



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 16

GZ. RV/3809-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Taxplan SteuerberatungsgmbH, 1220 Wien, Tokiostrasse 11/3/36, vom 21. August 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk, vertreten durch Mag. Albin Mann, vom 18. Juli 2001 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 1996 bis 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt einen Handel mit Tierfuttermitteln in Wien.

Am 18.7.2001 erstattete die Betriebsprüferin gem. § 150 BAO über die gem. § 147 Abs 1 BAO durchgeführte Betriebsprüfung für den Zeitraum 1996-1998 folgenden Bericht:

"Infolge der formellen und materiellen Mängel seien die Bücher/Aufzeichnungen nicht ordnungsmäßig im Sinne des § 131 BAO. Die Besteuerungsgrundlagen der Jahre 1996-1998 mußten gem. § 184 BAO geschätzt werden.

Tz 18) Zuschätzung:

Gem. Tz 33) wurde aufgrund von unaufgeklärtem Vermögenszuwachs eine Zuschätzung vorgenommen. Bei einer Zuschätzung ist zu unterstellen, dass die vereinnahmte Umsatzsteuer in den zugeschätzten Beträgen enthalten ist. Abweichend vom Schlussbesprechungsprotokoll wird die Zuschätzung auf Grund der erklärten Umsätze in 10%ige und 20%ige Umsätze aufgeteilt. Die Abweichung wurde am 10.7.2001 mit dem steuerlichen Vertreter besprochen.

Die Bemessungsgrundlage zur Umsatzsteuer ist somit um folgende Beträge zu erhöhen:

	<u>1996</u>	<u>1997</u>	<u>1998</u>
Zuschätzung brutto	395.000,00	302.600,00	484.000,00
davon brutto 20%	23.700,00	33.286,00	29.040,00
ergibt netto 20%	19.750,00	27.738,33	24.200,00
davon brutto 10%	371.300,00	269.314,00	454.960,00
ergibt netto 10%	337.545,45	244.830,91	413.600,00

Tz 32) Mängel der Buchhaltung:

Die vom Bw. ausgestellten Ausgangsrechnungen 1996 wurden fortlaufend numeriert.

Aufgrund einer Überprüfung der Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen wurde festgestellt, dass Nummern fehlen. Ab 1997 wurden die Ausgangsrechnungen nicht mehr numeriert, wodurch eine Kontrolle der Vollständigkeit nicht durchgeführt werden konnte. Der Verbleib der fehlenden Ausgangsrechnungsnummern wurde bis dato nicht aufgeklärt.

Vom Bw. wurden Ausgangsrechnungen über die Benützung der Riemenschneidermaschiene ausgestellt, welche in der Buchhaltung keinen Niederschlag gefunden haben.

In das Unternehmen wurden Bareinlagen getätigt, die die ungebundenen Entnahmen bei weitem übersteigen (die Beträge wurden mit dem steuerlichen Vertreter eingehend besprochen):

	<u>1996</u>	<u>1997</u>	<u>1998</u>
Einlagenüberhang	215.000,00	122.600,00	304.000,00

Trotz Gewährung einer zweimonatigen Frist zur Aufklärung der oa. Sachverhalte konnte vom Bw. die Mittelherkunft nicht nachgewiesen werden. Auch konnte vom Bw. nicht nachgewiesen werden, wovon die Kosten der Lebensführung bestritten wurden..

Gem. § 131 Abs 1 Z 2 BAO sollen Eintragungen in die Bücher ua. vollständig und richtig vorgenommen werden.

Aufgrund der angeführten Sachverhalte kann von einer formell und materiell ordnungsgemäßen Buchhaltung nicht ausgegangen werden.

Tz 33) Zuschätzung:

Gem. § 184 Abs 1 BAO ist die Abgabenbehörde berechtigt, die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie nicht ermittelt oder berechnet werden können.

Gem. § 184 Abs 3 BAO ist ferner zu schätzen, 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.

Zu den Umständen, die für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen wesentlich sind, kann gegebenenfalls ein Vermögenszuwachs gehören, dessen Nichtaufklärung durch die Partei zu einer Schätzung führen kann. Dies gilt auch, wenn die Deckung des Lebensaufwandes ungeklärt ist.

