt, dass nach Auskunft des Bw. von 17 im Anlagevermögen befindlichen Gütern bereits 5 seit spätestens Mitte der 90iger Jahre nicht mehr vorhanden gewesen wären.

Anlässlich der Betriebsaufgabe per 2001 wäre weiters kein Aufgabegewinn ermittelt worden.

Eine durchgeführte Vermögensdeckungsrechnung auf Basis des von der Statistik Austria veröffentlichten Statistischen Jahrbuches 2004, Kapitel 9 (Einkommen) des monatlichen durchschnittlichen Netto-Äquivalenzeinkommen nach demographischen Merkmalen Gliederungsmerkmal, 50% für einen Haushalt mit 2 Kindern als Berechnungsbasis im Vergleich zur vorgelegten Vermögensdeckungsrechnung des Bw. hätte nachfolgende Differenzen bzw. Unterdeckungen bezüglich der Lebenshaltungskosten ergeben.

	1999	2000
Einkommen lt. Statistik Austria	509.371,91	509.371,91
Vermögensdeckungsrechnung Hr. V.	351.240,73	221.592,50
Differenz	158.131,18	287.779,41

Auf Grund der buchhalterischen Mängel nahm die BP in der Folge eine Umsatzzuschätzung von netto S 130.000,00, S 237.500,00 und S 50.000,00 (Eigenverbrauch) für die Jahre 1999 bis 2001 und eine Zuschätzung zu Gewinn in Höhe von brutto S 156.000,-, S 285.000,- für die Jahre 1999 und 2000 vor.

Weiters wurde der Betriebsaufgabegewinn in Höhe von S 44.208,- (Entnahmewert der Wirtschaftsgüter S 50.000,- abzüglich Restbuchwerte von S 5.792,-) ermittelt.

In der form- und fristgerechten Berufung wurde eingewendet, dass die BP auf Basis der Zahlen der Statistik Austria davon ausgegangen wäre, ein alleinverdienender Gewerbetreibender mit Ehefrau und zwei Kindern müsste in den Jahren 1999 und 2000 jährlich einen Betrag von netto S 509.371,91 verdienen. Die BP sei offensichtlich der Meinung,

dass es abgeleitet vom statistischen Jahrbuch 2004 ein Recht auf ein derartiges Einkommen gäbe. Der fundamentale Irrtum dieser Argumentation wäre leicht erkennbar.

Die von der BP ermittelten fälschlich angenommenen Werte wären wie folgt ermittelt worden:

Lt. Tabelle 9.27, 8. Zeile – Nettojahresäquivalenz – Einkommen von € 14.807,00, multipliziert mit 2,5 würde ATS 509.371,91 ergeben.

Lt. Bw. sei richtigerweise der Basiswert betreffend einen Haushalt mit 2 Erwachsenen, (wovon nur einer verdient) und 2 Kindern mit € 12.730,00 bzw. S 437.921,55 heranzuziehen.

Auch würde bei Verwendung dieses Wertes verkannt, dass es sich um Medianwerte handelt, von welchen es zwei Gründe der Abweichungen gibt:

- Ein Medianwert sei ein Mittelwert
- Es würden auch Aufwendungen getätigt, welche nicht zwingend in jedem Jahr anfallen, z.B. Urlaub, Autokauf, etc.

Zudem könnten anhand des statistischen Jahrbuches 2004 nachgewiesen werden, dass dem Bw. sehr wohl ausreichende Mittel zur Verfügung gestanden wären. Lt. Tabelle 9.11 würden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Österreich im Jahr 2000 zwischen € 12.210

(ATS 186.013) im untersten Quartil und € 72.673 (ATS 1.000.000) im 9. Dezil betragen, wobei das von der BP angenommene Jahreseinkommen von € 37.017,50 (ATS 509.371,91) etwa dem Wert für das 3. Quartil entsprechen würde, d.h. die BP hätte dem Bw. ein Einkommen, welche nur 25% aller Gewerbetreibenden erreichen würden, unterstellt.

