

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter **Ri** über die Beschwerden des **Bf.**, vertreten durch **Vertreter**, vom 14. April 2012 gegen die Bescheide des FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 16. März 2012, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Auf Grund einer anonymen Anzeige führte das Finanzamt am 5. Mai 2010 eine Nachschau beim Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, durch. In deren Rahmen gab der Bf. u. a. an, eine Handelsagentur zu betreiben. Diese habe versucht, Dunstabzugshauben aus **A** zu vertreiben. Weiters habe er **a** Möbelschaniere vertreiben wollen, deren Vermittlung sei jedoch aus Konkurrenzgründen nicht erfolgt. Außerdem sei er als Fremdenführer in Österreich für **a** Reisegruppen tätig. Das diesbezügliche Entgelt werde von deren Reisebegleiter bar ausbezahlt.

In der Folge legte der Bf. dem Finanzamt Kontoauszüge des auf ihn lautenden Kontos (**Bank** Kto. Nr. **1**) für die Jahre 2006 bis 2010 vor. Dabei wurde festgestellt, dass

auf diesem im Jahre 2009 Euro 57.872,93 und im Jahre 2010 Euro 51.073,93 eingingen. Substantielle diesbezügliche Angaben erstellte der Bf. keine.

Einer Aufforderung des Finanzamtes um Bekanntgabe der Lebenshaltungskosten kam der Bf. insoferne nach, als er diese per E-Mail vom 7. April 2011 mit ca. Euro 2.800,00 bis Euro 3.000,00 monatlich für das Jahr 2006 bezifferte.

Das Finanzamt erließ die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2009 und 2010 jeweils am 16. März 2012 und brachte in diesen die Erlöse jeweils iHv Euro 60.000,00 und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv Euro 40.000,00 für das Jahr 2009 sowie iHv Euro 36.100 - Berücksichtigung des Gewinnfreibetrages gem. § 10 EStG 1988 - für das Jahr 2010 mit der Begründung, dass die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden seien, zum Ansatz.

In der mit Schreiben vom 12. April 2012 gegen die o. e. Bescheide rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der steuerliche Vertreter wörtlich aus wie folgt:

*"Gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 erhebe ich das Rechtsmittel der Berufung und beantrage die Veranlagung 2010 gemäß der beiliegenden Einnahmen-Ausgabenrechnung durchzuführen und 2009 in ähnlicher Höhe wie 2010 im Schätzungswege zu veranlagen.*

*Die beiliegenden Aufzeichnungen für das Jahr 2010 wurden vom Klienten inzwischen übermittelt und ergeben Einnahmen aus der Tätigkeit als Fremdenführer von 11.280,00 Euro. Abzüglich 12% Betriebsausgabenpauschale errechnet sich ein Gewinn von 9.926,40 Euro. Daneben wurden Verkaufsprovisionen von der Firma **B** vereinnahmt. Diese beliefen sich auf 636,10 Euro im Jahr 2010. Abzüglich 12% BA-Pauschale ergibt sich ein Gewinn von 559,77. Das Einkommen 2010 betrug daher 10.48017 Euro.*

*Die Umsatzsteuer 2010 wäre mit 9.930,08 Umsatz zu veranlagen, 1,8% Vst Pauschale 107,24, Zahllast daher: 1.878,78.*

*2009 waren die Einnahmen ähnlich wie 2010 und somit rund 11.000,00 Euro. 12% BA-Pauschale: 1.320,00 ergibt Gewinn: 9.680,00.*

*Die Verkaufsprovisionen beliefen sich laut Auskunft des Klienten auf unter 1.000,00 Euro. Somit betragen diese Einkünfte nach Abzug des BA-Pauschales 880,00 Euro. Einkommen 2009 somit Euro 10560,00.*

*Die Umsatzsteuer 2009 wäre mit 10.000,00 Umsatz zu veranlagen, 1,8% Vst Pauschale 180,00 Zahllast daher: 1.820,00.*

*Ich ersuche um antragsgemäße Erledigung."*

Diesem Berufungsschreiben wurden die Beilage zur Einkommensteuererklärung 2010 beigelegt. Wörtlich wurde in dieser ausgeführt wie folgt:

