



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Berufungswerbers, vom 31. Januar 2001 und 25. Februar 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 5. und 6. Februar 2001 betreffend Einkommensteuer 1994 bis 2000 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist nach seiner eigenen Darstellung "*Beamter der Schleusenaufsicht*" eines Donaukraftwerkes, der vor dieser Anstellung das Maurerhandwerk erlernt hat. Entsprechend seiner Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung wurde er in den Jahren 1994 bis 1999 antragsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt.

Aufgrund von Kontrollmitteilungen fand beim Berufungswerber im Zeitraum vom 17. November 2000 bis 31. Januar 2001 eine abgabenbehördliche Prüfung der Aufzeichnungen statt. Im darüber gemäß § 151 Abs. 3 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) erstellten Bericht hielt der Prüfer unter anderem Folgendes fest:

"Tz. 10 Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Bezug zur Niederschrift Bp 80a vom 17. November 2000:

Der Abgabepflichtige gibt an seit zumindest 1995 Arbeitsleistungen bei Bäderbauten zu erbringen. Aufgrund eigener Angaben handelt es sich dabei um rund zehn Baustellen pro Jahr, wobei pro Baustelle im Durchschnitt rund S 10.000 vereinnahmt werden (siehe Niederschrift vom 29. Juni 2000).

Der Abgabepflichtige wurde seitens des Finanzamtes aufgefordert, für die betreffenden Jahre dieser oben angeführten Tätigkeit Einkommensteuererklärungen abzugeben. In diesen Einkommensteuererklärungen wurden zahlenmäßige Abweichungen gegenüber den ursprünglichen Angaben festgestellt.

Im Zuge einer vom Finanzamt durchgeführten Prüfung nach § 151 BAO wird nun abschließend festgestellt:

Wegen nicht vorhandener Aufschreibungen und aufgrund der mangelhaften Angaben des Abgabepflichtigen ist eine Schätzung gemäß § 184 BAO vorzunehmen.

- 1. Die Anzahl der gebauten Bäder wird mit rund zehn jährlich bestätigt.*
- 2. Die durchschnittlichen Einnahmen belaufen sich auf rund S 10.000,00 je Bad. Für das Jahr 1999 wurde seitens der Prüfung eine Großbaustelle nachgewiesen, bei der der Abgabepflichtige rund S 40.000,00 verdient hat (Einnahmen S 50.000,00, Ausgaben S 10.000,00). Umlegung dieses Umstandes auch auf die anderen Prüfungsjahre (=Sicherheitszuschlag).*
- 3. Als pauschale Betriebsausgabe (Kfz, Werkzeuge, diverse Anschaffungen et cetera) werden jährlich S 10.000,00 angesetzt.*
- 4. Provisionseinkünfte aus der Vermittlung von Baumaterialien werden jährlich mit rund S 9.000,00 angenommen.*

Steuerlicher Ansatz laut Betriebsprüfung:

Für die Jahre 1995 bis 1999 werden die jährlichen Einkünfte aus dem Bäder bau mit S 120.000,00 unter Anwendung des § 184 BAO angesetzt. Weiters sind Einkünfte aus Vermittlungsprovision in Höhe von jährlich S 9.000,00 anzusetzen."

In der Niederschrift vom 29. Juni 2000 hatte der Berufungswerber angegeben, dass von ihm seit etwa fünf Jahren Maurerarbeiten und Plattenlegerarbeiten vor allem im Schwimmbadbau durchgeführt worden wären. Er habe etwa zehn bis zwölf Schwimmbäder gegen ein Entgelt von je S 10.000,00 pro Jahr errichtet. Aufzeichnungen habe er keine geführt.

Mit Telefax vom 2. Juli 2000 hat sich der Berufungswerber an den Präsidenten der damals noch existierenden Finanzlandesdirektion für Oberösterreich gewandt und darin den Vorwurf erhoben, aus persönlichen Gründen von den Beamten des Finanzamtes rechtswidrig verfolgt beziehungsweise "sekkirt" zu werden. Er sei Beamter der Schleusenaufsicht und gebe zu, nebenbei "im Pfusch Maurertätigkeiten verrichtet" zu haben. Er habe diesen Beruf erlernt. Das Finanzamt habe jetzt aufgrund einer Anzeige Einkünfte aus dieser Tätigkeit von S 130.000,00 jährlich geschätzt. Er wisse nicht, wie er "so viel" verdient haben solle, denn dazu müsse er 65 Tage im Jahr um den durchschnittlichen Maurerlohn von S 2.000,00 pro Tag gearbeitet haben. Er könne seine Tätigkeit nur in den Sommermonaten ausüben, wo er auch seinen Urlaub nehme, den er "sicher nicht" zur Arbeit nutze. Er habe auch Wochenenddienste auf der Schleuse zu absolvieren. Seit Monaten würden zwei Beamte in der Gegend herumfahren, um seine "so genannten Kundschaften" unter Druck und Androhung diverser Strafen zu befragen, "wie viel der von diesen erhalten" habe.