Dem Bw. wären im Jahr 1999 mit S 351.240 liquide Mittel in Höhe von 209% des Einkommens des untersten Quartils laut Tabelle zur Verfügung gestanden und im Jahr 2000 mit ATS 221.593 132%. Es gäbe daher nicht den geringsten Grund für eine Zuschätzung.

Aus Tabelle 9.27 wären bei richtiger Leseart folgende Aussagen zu gewinnen: Wie der Überschrift entnehmbar sei, würde das von der BP herangezogene „Gliederungsmerkmal auf 50% (d.h. 50% beziehen weniger als ... EUR) lauten. Es sei daher unverständlich, warum die BP vermeine, dieser Wert wäre die Untergrenze und bis zu diesem Wert wäre daher eine Zuschätzungsverpflichtung gegeben.

Für den vorliegenden Fall könnten folgende Werte herangezogen werden:

Netto-Haushaltseinkommen				Netto-Äquivalenzeinkommen			
25	50	75	arith. Mittel	25	50	75	arithm. Mittel
... % beziehen weniger als ... EUR							

alle Haushalte

EUR	17.740	27.740	39.200	30.570	12.950	17.080	22.170	18.480
-----	--------	--------	--------	--------	--------	--------	--------	--------

ATS 244.108 381.711 539.404 420.652 178.196 235.026 305.066 254.290

Haushalt mit 2 Erwachsenen und 2 Kindern, einer erwerbstätig

EUR	10.710	12.730	15.720	14.120
ATS	147.373	175.169	216.312	194.295
umgerechnet mit Faktor				2,5
EUR	22.810	27.090	33.850	30.410
ATS	313.872	372.767	465.786	418.451

Aus Tabelle 11.07 könnte weiters die prozentuale Aufteilung der Haushaltsausgaben entnommen werden. Darin sind im untersten Einkommensquartil folgende Ausgaben enthalten, welche beim Bw. nicht oder zumindest nicht in den Jahren 1999 und 2000 angefallen wären, da üblicherweise zuerst gespart würde:

Tabakwaren		1,8 %
Mieten Nicht-Eigentümerwohnungen		8,7 %
Fiktive Mieten Eigentümerwohnungen		6,4 %
Wohnungsinstandhaltung		2,9 %
Wohnungseinrichtung		2,7 %
Kfz-Anschaffung		2,7 %
Unterhaltungselektronik, EDV		1,7 %
Sport-, Freizeitgeräte, Pflanzen, Haustiere		2,0 %
Cafés, Restaurants	50 %	2,8 %
Urlaubsreisen		2,8 %
		34,5 %
Benötigt würden in den beiden Jahren also nur der statistischen Werte		65,5 %
Dies bedeute anteilig vom oben dargestellten	ATS	ATS
Netto-Haushaltseinkommen von	313.872	205.586
Netto-Äquivalentseinkommen von	368.432	241.323

Dem Bw. wären somit in den Jahren 1999 und 2000 S 351.240 und S 221.593 zur Verfügung gestanden, daher würde sich daraus keinerlei Veranlassung zu einer Schätzung ergeben.

Weiters würde erneut darauf hingewiesen, dass lt. Statistik Austria 25% der Haushalte mit weniger als das oben genannte Einkommen bzw. Ausgaben auskommen. Es sei unverständlich, warum somit die angeführten Werte das steuerliche Existenzminimum darstellen sollen.

Wenn auch verschiedene Mängel in der Buchführung aufgezeigt würden, dürfe die Schätzung keinen Strafcharakter haben. Es hätte nicht den geringsten Hinweis auf höhere Einkünfte gegeben. Dieser Mangel würde durch Verweise auf statistische Daten zu verdecken versucht. Zudem könnte aus den gleichen Daten nachgewiesen werden, dass die Argumentation falsch wäre, da 50% der österreichischen Haushalte mit weniger als dem von der BP angenommenen Beträgen auskommen müssten.

In einer Beilage zur Berufung hätte der Bw. seine tatsächlichen Ausgaben in den Jahren 1999 und 2000 dargelegt. Daraus sei ersichtlich, dass die Ausgaben aus den zur Verfügung stehenden Mitteln gedeckt hätten werden können.