*"Fremdenführer*

<i>Einnahmen</i>	<i>11.280,00</i>
<i>12% Betriebsausgabenpauschale</i>	<i>-1.353,60</i>
<i>Gewinn</i>	<i>9.926,40</i>

*Provisionen Verkauf:*

<i>Provisionen</i>	<i>636,10</i>
<i>12% Betriebsausgabenpauschale</i>	<i>-76,33</i>
<i>Gewinn</i>	<i>559,77"</i>

Diesem Schreiben wurde hinsichtlich der vom Bf. im Jahre 2010 ausgeübten Fremdenführertätigkeit eine Liste, die die Tage und die Uhrzeit der diesbezüglich vom Bf. entfalteten Tätigkeiten enthält, beigelegt. Die jeweiligen Auftraggeber sind in dieser teilweise nicht vermerkt.

Außerdem wurden dem o. e. Berufungsschreiben neun Rechnungen der Firma C, in denen die Firma B als Kunde aufscheint - sämtliche dieser Rechnungen stammen aus dem Jahre 2010, deren Rechnungssumme beträgt insgesamt Euro 12.721,97 - beigelegt.

Mittels Schreibens des Finanzamts vom 23. Juli 2012 - Betreff: Stellungnahme zur Berufung vom 12. April 2012 - wurde dem Bf. mitgeteilt, dass im Zuge der Nachschau trotz mehrmaliger Aufforderung keine entsprechenden Unterlagen, aus denen die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen ersichtlich seien, beigelegt worden seien.

Weiters gab das Finanzamt dem Bf. in diesem Vorhalt bekannt, dass die Schätzung der Bemessungsgrundlagen auf Grund des vorgelegten Bankkontos, aus dem ungeklärte Bankeingänge ersichtlich gewesen seien, sowie der Bekanntgabe der Lebenshaltungskosten durch den Bf. erfolgt sei.

Da in der Berufung für die Jahre 2009 und 2010 lediglich ein Einkommen von rund 10.000,00 Euro angegeben worden sei, werde der Bf. auf Grund der Lebenshaltungskosten ersucht, bis zum 20. August 2012 bekannt zu geben, aus welchen Mitteln diese bestritten worden seien.

Dieser Vorhalt wurde dem steuerlichen Vertreter des Bf. mittels Rückscheinbriefes zugestellt und von diesem am 16. August 2006 übernommen. Eine Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens erfolgte nicht.

Das Finanzamt erließ am 18. Oktober 2012 eine abweisende Berufsvorentscheidung und führte in dieser u. a. begründend aus, dass der Bf. aufgefordert worden sei, Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2009 und 2010 einzureichen, dass dieser Aufforderung jedoch seitens des Bf. nicht nachgekommen worden sei.

Mit Vorhalt vom 23. Juli 2012 sei um Stellungnahme bezüglich der Differenz der Lebenshaltungskosten zum versteuernden Einkommen bis zum 20. August 2012 ersucht worden.

Auf die Stellungnahme zu den Lebenshaltungskosten - monatlich benötigtes Einkommen Euro 2.800,00 bis 3.000,00, erklärtes Jahreseinkommen Euro 10.000,00 - und zu den ungeklärten Bankeingängen iHv rund Euro 58.000,00 für das Jahr 2009 und iHv rund Euro 51.000,00 für das Jahr 2010 sei vom Bf. nicht eingegangen worden. Bis dato sei keine Antwort bezüglich der Stellungnahme zur Berufung, die am 25. Juli 2012 nachweislich mittels Rsb-Briefes an die steuerliche Vertretung zugestellt worden sei, erfolgt.

Die Firma **B..** sei weder steuerlich erfasst, noch sei diese im Firmenbuch eingetragen. Die Rechnungen an diese seien mit der Wohnadresse des Bf. ausgestellt worden.