In dem als Stellungnahme bezeichneten und an die Betriebsprüfungsabteilung des Finanzamtes gerichteten Schreiben vom 10. Juli 2000 brachte der Berufungswerber vor, dass er vor etwa fünf Jahren Herrn A "*beruflich*" kennen gelernt und sich mit diesem angefreundet habe. Da Herr A Schwimmbäder vertreibe, habe er ihn ersucht "*bestimmte Vorarbeiten*" zu übernehmen. Er habe in den letzten Jahren auch unentgeltlich beim Hausbau seiner zwei Nichten und der Lebensgefährtin seines Sohnes mitgearbeitet. Für ein Schwimmbad würden Kosten von S 10.000,00 und davon nur ein kleiner Teil für ihn entfallen. Da er allein diese Tätigkeit nicht durchführen könne, stelle er vor allem seine Kenntnisse zur Verfügung. Meistens hätten Studenten oder vom Kunden bereitgestellte Personen bei der Arbeit geholfen. Die Arbeiten hätte er vorwiegend im Bereich von X und Y durchgeführt und wären daher Fahrtkosten angefallen. Der Berufungswerber habe verschiedene Werkzeuge selbst beigestellt. Von einer unbefugten Gewerbeausübung könne auf keinen Fall gesprochen werden, da er seine "*Tätigkeit weder nachhaltig ausübe noch dies jedermann anbiete*".

Am 22. September 2000 übermittelte der Berufungswerber Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1996 bis 1999. In der beigefügten Beilage erklärte der Berufungswerber, dass er im Jahr 1996 fünf Bäder hergestellt habe. Vom Bruttoerlös in Höhe von S 50.000,00 seien Fahrtkosten für sechs Fahrten (zwei Tage Arbeit und eine Besprechung), die Kosten eines Helfers mit S 650,00 pro Tag für zwei Tage und für Diverses von S 500,00 abzuziehen. Daraus würden sich Fahrtkosten für 1.122 Km zu S 4,60 also S 5.161,20 (laut Berufungswerber 5.261,00 aufgrund eines Rechenfehlers) und damit Betriebsausgaben von S 6.961,2 und damit Einkünfte von S 43.078,80 (aufgrund eines weiteren Rechenfehlers gibt der Berufungswerber hier S 42.939,00 an) ergeben. Das von ihm errechnete Jahresergebnis für 1996 legte der Berufungswerber in der Form auf die Folgejahre um, als er die Summe im Verhältnis auf drei Schwimmbäder für 1997 und 1998 (S 25.763,00) und fünf Bäder (S 42.932,00) übertrug.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 27. September 2000 wurde der Berufungswerber ersucht, die Anschriften der von ihm errichteten Schwimmbäder 1996 bis 1999 bekannt zu geben, worauf der Berufungswerber am 16. Oktober 2000 antwortete, dass er die Namen der Auftraggeber "*beim besten Willen*" nicht mehr angeben könne, da er sich nicht mehr erinnere. 1996 sei er in J bei der Familie K, 1997 in L bei M, 1998 einmal in N, der Name des Auftraggebers sei ihm aber entfallen und 1999 bei O gewesen. Die Anzahl der Baustellen habe ihm Herr A anhand seiner Aufzeichnungen mitgeteilt.

Im Ersuchen um Ergänzung des Finanzamtes datiert vom 19. Oktober 2000 wurde dem Berufungswerber mitgeteilt, dass nach den vorliegenden Unterlagen der Berufungswerber in den Jahren 1995, 1996, 1997, 1998 und 1999 Einkünfte aus dem Errichten von Schwimmbädern erzielt habe. Mangels Angaben des Berufungswerbers werde beabsichtigt

gemäß § 184 BAO den jährlichen Gewinn des Berufungswerbers mit S 250.000,00 zu schätzen. Sollte der Berufungswerber doch über Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben dieser Jahre verfügen, werde er aufgefordert, diese vorzulegen.