Ad Ermittlung des Aufgabegewinnes 2001:

Zu den im BP-Bericht angeführten Wirtschaftsgütern würde entgegnet:

- a) Bobcat samt Kehrschaufel und Tiefloeffelanbaubagger als wirtschaftliche Einheit

Die Anschaffung wäre in den Jahren 1987 und 1988 erfolgt, die Wirtschaftsgüter somit zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe 15 Jahre alt und ausgedient gewesen.

Ende des Jahres 2000 hätten sich Fehler in einer Hydraulikpumpe gezeigt und wäre somit nur mehr auf ebenen Flächen zum Einsatz gekommen. Ein Ersatz hätte damals rund S 40.000,00 gekostet und hätte daher das Gerät zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe keinen Wert mehr dargestellt, sondern darüber hinaus Entsorgungskosten gedroht.

- b) Hubgerüst – Materialkosten betreffend einen erfolglosen Eigenbauversuch, welcher letztlich nie funktioniert hätte

- c) Schutzgasanlage

Das Gerät sei noch theoretisch einsatzbereit, jedoch nicht mehr verkauflich.

- d) PC, Drucker, Monitor

Diese Wirtschaftsgüter wären noch vorhanden und auch privat genutzt worden; zum Zeitpunkt der Aufgabe wären diese 3 Jahre alt und d.h. wertlos gewesen. Einer privaten Nutzung mit Entnahmewert von S 3.000,00 sei zuzustimmen.

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

ad Zuschätzung)

Die BP halte fest, dass die Unterdeckung der Lebenshaltungskosten nicht die alleinige Grundlage zur Schätzungsverpflichtung gem. § 184 Abs. 3 BAO gewesen sei.

Die fehlenden Grundaufzeichnungen (Kassabuch, jegliche Verhinderung einer Vollständigkeitsprüfung aufgrund der nichtnummerierten Lieferscheine, keine Aufbewahrung der Prüfberichte für den Lkw bzw. keinerlei Aufzeichnungen über den vorhandenen Stundenzähler des Bobcats) und die damit zusammenhängende Frage, ob dies alles ein erklärbare Fehlverhalten des Abgabenpflichtigen darstellt oder, ob dies vom Bw. bewusst, geplant und zielgerichtet in Kauf genommen worden sei, um jegliche Vollständigkeitsprüfung seitens der BP zu verhindern, würde seitens der BP dahingehend beantwortet, dass der Bw. diese o. a. Handlungen bewusst gesetzt hat.

Der Ansicht der steuerlichen Vertretung, dass die o. a. Sachverhalte und das Fehlen einer Ausgangsrechnung (Nr. 13 aus dem Jahr 1999) nicht den geringsten Hinweis für fehlende Einkünfte darstellt, könne sich die BP nicht anschließen.

Der Medianwert des Netto-Haushaltseinkommens wäre gerade deshalb gewählt worden, da in der Regel 50% weniger und 50% mehr Einkommen beziehen. Wie aus dem Statistischen Jahrbuch auch weiters zu ersehen wäre, seien z.B. die monatlichen Verbrauchsausgaben basierend auf den Äquivalenzausgaben (Tabelle 11.04) in Wien um rd. 18% höher als die durchschnittlichen österreichweiten Verbrauchsausgaben.

Die Zeile Nr. 8 der Tabelle 9.27 (Haushalte mit 2 Kindern) wäre von der BP deshalb gewählt worden, da

1. die Anzahl der hochgerechneten Haushalte (436.000 gegenüber 142.000 (Österreichweit)) wesentlich repräsentativer sei und
2. die Familie des Bw. in dieser Statistik in der Rubrik „Haushalte mit 2 Erwachsenen mit 2 Kindern beide erwerbstätig“ einzuordnen wäre; somit würde das Netto-Jahresäquivalenteinkommen nicht die in der Berufung angesprochene Höhe von € 12.730, sondern € 17.160 betragen und das Einkommen daher um € 2.353 über dem angenommenen Wert der BP liegen.