Es ist daher eine Zuschätzung in Höhe des nicht geklärten Einlagenüberhangs und der geschätzten Kosten der Lebensführung vorzunehmen. Als Kosten der Lebensführung wurden ATS 15.000,00 pro Monat angenommen, wobei berücksichtigt wurde, dass der Bw. alleinstehend ist und daher nicht auf das Einkommen des Partners zurückgreifen kann. Außerdem wurde von ihm im Prüfungszeitraum mit einem Hausbau begonnen und eine private Hundezucht betrieben, wofür Kosten angefallen sein müssen.

	<u>1996</u>	<u>1997</u>	<u>1998</u>
Einlagenüberhang	215.000,00	122.600,00	304.000,00
Lebenskosten	<u>180.000,00</u>	<u>180.000,00</u>	<u>180.000,00</u>
Zuschätzung inkl. USt	395.000,00	302.600,00	484.000,00

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ in weiterer Folge am 18.7.2001 hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1996-1998 Wiederaufnahme- und Sachbescheide.

Am 21.7.2001 erhob die steuerliche Vertretung des Bw. gegen die "Umsatzsteuerbescheide 1996,1997 und 1998 und die Einkommensteuerbescheide 1996,1997 und 1998" das Rechtsmittel der Berufung.

Es werde eine Änderung der Feststellungen betreffend die Hinzuschätzungen der Umsätze aus Gewerbebetrieb beantragt.

Die gegenständlichen Bescheide beträfen die "Wiederaufnahme der angeführten Veranlagungsjahre im Zusammenhang mit einer Betriebsprüfung".

Im Betriebprüfungsbericht werde ausgeführt, dass seitens des Bw. ein Einlagenüberhang in den Jahren 1996,1997 und 1998 bezüglich der Mittelherkunft nicht nachgewiesen habe werden können und dass darüber hinaus kein Nachweis über die Kosten der Lebensführung geführt werden konnte.

Laut Auskunft des Bw. habe es Geldflüsse aus dem Bereich der Familie gegeben. Da diese Geldflüsse nicht über das Konto des Bw. gelaufen seien, bestünden Schwierigkeiten, diese Mittelzuflüsse zu dokumentieren.

Der Bw. habe versucht, bei Bank- und Versicherungsinstituten Unterlagen auszuheben. Da die betreffenden Jahre schon länger zurücklägen, seien die Recherchearbeiten teilweise langwierig und die Zusammenstellungen würden innerhalb der nächsten 3 Wochen nachgereicht werden.

Am 30.8.2001 erließ das Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien einen Bescheid, in dem festgestellt wurde, dass die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1996-1998 hinsichtlich des Inhaltes (§ 250 BAO) die nachfolgenden Mängel aufweise:

- Es fehle eine Begründung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde,
- die Erklärung, welche Änderungen beantragt würden und

- eine Begründung.

Die angeführten Mängel seien beim Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien gem. § 275 BAO zu beheben. Die Frist zur Beantwortung ende mit 25.9.2001. Bei Versäumnis der Frist gelte die Berufung als zurück genommen.

Mit Schreiben vom 25.9.2001 brachte die steuerliche Vertreterin der Bw. folgende "Ergänzung der Berufung gegen die Steuerbescheide 1996-1998" ein.

Wie darin ausgeführt wurde, seien bei der Betriebsprüfung Umsatzbeträge inklusive Umsatzsteuer hinzugeschätzt worden.

Die Hinzuschätzung habe für 1996: ATS 395.000,00 für das Jahr 1997: ATS 302.600,00 und für das Jahr 1998: ATS 484.000,00 betragen. In dieser Hinzuschätzung seien Lebenshaltungskosten in Höhe von ATS 15.000,00 enthalten, was eine Jahressumme von ATS 180.000,00 ergäbe.

Wenn von durchschnittlichen Lebenshaltungskosten von ATS 15.000,00 auszugehen sei, so müsse berücksichtigt werden, dass die Finanzierung der üblicherweise größten Positionen wie Wohnung im Rahmen der Firmenbuchhaltung gedeckt sei.

Die Wohnungskosten seien mit entsprechenden Privatanteilen berücksichtigt worden, ebenso die KfZ-Kosten.

Die Verpflegung sei zum Teil in der Familie eingenommen worden, sodass auch in diesem Bereich nicht die sonst üblichen Kosten anfielen.

Unter Berücksichtigung des angeführten Sachverhaltes werde beantragt, die monatlichen Lebenshaltungskosten mit ATS 3.000,00 zu berücksichtigen.

Es werde beantragt, die entsprechenden einkommensteuerlichen und umsatzsteuerlichen Änderungen "im Zuge der Veranlagung der Jahre 1996-1998" zu berücksichtigen.