Dem entgegnete der Berufungswerber mit dem Schreiben rückdatiert auf den 10. Juli 2000 eingelangt am 3. November 2000, dass er beantrage "*seine Steuern*" entsprechend seiner oben geschilderten Steuererklärungen zu berechnen. Die Schätzung von Einkünften in Höhe von S 250.000,00 jährlich könne "*doch wahrlich nicht ernst gemeint sein*". Er sei berufstätig und müsste mehr als Tag und Nacht arbeiten, um ein solches Ergebnis zu erzielen. Er habe seine Abgabenerklärung nach besten Wissen und Gewissen ausgefüllt. Eine Schätzung habe darauf zu achten, dass die Besteuerungsgrundlage ermittelt werde, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich habe. Dabei handle es sich nicht um Ermessensentscheidung sondern um einen Akt der Tatsachenfeststellung. Die Schätzung des Finanzamtes sei allerdings ein "*Willkürakt*" gegen seine "*Person*". Das Bauen von Schwimmbädern sei nur im Frühling und im Frühsommer beziehungsweise Herbst möglich. Auch in dieser Zeit arbeite er in seiner Dienststelle vierzig Stunden in der Woche. Er frage sich "*wie jemand auf den Gedanken kommen*" könne, innerhalb dieser kurzen Zeit einen derartigen Gewinn erzielen zu können.

In den im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen Verfahren für die Einkommensteuer 1995 bis 1999 ergangenen, jedoch ohne Zustellnachweis übermittelten Bescheiden, datiert vom 5. Februar 2001 folgte das Finanzamt den oben dargestellten Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und verwies hinsichtlich der Begründung auf diese.

Gegen diese richtet sich die nicht datierte am 9. März 2001 der Post übergebene und am 12. März 2001 eingelangte Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 bis 1999. Darin erklärt der Berufungswerber, dass es ihm ein Rätsel sei, worauf sich die Schätzung seiner Einkünfte (aus dem Schwimmbadbau) in Höhe von S 129.000,00 jährlich gründe. Er sei Beamter und habe in den genannten Jahren fallweise in der Freizeit als Maurer gearbeitet. Es sei allgemein bekannt, dass man als Maurer rund S 2.000,00 als Lohn verlangen könne und könne er für diese Beträge auch nachträglich Steuererklärungen abgeben. Er habe keinesfalls für mehr als zwanzig Tage im Jahr gegen Entgelt gearbeitet, da er auch im Rahmen der Nachbarschaftshilfe für seine Verwandten tätig gewesen sei und dafür keinen Lohn verlangt habe. Eine Schätzung solle den üblichen Normen entsprechen und nicht einfach einen willkürlichen Betrag ansetzen.

Bereits zuvor am 31. Januar 2001 war vom Berufungswerber eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 dem Finanzamt übermittelt worden, welche, wie aus dem handschriftlich angebrachten Vermerk ersichtlich am 19. Februar 2001 als

Berufung gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid datiert vom 5. Februar 2001 gewertet worden ist. Entsprechend der beigelegten Belege wurden der Berufungsvorentscheidung vom 20. Februar die bis dahin nicht berücksichtigten Sonderausgaben angesetzt, jedoch der vom Berufungswerber beantragte Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht gewährt. Dies wurde damit begründet, dass für den Sohn des Berufungswerbers die tägliche Hin- und Rückfahrt vom Wohnort nach P zumutbar sei.

Am 11. April 2001 wurde der Berufungswerber vom Finanzamt aufgefordert, die Bankauszüge seines Kontos bei der Bank_A Nr. Z für den Zeitraum 1995 bis 1999 offen zu legen und die Belege zu übersenden, sowie bekannt zu geben, wofür und von wem die Ehegattin des Berufungswerbers im Jahr 1999 S 10.000,00 an Einkünften bezogen habe.

Darauf entgegnete der Berufungswerber am 18. April 2001, dass er leider die verlangten Kontoauszüge nicht aufgehoben habe, aber gerne bereit sei die Einsicht in das Konto zu gestatten. Die erklärten Einkünfte seiner Ehefrau würden Zuschätzungen bei der Firma Q betreffen und in keinem Zusammenhang mit den Einkünften des Berufungswerbers stehen.

Telefonisch erklärte der Berufungswerber am 19. April 2001, dass er die Kontoauszüge übermitteln würde, sobald diese bei der Bank ausgehoben seien.

Am 23. April 2001 gab der Berufungswerber telefonisch bekannt, dass er die Kontoauszüge nicht vorlegen werde, da dies mit Kosten verbunden sei und seine Ehegattin, welche dieses Konto gemeinsam mit dem Berufungswerber besitze, mit der Vorlage nicht einverstanden wäre.

Niederschriftlich wurde der Berufungswerber am 29. Juni 2001 zum Berufungsthema anhand eines aufgrund der Ermittlungsergebnisse aufgestellten Fragenkataloges einvernommen.