Betreffend die angesprochene Tabelle 9.11 würde darauf hingewiesen, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Österreich für Männer zwischen € 13.081 und € 78.094 betragen und der Medianwert auf € 21.802 laute.

Zur dargestellten prozentuellen Aufteilung der Haushaltsausgaben und den angesprochenen Einsparungsmöglichkeiten würde auf die beiliegende Aufstellung (angefertigt von der steuerlichen Vertretung) verwiesen, dass bereits in den Jahren ab 1990 kaum lebenskostendeckende Einnahmen erzielt worden wären. Als Begründung wäre vorgebracht worden, dass bis zum Jahr 1998 immer wieder Teile eines Aktiendepots verkauft und die letzten Aktien im September 1998 veräußert worden wären.

Nach Ansicht der BP seien die in der Berufung durchgeführten Abschläge vom Einkommen in Höhe von 34% nicht zulässig, da die statistisch erfasste Person einen anderen Wert ergeben würde; je nach Fall würde jeder Österreicher je Ausgabengruppe mehr oder weniger oder auch gar nichts im jeweiligen Jahr ausgeben. Über einen längeren Zeitraum betrachtet, könne davon ausgegangen werden, dass die von der Statistik Austria ermittelten Haushaltsangaben insgesamt sehr wohl repräsentativ als auch der Höhe nach richtig seien. Gegenteiliges hätte im Zuge der BP durch den Bw. weder bewiesen noch glaubhaft gemacht werden können.

Von der BP würde abschließend ausdrücklich festgehalten, dass das Ziel der Schätzung gewesen wäre, den wahren Besteuerungsgrundlagen im Rahmen der freien Beweiswürdigung möglichst nahe zu kommen und hätte die Höhe der Zuschätzung nach Ansicht der BP keinen

Strafcharakter. Die Höhe der Zuschätzung sei keinesfalls denkunmöglich bzw. unrealistisch und nach Ansicht der BP würde in diesem Fall die Anwendung des Medianwertes die größte Wahrscheinlichkeit die richtige Höhe für die Zuschätzung angenommen zu haben in sich tragen. Wer aber zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (u.a. VwGH 28.5.1997, 94/13/0032).

ad Ermittlung des Aufgabegewinnes 2001)

Nach telefonischer Rücksprache mit der steuerlichen Vertretung vom 12.05.2004 wäre vom Bw. eingeräumt worden, dass sich der gegenständliche Bobcat nicht mehr in seinem Eigentum befindet, sondern im März 2004 um € 1.000,00 verkauft worden wäre.

Seitens der BP würde weiters festgehalten, dass der Entnahmewert (gemeiner Wert zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe) nur aufgrund von Erfahrungswerten geschätzt werden hätte können, da über den Zustand der im Jahr 2001 entnommenen Gegenstände keine tauglichen Beweismittel bzw. Unterlagen vorgelegt werden hätten können.

Die einzelnen Wirtschaftsgüter seien daher im Rahmen der Betriebsaufgabe gem. § 24 Abs. 3 EStG 1988 mit dem gemeinen Wert zum Zeitpunkt ihrer Überführung ins Privatvermögen anzusetzen.

Ergänzend führt der Bw. in der Folge aus, dass es zutreffend sei, dass die Aufzeichnungen nicht den Formerfordernissen eines Kassabuches entsprochen hätten: Gegen „jegliche Verhinderung einer Vollständigkeitsprüfung“ müsse somit verwahrt werden.

Der Bw. wäre nicht verpflichtet gewesen Lieferscheine auszustellen. Teilweise wäre dies auf Wunsch der Baumeister erfolgt und der Rechnung beigefügt worden. Im Übrigen sei auch ohne Lieferschein aus den Rechnungen die Leistung ersichtlich. Eine Verpflichtung zur Nummerierung von Lieferscheinen wäre im streitgegenständlichen Prüfungszeitraum ebenso nicht bekannt, auch bezüglich der Rechnungen. Weiters sei keine gesetzliche Verpflichtung zur Führung eines Stundenbuches für eingesetzte Maschinen bekannt. Daher würde keine Schätzungsbefugnis vorliegen.