Am 9.10.2001 gab die Betriebsprüferin zur eingebrachten Berufung die nachführend angeführte Stellungnahme ab:

In der Berufung werde die Herabsetzung der geschätzten Lebenshaltungskosten auf ATS 3.000,00 pro Monat beantragt, da die wesentlichen Kosten der privaten Lebensführung wie Wohnung und Fahrzeug in der Buchhaltung Deckung fänden.

Aus den Buchhaltungsunterlagen sei ersichtlich gewesen, dass die Finanzierungskosten des Betriebs- und Wohngebäudes, die daraus resultierenden Betriebskosten (Strom, Müll; Wasser, Versicherung usw.) und die Kosten für Fahrzeuge über die Betriebsausgaben des Betriebes gebucht und angemessene Privatanteile als Eigenverbrauch angesetzt worden seien.

Bei Ermittlung der Lebenshaltungskosten sei jedoch zusätzlich zu berücksichtigen gewesen, dass sich im Besitz des Bw. noch folgende Liegenschaften befänden, deren Betriebskosten keinen Niederschlag in der Buchhaltung gefunden hätten:

M-gasse: bestehendes Einfamilienhaus, in dem der Bw. nach eigenen Angaben zeitweilig übernachtet.

Steiermark: Neubau eines Zweifamilienhauses von 1995-1998. Im September 1998 sei das Gebäude im Rohbaustadium verkauft worden. Die tatsächlich in den Jahren 1996-1998 aufgewendeten Mittel seien nicht nachgewiesen worden, für das Jahr 1995 seien Baukosten in Höhe von ATS 247.000,00 nachgewiesen worden.

Außerdem sei zu berücksichtigen gewesen, dass der Bw. im Prüfungszeitraum eine Schäferhundezucht betrieben habe, die steuerlich als Liebhaberei einzustufen gewesen sei, da sie keine Erträge abgeworfen hätte. Die Kosten für die Haltung der Tiere habe in der Buchhaltung keine Deckung gefunden.

Der Bw. sei nach eigenen Angaben alleinstehend, über den übrigen Lebenswandel des Bw. vermöge die Betriebsprüfung keine Aussage zu treffen.

Laut in den Veranlagungsakten aufliegendem Rückschein wurde die Stellungnahme der Betriebsprüfung zur eingebrachten Berufung der steuerlichen Vertreterin des Bw. am 23.10.2001 zur Gegenäußerung übersendet.

Eine Gegenäußerung ist nicht aktenkundig.

Am 7.5.2002 erließ das Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien betreffend der Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996-1998 eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Wie das Finanzamt dazu begründend ausführt, wende sich der Bw. gegen die von der Betriebsprüfung vorgenommenen Hinzuschätzungen mit der Begründung, die geschätzten Lebenshaltungskosten seien nur in Höhe von ATS 3.000,00 zu berücksichtigen, da die wesentlichen Kosten der privaten Lebensführung in der Buchhaltung Deckung fänden.

Die Betriebsprüfung sei den Einwendungen der Berufung in einer ausführlichen Stellungnahme entgegengetreten. Diese sei dem Bw. zu Handen seines zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertreters nachweislich am 23.10.2001 zugestellt worden.

Gleichzeitig sei gemäß den Bestimmungen des § 115 Abs 2 BAO um Einbringung einer diesbezüglichen Gegenäußerung ersucht worden.

Da bis dato keine Gegenäußerung erfolgt sei, sei die Berufung mit Verweis auf die ausführliche Begründung der Stellungnahme der Betriebsprüfung, welche den Vorbringen der Berufung in glaubwürdiger und nachvollziehbarer Weise entgegentritt, als unbegründet abzuweisen.

Fristgerecht wurde seitens der steuerlichen Vertretung am 10.6.2002 beantragt, die gegenständliche Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Detaillierte Unterlagen würden "in den nächsten Tagen" nachgereicht werden. Gegebenenfalls sei die steuerliche Vertreterin auch mit der Erlassung einer 2. Berufungsvorentscheidung einverstanden.

Am 7.8.2002 legte das Finanzamt für den 21. und 22. Bezirk in Wien die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1996-1998 der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Erledigung vor.

Wie das Finanzamt ausführt, sei die Höhe der für die Zuschätzungen der Betriebsprüfung maßgeblichen Lebenshaltungskosten maßgeblich.