Dabei wurde dem Berufungswerber vorgehalten, dass er in der schriftlichen Einvernahme am 29. Juni 2000 angegeben habe, dass er seit 1995 jährlich zehn bis zwölf Schwimmbäder errichtet hätte. In den Einkommensteuererklärungen 1996 bis 1999 habe er jedoch nur drei bis fünf zugestanden und ihn ersucht diesen Widerspruch aufzuklären. Der Berufungswerber behauptete sich nach wie vor nicht an die Anzahl der von ihm hergestellten Schwimmbäder erinnern zu können. Es habe Jahre gegeben, in denen er acht bis zehn Schwimmbäder errichtet habe. Jedoch habe es auch Jahre gegeben, in welchen er nur wenige Bäder gebaut habe. In den Einkommensteuererklärungen sei er von einer durchschnittlichen Anzahl ausgegangen.

Weiter wurde dem Berufungswerber vorgehalten, dass er erklärt habe, dass ihm die Höhe der Zuschätzung von S 29.000,00 ein Rätsel sei, obwohl er bei der Besprechung der

Prüfungsergebnisse anwesend gewesen sei und diese mit ausführlich besprochen worden wären. Der Berufungswerber habe argumentiert, dass man als Maurer S 2.000,00 am Tag Erlösen könne und er keinesfalls mehr als 20 Tage im Jahr gegen Entgelt arbeite. Der sich daraus ergebende Betrag von S 40.000,00 finde in dem für die Einkommensteuer 1994 Erklärten Deckung. Der Berufungswerber habe erklärt 1996 fünf Schwimmbäder hergestellt und nach Abzug der Betriebsausgaben S 42.939,00 an Einkünften erzielt zu haben. Die Richtigkeit dieser Darstellung wurde vom Berufungswerber als Antwort bestätigt.

In der Folge wurde dem Berufungswerber erklärt, dass es möglich sei, konkret nachzuweisen, dass er neben den erklärten fünf weitere neun Schwimmbäder im Jahr 1996 errichtet habe und dieser gab dazu an, dass bei diesen Schwimmbäder vielleicht solche gewesen seien, wo er bloß beratend tätig gewesen sei und dafür eine kleine Jause, eine Flasche Bier oder Kaffee als Lohn erhalten habe.

Dem Berufungswerber wurde als Nächstes bekannt gegeben, dass Ermittlungsergebnisse vorliegen würden, die belegen, dass der Berufungswerber schon bei einer einzigen Großbaustelle mehr als S 40.000,00 eingenommen habe (Baustellen R, S). Der Berufungswerber entgegnete, dass es sich hier um eine Ausnahme gehandelt habe, da er in diesem Fall auch noch die Kellerisolation durchgeführt habe. Er habe geglaubt, dass die Einnahmen aus dieser Tätigkeit nicht steuerpflichtig seien. Die Angabe der Baustelle S sei falsch, denn die Erhebungsorgane hätten den Betrag im Schätzungsweg vorgegeben.

Auf die Feststellung, dass dem Finanzamt niederschriftliche Bestätigungen vorliegen würden, dass er auf einzelnen Baustellen bis zu vierzehn Tage gearbeitet habe, entgegnete der Berufungswerber, dass er glaube, auf der Baustelle T weniger als zwei Wochen gearbeitet zu haben.

Dazu aufgefordert gab der Berufungswerber bekannt, dass sein Dienstplan im Bundesdienst vorsehe, dass er zwölf Stunden Dienst versehe, dann 24 Stunden frei habe, dann wieder zwölf Stunden Dienst versehe und wieder 48 Stunden frei habe. Der Dienst beginne entweder um 7.00 oder um 19.00 Uhr. Er habe einen Urlaubsanspruch von 240 Stunden (sechs Wochen).

Dem Berufungswerber wurde zusätzlich bekannt gegeben, dass aus Niederschriften hervorgehe, dass er für einzelne Kunden auch die Materialbeschaffung für Beton, Kies, Gitter, Schalungssteine und so weiter und deren Bezahlung übernehme. Der Berufungswerber habe vor allem bei den Firmen U, V und Q Waren bezogen und für diese Firmen Geschäfte vermittelt und nach Vergünstigungen gleich welcher Art, Provisionen, Materialgutschriften, Gratiswaren gefragt. Darauf antwortet der Berufungswerber, dass von den Firmen U und V keinerlei Vergünstigungen erhalten habe. Die Provisionen der Firma Q seien dem Finanzamt bekannt.

Niederschriftlich sei festgehalten worden, dass Herr A Zahlungen von Kunden für den Berufungswerber entgegengenommen habe. Dazu erklärte der Berufungswerber, dass A "nie" Zahlungen für ihn entgegengenommen und er auch sonst keinerlei Zahlungen von Herrn A erhalten habe.