Betreffend die Prüfberichte des Lkws wäre dem Prüfer mitgeteilt worden, dass der LKW im Prüfungszeitraum nicht mehr überprüft worden wäre (nach „Ausreizen“ der Fristen krankheitsbedingt nicht mehr einsetzbar). Es sei nicht ersichtlich, warum das Fehlen von Prüfkontrollen zu einer Schätzungsbefugnis führen soll. Im Prüfungszeitraum hätte es noch keine gesetzliche Verpflichtung zur Rechnungsnummerierung gegeben und die Rechnungen einzeln am Computer erstellt worden, irrtümlich ohne die Nr. 13.

Somit würde nur mehr der formelle Mangel des fehlenden Kassabuches verbleiben bzw. die angebliche Unterdeckung der Lebenshaltungskosten. Diese seien wie bereits dargelegt jedoch gedeckt, daher könne alleine auf Grund des Fehlens des Kassabuches keine Schätzungsbefugnis abgeleitet werden.

Auch wenn der richtige Medianwert erklärt worden wäre, würde dies nicht heißen, dass er auch die richtige Wahl gewesen wäre. Zumindest 50% der österreichischen Haushalte würden mit weniger Einkommen auskommen.

Bezüglich der Aussagen der BP würde weiters entgegnet:

- 1) Die BP meine, je höher die Anzahl der hochgerechneten Haushalte ist, desto repräsentativer sei der gegebene Wert. In diesem Fall hätten die Werte aus der ersten Zeile entnommen werden können (in der Zeile „Alle Haushalte“ als Zahl der hochgerechneten Haushalte der höchste Wert mit 3.241.000). Wozu würde es dann weitergehende in die Tiefe gehende Auswertungen geben, wenn dann nicht der passende Wert für die Betrachtung gewählt wird?
- 2) Folgendes stelle lt. Bw. keine korrekte Vorgangsweise dar?
 - Zuerst wäre im Zuge der BP argumentiert worden, dass die Tätigkeit der Ehegattin nur geringfügig sei und „fällt somit unter die familienhafte Mithilfeverpflichtung“, die entsprechenden Ausgaben wären nicht anzuerkennen und somit – von uns akzeptiert – ein Alleinverdiener zu unterstellen und zu besteuern.
 - Nun würden – zur Einreihung in eine noch „teurere“ Stufe der Statistik – aus diesem Alleinverdiener wieder zwei Erwerbstätige.

Die Deckung der Lebenshaltungskosten der Vorjahre wäre somit erklärt worden und die gegenständliche Berufung nicht relevant. Die in der Berufung vorgenommenen Abschläge von den statistischen Ausgaben seien nicht nur zulässig, sondern realitätsnahe. Die BP würde nicht auf die Ausgabenaufstellungen des Bw. eingehen, woraus klar hervorgehen würde, dass dieser mit seinen Mitteln das Auslangen gefunden hätte.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen nach Abs. 1 wesentlich sind.

Ferner ist gemäß § 184 Abs. 3 BAO dann zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen eines Abgabepflichtigen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Aufgrund dieser gesetzlichen Bestimmung ergibt sich, dass schon formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel in die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nach sich zu ziehen vermögen, die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde begründen, wobei es eines Nachweises der Behörde, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, nicht bedarf. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen (VwGH vom 30.11.1999, 94/14/0173).

Gemäß § 163 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, die Vermutung ordnungsgemäßer Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zu Grunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Solche sachlichen Unrichtigkeiten hat die Abgabenbehörde in einem einwandfreien Verfahren nachzuweisen (VwGH 30.4.2003, 99/13/0162).

Entscheidend ist, ob durch die nachgewiesenen Unzulänglichkeiten das Vertrauen in die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen soweit erschüttert wird, dass die ausgewiesenen Betriebsergebnisse nicht mehr glaubwürdig erscheinen. Dies kann schon bei einem einzigen schwer wiegenden Mangel der Fall sein.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Eine Schätzung ist aber nicht ein Akt des Ermessens, sondern das Ergebnis von Überlegungen, die sich an einen bestimmten Tatbestand knüpfen. Ob und inwieweit ein Sicherheitszuschlag vorzunehmen ist, hängt von den Besonderheiten des Schätzungsfalles ab.