Die Zuständigkeit für die Erledigung der offenen Berufung ging mit 1.1.2003 auf den Unabhängigen Finanzsenat über (§ 323 Abs 10 BAO).

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Berufungsverfahren allein die Höhe der monatlich angefallenen Lebenshaltungskosten des Bw.

Im Mängelbehebungsverfahren im Anschluss an die eingebrachte Berufung wurde seitens der steuerlichen Vertretung das Berufungsbegehren insoweit eingeschränkt, als einzig beantragt wurde, die monatlichen Lebenshaltungskosten des Bw. mit ATS 3.000,00 anstatt wie im Betriebsprüfungsverfahren mit ATS 15.000,00 anzusetzen.

Eine genaue Aufschlüsselung für diesen (geringen) Betrag blieb die steuerliche Vertretung des Bw. schuldig.

Einzig und allein im Vorlageantrag stellte die steuerliche Vertretung in den Raum „in den nächsten Tagen detaillierte Unterlagen“ nachreichen zu wollen.

Dies ist bis zum heutigen Tag nicht geschehen.

Wie die Betriebsprüferin in ihrer Stellungnahme schlüssig ausführt, sprächen etliche Tatsachen gegen die Annahme, die Lebenshaltungskosten des Bw. hätten im streitverfangenen Zeitraum bloß ATS 3.000,00 betragen.

So fehle der genaue Mittelnachweis für ein im Prüfungszeitraum in der Steiermark errichtetes Haus, darüber hinaus besitze der Bw. ein weiteres Einfamilienhaus, für das er aufzukommen habe.

Auch werde eine private Schäferhundezucht betrieben, für die unzweifelhaft Mittel aufgebracht wurden mussten.

Auf diese Vorhaltungen erfolgte seitens der steuerlichen Vertretung keinerlei Reaktion.

Selbst wenn man den allgemeinen Einwendungen der steuerlichen Vertretung zu vermeintlich niedrigeren Lebenshaltungskosten infolge teilweiser Verpflegung im Familienkreis und teilweiser Finanzierung von Wohnung und Auto über den Betrieb folgt, bleibt offen und von der steuerlichen Vertretung unbeantwortet, womit die zweifelsohne beträchtlichen erforderlichen Mittel zur Finanzierung der Errichtung und des Unterhalts von jeweils einem Einfamilienhaus (und zur Hundezucht) aufgebracht worden sein sollen.

Der im Anschluss daran ergangenen Berufungsvorentscheidung, mit der die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1996-1998 seitens des Finanzamtes abgewiesen wurde, kommt die Bedeutung eines Vorhaltes vor.

Wenn das Finanzamt in der Begründung der Berufungsvorentscheidung das Ergebnis der Ermittlungen darlegt, dann ist es Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis dieser Ermittlungen auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (für viele VwGH vom 26.4.1996, 95/17/0038).

Dies ist im vorliegenden Fall nicht geschehen.

§ 184 BAO lautet:

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

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

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

Die von der Betriebsprüfung vorgenommene Schätzung ist schlüssig.

Was die einzig strittigen Lebenshaltungskosten anlangt, ist dem Bw. zwar beizupflichten, dass die Tragung von Aufwendungen für Wohnung und Kfz durch den Betrieb (bei Ausscheiden von entsprechenden Privatanteilen) sowie die Verpflegung im Familienkreis die typischerweise anzusetzenden Lebenshaltungskosten zu mindern vermögen.

Allerdings hat das Finanzamt darauf verwiesen, dass der Bw. im Berufungszeitraum ein Einfamilienhaus errichtet hat und für ein weiteres Einfamilienhaus aufzukommen hatte. Darüber hinaus betrieb der Bw. eine – Verluste erwirtschaftende und keine Einkunftsquelle darstellende – Hundezucht.

Berücksichtigt man diese Umstände, denen vom Bw. nicht widersprochen wurde, so kann nicht gesagt werden, dass ein Betrag von 12.000 S monatlich (die Differenz zwischen den vom Finanzamt angesetzten Lebenshaltungskosten von 15.000 S monatlich und den vom Bw. zugestandenen Lebenshaltungskosten von 3.000 S monatlich) zur Finanzierung dieser Aufwendungen zu niedrig gegriffen sind.

Mangels substantiierten Vorbringens des Bw. gegen die begründete Schätzung des Finanzamtes ist daher der Berufung der Erfolg zu versagen.

Wien, am 31. Oktober 2006