Auf die Bekanntgabe der Angaben der Baustofffirma Q, dass dem Berufungswerber Provisionen für Baustofflieferungen für etwa sieben bis zehn Baustellen jährlich zustünden und die Provisionsabrechnungen auf den Namen seiner Ehefrau ausgestellt würden, reagierte der Berufungswerber mit der Aussage, dass seine Ehefrau die telefonischen Materialbestellungen für ihn erledige und als Gegenleistung die Provisionen erhalte. Ab dem Jahr 2000 würden die Provisionen seinem Sohn zustehen, da der die Kubaturen der Schwimmbäder berechne.

Als nächstes wurde der Berufungswerber unter ausdrücklichem Hinweis auf § 162 BAO und dass diese Ausgaben nur anerkannt werden könnten, wenn er die Namen und Adressen seiner Hilfskräfte, an welche er Löhne bezahlt habe, die Empfänger der von ihm behaupteten Zahlungen bekannt zu geben. Dazu erklärte der Berufungswerber, dass er sich an die Namen nicht mehr erinnere. Es habe sich vorwiegend um Freunde seines Sohnes gehandelt.

Auf die Frage, ob er schon vor 1995 Bäderbauten gegen Entgelt durchgeführt habe, erklärte der Berufungswerber sich nicht mehr erinnern zu können. Außerdem verneinte er Arbeiten bei W, durchgeführt zu haben.

Der Aufforderung im Rahmen der Mitwirkungspflicht, die Bankauszüge seines Girokontos bei der Bank_A Nr. Z sowie allfällige Sparbücher und Kontoauszüge über Bausparer innerhalb von zwei bis drei Wochen offen zu legen, entgegnete der Berufungswerber, dass er die Kontoauszüge freiwillig nicht herausgeben würde. Diese seien ihm nicht mehr verfügbar und die Anforderung bei der Bank würde ihm Kosten verursachen, die zu zahlen er nicht bereit sei.

Dem Begehren der Ehegattin des Berufungswerbers folgend wurde festgehalten: *"Bei den Ermittlungen durch die Erhebungsorgane wurde angeblich jener Betrag, den mein Mann dem Finanzamt schuldet mehreren fremden Personen (Namen geben wir keine bekannt) bekannt gegeben. Wir werden von gewissen Personen angesprochen, ob mein Mann schon im Gefängnis sitzt. Aus diesen Gründen verweigern wir die Unterschrift zu dieser Niederschrift."*

Die vom Berufungswerber nicht unterzeichnete Niederschrift wurde ihm nachweislich zugestellt.

In der am 16. Mai 2001 eingelangten Beilage zur Einkommensteuererklärung 2000 erklärte der Berufungswerber S 62.500,00 an Einnahmen bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 62.500,00, welchen er S 13.818,00 an Kilometergeldern und S 5.000,00 für "geringfügige Wirtschaftsgüter" und "Abnutzung Werkzeug" gegenüberstellte, ohne die beiden

letzten geltend gemachten Betriebsausgaben näher zu erläutern. Fünf Baustellen ordnete der Berufungswerber jeweils Einnahmen und gefahren Kilometer zu: AA (S 8.500,00, sechs Fahrten, 360 km), GG X (S 8.500,00, sechs Fahrten, 180 km), CC (S 11.000,00, sieben Fahrten, 560 km), DD (S 27.000,00, vierzehn Fahrten, 1.120 km), EE (S 7.500,00, fünf Fahrten, 600 km).

Im Zeitraum vom 29. Juni bis 18. Dezember 2001 fand beim Berufungswerber eine neuerliche Prüfung der Aufzeichnungen nach § 151 Abs. 1 BAO und § 99 Abs. 2 FinStrg (Finanzstrafgesetz, BGBl. Nr. 129/1958) statt, welche die Zeiträume 1994 und 2000 umfasste, im Rahmen das oben erwähnte Girokonto des Berufungswerbers geöffnet wurde. Im darüber verfassten Bericht hielt der Prüfer folgendes fest:

"Tz. 10 Bezug zu Vorverfahren:

Wie bereits im Betriebsprüfungsverfahren für die Jahre 1995 – 1999 ausgeführt, erbringt der Abgabepflichtige Arbeitsleistungen bei Bäderbauten. Wegen nicht vorhandener Aufschreibungen und aufgrund der mangelhaften Angaben des Abgabepflichtigen war für den oben angeführten Zeitraum eine Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 184 BAO vorzunehmen.

Tz. 11 Prüfung nach § 151 Abs. 1 BAO iVm. § 99 Abs. 2 FinStrG:

Ausdehnend war für den Zeitraum 1994 und 2000 eine Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 1 BAO iVm. § 99 Abs. 2 FinStrG vorzunehmen, weil aufgrund weiterer vorliegender Ermittlungsergebnisse der Verdacht bestand, dass der Abgabepflichtige Abgabenhinterziehungen (Nichterklärung seiner Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit) gemäß § 33 FinStrG bewirkt hat.