Eine Zuschätzung wegen fehlender Grundaufzeichnungen ist jedoch unter Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtswidrig, wenn im Rahmen der Kassabuchführung alle Bargeldbewegungen aufgezeichnet wurden.

Im gegenständlichen Fall wurde festgestellt, dass ein Kassabuch nicht ordnungsmäßig und sämtliche Barausgaben über das Privatkonto bzw. sämtliche erklärten Einnahmen über das Bankkonto geführt wurden. Die ausgestellten Lieferscheine wurden nicht nummeriert und sind

daher nicht auf Vollständigkeit überprüfbar. Für eine Ausgangsrechnung (Nr. 13) im Jahr 1999 wurde kein Beleg gefunden und eine Ausgangsrechnung (Nr. 20) im Jahre 2000 überschrieben.

Auf Basis einer Vermögensdeckungsrechnung wurde unter Berücksichtigung der Zahlen des Statistischen Jahrbuches 2004 eine Differenz in Höhe von S 158.131,- und S 287.779,- festgestellt und in der Folge eine Zuschätzung von S 130.000,- und S 237.500,- für die Jahre 1999 bis 2000 vorgenommen. Für das Jahr 2001 wurde ein Aufgabegewinn in Höhe von 10% der Anschaffungskosten des Anlagevermögens als Eigenverbrauchswerte festgesetzt.

Die von der BP festgestellten Mängel wurden vom Bw. in Abrede gestellt und eingewendet, dass der Schätzung fälschlich angenommene Werte der Statistik Austria zu Grunde gelegt worden wären. Anhand des statistischen Jahrbuches 2004 unter Berücksichtigung von Abschlägen für Urlaubs- und Einrichtungsaufwendungen von rund 34% seien nachgewiesenermaßen ausreichende Mittel zur Verfügung gestanden. Dem Bw. sei unverständlich, dass diese Werte das steuerliche Existenzminimum darstellen würden.

Ad Zulässigkeit der Schätzung eines Sicherheitszuschlages)

Zur Schätzungsberichtigung ist auszuführen, dass mangels Führung eines Kassabuches und fehlender Nummerierung der Lieferscheine eine Prüfung der Vollständigkeit der erfassten Einnahmen nicht vorgenommen werden konnte. Auch fehlt eine Ausgangsrechnung bzw. wurde eine Rechnung handschriftlich überschrieben. Es liegen somit unstrittig formelle Mängel vor, der nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch geeignet ist, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen.

Auf Grund des Fehlens bzw. der Vernichtung von Grundaufzeichnungen konnte somit nicht überprüft werden, ob sämtliche Erlöse erfasst wurden. Diese formellen und materiellen Mängel sind unter Verweis auf die nachfolgenden Ausführungen geeignet, die sachliche Richtigkeit der geführten Bücher in Zweifel zu ziehen. Auch die weiteren Mängel konnten nicht ausgeräumt werden und liegt somit die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach vor.

Zur Ordnungsmäßigkeit der Bücher und Aufzeichnungen ist weiters auszuführen, dass im vorliegenden Fall auch keine Prüfberichte des LKW und Aufzeichnungen des Bobcat vorliegen bzw. angefertigt wurden. Eine Überprüfung der Einnahmen auf Vollständigkeit ist somit nicht möglich. Da nicht ausgeschlossen werden kann, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen auch andere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden, ist daraus jedenfalls die Schätzungsberichtigung ableitbar und zulässig.

Ad Schätzungsergebnis)

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Sicherheitszuschläge können sich - je nach Lage des Falles - an verschiedenen Größen, beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (VwGH 18.2.1999, 96/15/0050).