Hinsichtlich der Fremdenführertätigkeit sei auf Grund der Aufzeichnungen nicht gegeben, dass sämtliche Einnahmen erfasst worden seien. Für das Jahr 2009 lägen keine Aufzeichnungen vor, für das Jahr 2010 lediglich eine Liste mit den Tagen, der Uhrzeit und teilweise des Auftraggebers. Diesbezügliche Rechnungen seien keine vorgelegt worden. Für das Jahr 2009 seien die Einnahmen aus der Fremdenführertätigkeit vom steuerlichen Vertreter analog zu jenen des Jahres 2010 geschätzt worden.

Die Schätzung beruhe auf der obigen Begründung und der Äußerung des Bf. Diese sei auch von diesem später nicht in Zweifel gezogen worden.

Am 16. November 2012 beantragte der steuerliche Vertreter per Finanzonline die Berufungen vom 12. April 2012 betreffend der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2009 und 2010 vom 16. März 2012 an die zweite Instanz vorzulegen mit der Begründung, dass die veranlagten Umsätze, wie bereits in der Berufung ausgeführt, nicht in der festgesetzten Höhe erzielt worden seien bzw. dass die veranlagten Einkünfte, wie in der Berufung ausgeführt, nicht in der festgesetzten Höhe erzielt worden seien.

Weitere Ausführungen bzw. die Vorlage weiterer Unterlagen erfolgte seitens des Bf. nicht.

Mit Vorlagebericht vom 12. Dezember 2012 wurden die Berufungen gemäß § 279 Abs 6 BAO der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dezember 2013 offenen Berufungen (beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen) gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind. Demnach war über die gegenständlichen Berufungen als Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht abzusprechen.

### ***Über die Beschwerden wurde erwogen:***

***Dem Erkenntnis wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:***

Der Bf. reichte für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum weder Umsatz- noch Einkommensteuererklärungen ein. Für das Jahr 2010 erfolgte die Abgabe der o. e. Einnahmen-Ausgabenrechnung erst im Zuge der Beschwerde gegen die im Schätzungswege ergangenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide jeweils der

Jahre 2009 und 2010. Hinsichtlich der vom Bf. im Jahre 2009 erzielten Einnahmen wurde in der Beschwerde lediglich ausgeführt, dass beantragt werde, die Veranlagung 2009 - die Einnahmen 2009 seien jenen des Jahres 2010 ähnlich gewesen - in ähnlicher Höhe wie 2010 im Schätzungswege durchzuführen. Mit Ausnahme der o. e., das Jahr 2010 betreffenden Liste hinsichtlich der Fremdenführertätigkeit des Bf. sowie der o. e. aus dem Jahre 2010 stammenden Rechnungen und des Bankkontos legte der Bf. neben der Einnahmen-Ausgabenrechnung 2010 keinerlei Unterlagen oder Aufzeichnungen hinsichtlich des beschwerdegegenständlichen Zeitraumes vor. Das o. e. Schreiben des Finanzamts vom 23. Juli 2012 blieb seitens des Bf. unbeantwortet.

Hinsichtlich der Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung - auf das diesbezüglich oben Gesagte wird verwiesen - brachte der Bf. im Vorlageantrag vom 16. November 2012 lediglich vor, dass die veranlagten Umsätze bzw. die veranlagten Einkünfte, wie in der Berufung ausgeführt, nicht in der festgesetzten Höhe erzielt worden seien.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass durch die Einbringung eines Vorlageantrages der Berufungsvorentscheidung, nunmehr Beschwerdevorentscheidung nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Wirkung eines Vorhaltes zukommt (vgl. für viele dessen Erkenntnis vom 26. November 2002, ZI. 99/15/0165). Daher wäre es Sache der Bf. gewesen, sich im Vorlageantrag mit dem in dieser Berufungsvorentscheidung, nunmehr Beschwerdevorentscheidung, Gesagten auch inhaltlich auseinanderzusetzen sowie gleichzeitig die dort angesprochenen und die im Sinne des zitierten Erkenntnisses abverlangten Unterlagen vorzulegen.

#### *Rechtliche Würdigung:*

Gemäß § 119 Abs 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 138 Abs 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörden und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

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

Gemäß § 184 Abs 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, 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.