Die Prüfung erbrachte folgende Feststellungen:

Tz. 12 Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 1994 – Schätzung gemäß § 184 BAO:

Für das Jahr 1994 wurden bisher keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt. Seitens der Betriebsprüfungsabteilung kann der Nachweis erbracht werden, dass der Abgabepflichtige einen Bäderbau für den Auftraggeber FF in P durchgeführt hat. Ableitend aus einer vorliegenden Kostenaufstellung des FF wird der Verdienst des Abgabepflichtigen mit S 30.000,00 angenommen.

Bis dato ungeklärt ist ein Bankeingang in Höhe von S 56.336,00 am 26. Juli 1994. Der Abgabepflichtige wurde am 18. Dezember 2001 um Aufklärung gebeten beziehungsweise um Beibringung entsprechender Unterlagen ersucht. Da bis zum heutigen Tag keine Stellungnahme eingetroffen ist, wird dieser Bankeingang im Rahmen der gegebenen Schätzungsberechtigung und –Verpflichtung gemäß § 184 BAO als bisher nicht erklärte betriebliche Einnahme gewertet. der Verdienst daraus wird mit S 30.000,00 angenommen.

Als pauschale Betriebsausgaben (Kfz, Werkzeuge, diverse Anschaffungen, Hilfslohne, et cetera) werden S 10.000,00 in Abzug gebracht. somit ergeben sich für das Jahr 1994 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 50.000,00.

Tz. 13 Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2000 – Schätzung gemäß § 184 BAO:

Für das Jahr 2000 liegt eine Einkommensteuererklärung vor, in der die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit S 43.682,00 angegeben sind. In der Beilage zur Einkommensteuererklärung werden fünf Baustellen angeführt,

wobei vier davon namentlich erwähnt werden. Eine Baustelle kommt vom Abgabepflichtigen nur mehr örtlich (EE) zugeordnet werden.

Aufgrund fehlender Aufschreibungen, divergierender Angaben zu den Einnahmen aus Baustellen, divergierender Angaben zu der Anzahl der Baustellen, fehlender Deckung der Kosten der Lebenshaltung, ungeklärter Bargeldeinlagen, besteht hinsichtlich der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2000 seitens der Betriebsprüfungsabteilung die Schätzungsberechtigung beziehungsweise –Verpflichtung gemäß § 184 BAO.

Beispielsweise: Bei der Überprüfung der Einnahmen betreffend die Baustelle GG in X wurde festgestellt, dass der in der Einkommensteuererklärung angeführte Einnahmenbetrag in Höhe von S 8.500,00 mit den von GG gemachten Angaben – er gab niederschriftlich an S 20.000,00 bezahlt zu haben – nicht übereinstimmt. Der Abgabepflichtige blieb die Erklärung schuldig, wie er denn über neun Monate (April bis Dezember 2000) hinweg – ohne je auch nur einen Schilling von der Bank abzuheben – seinen Lebenshaltungskosten von monatlich rund S 8.000,00 bis 10.000,00 bestritten hat. Des weiteren tätigte er auch noch im Mai 2000 eine Einlage auf das Sparbuch in Höhe von S 30.000,00 – die Mittelherkunft konnte der Abgabepflichtige nicht aufklären.

Durchzuführende Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 184 BAO:

Betragliche Anlehnung an die Prüfungsfeststellungen der Vorjahre mit Einkünften in Höhe von S 120.000,00 (zehn Bäder). Betragsmäßige Untermauerung der Schätzung durch nicht geklärten Geldfluss im Jahr 2000 in zumindest gleicher Höhe (Lebenshaltungskosten, Sparbucheinlage).

Tz. 14 Prüfungsabschluss:

Der Abgabepflichtige wurde mit den Prüfungsfeststellungen der Betriebsprüfungsabteilung am 18. Dezember 2001 konfrontiert, wobei ihm auch Akteneinsicht gewährt wurde. Herr Wachsmann erklärte niederschriftlich, dass er auf die Abhaltung einer gesonderten abschließenden Besprechung verzichte, er werde gegen die zu erlassenden Einkommensteuerbescheide 1994 und 2000 Berufung erheben.