Die Höhe eines Sicherheitszuschlages ist davon abhängig, in welchem Ausmaß die Mängel, Fehler bzw. vermutete Verringerung vorliegen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt der Ansatz eines 10%igen Sicherheitszuschlages bei mehreren Buchführungsmängeln und dem Unterlassen jährlicher Inventuren jedenfalls keine ungerechtfertigte Überschätzung dar (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Der Bw. wendet ein, dass statistische Durchschnittswerte nicht das steuerliche Existenzminimum darstellen würden und seien Abschläge von zumindest 34,5% vorzunehmen. Die BP führt dagegen im Zuge der Stellungnahme ergänzend aus, dass der Medianwert für Gewerbebetriebe bei € 21.802 liege und seien Abschläge von 34% nicht zulässig, zumal in Wien die Lebenskosten um durchschnittlich 17% höher liegen würden.

Dazu ist festzustellen, dass Konsumerhebungen umfassende Informationen über den Lebensstandard und die Konsumgewohnheiten verschiedener sozialer Schichten liefern. Unter Zugrundelegung der Ergebnisse der Konsumerhebung und Adaptierung mittels Verbraucherpreisindex können somit adäquate Durchschnittswerte ermittelt werden. Die Beurteilung im Einzelfall wird sich jedoch in der Regel darauf beschränken, ob der Aufwand für die persönliche Lebensführung des Bw. über oder unter diesen Werten liegt.

Unter Berücksichtigung der Einwendungen des Bw. bezüglich eines Abschlages von 34,5% ergibt sich ein Jahreseinkommen von rund S 333.639,- im Vergleich zu den Einkünften von rund S 221.000,- für das Jahr 2000 eine Differenz von zumindest S 100.000,-. Im vorliegenden Fall wird somit unter Verweis auf die festgestellten Mängel eine Zuschätzung griffweise im Ausmaß von rund 10% der Umsatzerlöse in Höhe von S 315.855,- und S 341.816,- somit S 30.000,- und S 35.000,- in den Jahren 1999 und 2000 festgesetzt.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist es als nicht unangemessen zu beurteilen auf Basis der Ungereimtheiten eine Zuschätzung durch griffweisen Sicherheitszuschlag anzusetzen. In Hinblick auf die Nichtführung eines ordnungsmäßigen Kassabuches, nicht aufbewahrten Prüfberichte des Lkw und Bobcat, nicht auf Vollständigkeit überprüfbare

Lieferscheine und diversen weiteren Ungereimtheiten bezüglich Überschreibung einer Ausgangsrechnung und fehlender Beleg ist die Höhe der Zuschätzung von ca. 10% der Umsätze im Prüfungszeitraum 1999 bis 2000 jährlich als wahrscheinlich zu beurteilen, die auf Grund der festgestellten Mängel vermuteten Ergebnisminderungen abzudecken.

Ad Aufgabegewinn)

Unter Veräußerungsgewinn ist „der Betrag zu verstehen, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln (§ 24 Abs. 2, 1. u. 2. Satz).“

Werden die Wirtschaftsgüter nicht veräußert, ist der gemeine Wert im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen anzusetzen. Der gemeine Wert entspricht gemäß § 10 BewG dem Einzelveräußerungspreis.

Der Bobcat inkl. Zubehör hätte auf Grund von Fehlern der Hydraulikpumpe keinen bzw. nur einen geringen Wert dargestellt, bzw. darüber hinaus Entsorgungskosten drohen. Auch das Hubgerüst wäre wertlos und die Schutzgasanlage nicht mehr verkäuflich gewesen. Nach Angaben des Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens laute der Wert des Bobcat auf maximal € 1.000,- und der PC mit Drucker auf einen Entnahmewert von maximal S 3.000,-. Dies ergibt somit einen gemeinen Wert des Anlagevermögens bzw./und Entnahmewert von zumindest S 15.000,- im Jahre 2001. Der Aufgabegewinn beträgt auf Grund des Freibetrages gemäß § 24 Abs. 4 EStG unverändert S 0,00, weshalb der Einkommensteuerbescheid 2001 keine Änderung hinsichtlich der steuerlichen Auswirkungen erfährt.

Der Berufung war daher insgesamt teilweise Folge zu geben.

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Wien, am 23. April 2008