Gemäß § 184 Abs 3 BAO ist ferner 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.

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 5. Auflage, § 184 Rz. 6 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

§ 184 Abs. 2 und 3 BAO nennen keine eigenständigen Gründe, sondern Beispiele, woraus sich eine solche Unmöglichkeit ergeben kann (vgl. Ritz, a.a.O.).

Die Abgabenbehörde trägt zwar grundsätzlich die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend zu machen, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung ihrerseits zur Klärung des maßgeblichen Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 26. Juni 2007, ZI. 2004/17/0105). Im Schätzungsverfahren besteht die Mitwirkungspflicht der Partei (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 17. Oktober 1991, ZI. 91/13/0090).

Offenlegen bedeutet umfassendes Aufklären, rückhaltloses Offenbaren der abgabenrechtlich bedeutsamen Tatsachen, deren Kenntnis für eine der Wahrheit entsprechenden Abgabenerhebung bedeutsam und erforderlich ist. Die tatsächlichen Gegebenheiten und Verhältnisse sind wahrheitsgemäß so darzulegen, dass der Behörde die Berücksichtigung der wahren Tatsachen möglich ist.

Von einer Offenlegung im Sinne der Ausführungen des letzten Absatzes kann im vorliegenden Fall keine Rede sein. Dies deshalb, da die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2009 und 2010 trotz diesbezüglicher Aufforderung nicht vorgelegt wurden, die in Rede stehenden Bankeingänge iHv Euro 57.872,93 im Jahre 2009 und iHv Euro 51.073,93 im Jahre 2010 seitens des Bf. nicht aufgeklärt wurden und hinsichtlich des Jahres 2009 keine Aufzeichnungen beigebracht wurden.

Da es auf Grund dieser Umstände dem Finanzamt nicht möglich war, die den Bf. betreffenden Besteuerungsgrundlagen im gegenständlichen Zeitraum zu ermitteln, steht die Schätzungsbefugnis bzw. die Verpflichtung zur Schätzung im vorliegenden Fall außer Frage.

Gegenstand der Schätzung sind die Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hievon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Schätzung ist ein Akt der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsverfahren ist eine Art der

Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Dezember 1997, ZI. 96/16/0143).

Ist eine Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung in Einklang stehen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juli 2001, ZI. 98/13/0061). Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 27. April 1994, ZI. 92/13/0011, vom 10. Oktober 1996, ZI. 94/15/0011, vom 22. April 1998, ZI. 95/13/0191 und vom 10. September 1998, ZI. 96/15/0183).

Die den bekämpften Bescheiden zu Grunde liegende Schätzung sieht das erkennende Gericht, soweit diese die Höhe der vom Bf. vereinnahmten Umsätze sowie jene der von diesem erzielten Einkünfte betrifft, bereits im Hinblick auf die o. e. ungeklärten Bankeingänge als schlüssig und keineswegs zu hoch gegriffen an.

Auf die Schätzung der Vorsteuern - diese wurden iHv jeweils Euro 1.080,00 zum Ansatz gebracht - trifft dies jedoch nicht zu. Dies deshalb, da diese in Ansehung des Umstandes, dass Betriebsausgaben iHv Euro 20.000,00 der Schätzung der Einkünfte zu Grunde gelegt wurden - Differenz der geschätzten Umsätze von Euro 60.000,00 zu den geschätzten Einkünften von Euro 40.000,00 - lediglich 5,4% der geschätzten Betriebsausgaben betragen. Nach Ansicht des BFG sind diese analog zum Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze mit 20% der Betriebsausgaben zum Ansatz zu bringen und somit in den Jahren 2009 und 2010 jeweils in Höhe von Euro 4.000,00 festzusetzen.

Hinsichtlich des Ausmaßes des von der belangten Behörde beim Bf. vorgenommenen Schätzung von dessen Umsätzen und Einkünften wird darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des VwGH vom 27. April 1995, ZI. 94/17/0140).

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das BFG nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab, sondern folgt der in den o. a. Erkenntnissen zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: Zwei Berechnungsblätter

Wien, am 30. September 2016