Tz. 15 Einkommensteuererklärung 2000 – Streichung Alleinverdienerabsetzbetrag:

In der Einkommensteuererklärung 2000 beantragt der Abgabepflichtige den Alleinverdienerabsetzbetrag. Er führt an, dass seine Gattin im Jahr 2000 Einkünfte in Höhe von rund S 50.000,00 bezogen hat. Anzahl der Kinder: eins. Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass im Jahr 2000 nur mehr für sechs Monate (zuletzt 30. Juni) Familienbeihilfe für die Tochter Sandra gewährt wurde. Da die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Alleinverdienerabsetzbetrages (§ 33 Abs. 4 EStG 1988) nicht gegeben sind (Bezug Familienbeihilfe für weniger als sieben Monate, Einkünfte des Ehepartners über S 30.000,00), ist der Alleinverdienerabsetzbetrag für das Jahr 2000 zu streichen."

Im Aktenvermerk vom 18. Dezember 2001 legt der Prüfer noch dar, dass der Berufungswerber nicht gewillt gewesen sei, eine Stellungnahme zu den Prüfungsfeststellungen zu unterschreiben, weswegen der Inhalt des Gespräches als Aktenvermerk festgehalten worden sei. Die vom Berufungswerber begehrte Akteneinsicht sei ihm gewährt worden. Der Berufungswerber habe sämtliche vom Erhebungsdienst durchgeführten Einvernahmen durchgesehen, sich jedoch nicht näher dazu geäußert. Zu seinen Lebensführungskosten habe der Berufungswerber angegeben, dass er seiner Ehefrau für den Haushalt monatlich etwa 8.000,00 bis 10.000,00 an Kostgeld gebe. Sie selbst erziele seit 1999 Einkünfte aus geringfügiger Beschäftigung bei der Strom- und Schleusenaufsicht in

Höhe von S 4.000,00 monatlich abzüglich S 500,00 Sozialversicherung. Dazu hielt der Prüfer als Anmerkung fest, dass diese Gelder auf des Girokonto des Berufungswerbers überwiesen würden und daher dem Berufungswerber keine zusätzlichen Barmittel zur Verfügung stehen würden. Zuvor habe die Ehegattin des Berufungswerbers über keine eigenen Einkünfte verfügt. Der Berufungswerber verbringe fast alljährlich im Frühjahr seinen Urlaub mit seiner Ehefrau in der Türkei, wobei jeweils S 7.000,00 pro Person für den Club anfallen würden. Der Berufungswerber habe keine Angaben darüber gemacht, wie oft seine Kinder mitgefahren seien. Der Berufungswerber habe keine Darlehen und würden für alle Familienmitglieder Bausparverträge bestehen. Der Berufungswerber habe darauf hingewiesen, dass seine Kinder seit 1999 selbst Einkünfte beziehen und ihre Bausparverträge selbst einzahlen würden. Vorher hätten die Kinder die Bausparverträge aus Geldgeschenken von nicht näher als Onkeln und Tanten bezeichneten Verwandten finanziert. Die Ehefrau hätte sich die Bausparer vom "*Kostgeld*" abgespart und daher selbst finanziert. Die Bausparer seien am Jahresende mit Einmalzahlungen bezahlt worden. Dazu merkte der Prüfer an, dass diese Einzahlungen bar und nicht über das Girokonto erfolgt wären. Beim Bankeingang vom 25. Juli 1994 habe es nach der Darstellung des Berufungswerbers möglicherweise um den Erlös aus einem Bausparvertrag gehandelt. Der Berufungswerber habe im Prüfungszeitraum keine besonderen Aufwendungen für sein Gebäude gehabt. 1997 habe er eine neue Küche um etwa S 120.000,00 bis 150.000,00 angeschafft, wie er diese bezahlt habe, könne er sich nicht mehr erinnern. Die hohen Treibstoffkosten am Ende des Jahres 2000 seien darauf zurückzuführen, dass auch die Kinder des Berufungswerbers mit eigenen Autos tanken würden. Der Berufungswerber besitze einen Opel Zafira mit einem Kilometerstand von 35.000 km bei einer Jahreskilometerleistung von 17.500 km. Die Überweisung von S 50.000,00 aus dem Jahr 1997 stamme aus einer Versicherungsleistung aufgrund eines Verkehrsunfalls seiner Ehegattin. Die S 54.810,00, welche er von HH erhalten habe, hätten auch den Lohn für die Studenten, welche den Aushub besorgt hätten enthalten. Der Berufungswerber habe "*nur das Schwimmbaden gemacht*", den Lohn dafür wisse er nicht mehr. Dazu hielt der Prüfer die fehlende Empfängerbenennung nach § 162 BAO fest. Hinsichtlich der ungeklärten Geldflüsse durch jährliche Bareinlagen von S 10.000,00 bis S 80.000,00 beziehungsweise S 176.366,00 merkte der Berufungswerber an, dass er keine Ahnung habe, woher das Geld gekommen sei. Es könne sich um Lotto- oder Casinogewinne gehandelt haben. Bei näherer Befragung gab der Berufungswerber an, dass er nur einmal im Casino gewesen sei und dort seinen Einsatz verspielt habe. Beim Lotto habe er bei einem wöchentlichen Einsatz von S 60,00 fallweise Dreier, Vierer und einen Fünfer gewonnen. Dazu merkte der Prüfer an, dass der Gewinn bei einem Vierer etwa S 400 bis S 600, bei einem Fünfer S 10.000,00 bis S 15.000,00 betrage. Nähere Angaben habe der Berufungswerber nicht machen und auch keine Gewinnquittungen

vorlegen können. Als nächste mögliche Erklärung für die Bareinlagen habe der Berufungswerber angeführt, dass seine Ehegattin möglicherweise Auszahlungen aus dem Sparverein für die ungeklärten Einzahlungen verwendet habe. Wie und in welcher Höhe die Einzahlungen beim Sparverein finanziert worden seien, habe der Berufungswerber nicht erklären können. Die Auszahlungen des Sparvereins wären im Oktober oder November erfolgt, die ungeklärten Einzahlungen hätten sich jedoch über das ganze Jahr verteilt. Der Berufungswerber behauptete am Jahresende beziehungsweise Jahresanfang immer einen großen Geldbetrag abzuheben, den er zu Hause aufbewahre und für einen längeren Zeitraum für die Lebenshaltungskosten verwende. Dazu merkte der Prüfer an, dass diese Aussage unglaubwürdig sei, da der Berufungswerber ein Sparbuch besitze wo seine Gelder verzinst würden und über einen Bankomatkarte verfüge, die jederzeit das Abheben ermögliche. Außerdem seien nicht jedes Jahr größere Beträge am Jahresanfang vom Girokonto abgehoben worden. Auf eine abschließende Besprechung sei vom Berufungswerber verzichtet worden, da ihm die Autofahrt nur Geld kosten würde und keine neuen Erkenntnisse mehr zu erwarten seien. Dem Berufungswerber wurde vom Prüfer mitgeteilt, dass die Schätzung der Einkünfte sich an der der Vorprüfung orientieren würde. Die Geldflussrechnung diene zur Untermauerung der Schätzungshöhe und habe diese bestätigt.

Das Finanzamt folgte den oben angeführten Feststellungen im Einkommensteuerbescheid 2000 und im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheid für 1994 (beide datiert vom 6. Februar 2002 zugestellt am 11. Februar 2002).

Gegen die Einkommensteuerbescheide 1994 und 2000 vom 11. Februar 2002 richtet sich die nicht datierte Berufung vom 26. Februar 2002. Darin führt der Berufungswerber aus, dass er 1994 für Herrn FF in P sicher gearbeitet habe. Die S 30.000,00 habe er aber nicht für sich allein erhalten. Wer die anderen Arbeiter gewesen seien, wisse er aber nicht. Die S 56.336,00 würden aus einem rückgezahlten Bausparvertrag stammen und könnten daher seinem Einkommen nicht hinzugerechnet werden. Für das Jahr 2000 habe er eine Steuererklärung abgegeben und Einkünfte von S 60.000,00 erklärt. Da seine Arbeit erst im Frühjahr beginne, habe er für seine Lebenshaltungskosten gut S 7.000,00 im Monat zur Verfügung gehabt. Alle seinen laufenden Ausgaben inklusive Benzinkosten würden im Form von Abbuchungsaufträgen von seinem Girokonto beglichen werden. Sogar die Versandhauskosten für die Weihnachtsgeschenke habe er vom Girokonto beglichen. Er verlange von seinen Kinder selbstverständlich Kostgeld, sowie die von ihm für sie bezahlten Benzinrechnungen. Den Treibstoff könne er gemeinsam billiger beziehen. Den Bezugsnachweis seiner Ehegattin lege er der Berufung bei. Allerdings seien noch Fahrtkosten für die Fahrten zur Arbeitsstelle an der Schleuse in Höhe von S 5.409,00 (8 km drei mal in der Woche für 46 Wochen) abzuziehen. Er, der Berufungswerber, besitze einen großen Garten, aus dem er Obst und Gemüse beziehe.

Zur Rechnung des Herrn GG in X könne er nur sagen, dass er nur S 8.500,00 erhalten habe und Herr GG dazu jederzeit befragt werden könne.

Im Ersuchen um Ergänzung datiert vom 5. März 2002 wurde der Berufungswerber aufgefordert, für den rückgezahlten Bausparvertrag aus dem Jahr 1994 eine Kopie der Endabrechnung und einen Nachweis über die Auszahlung des Bausparguthabens, nämlich den Zeitpunkt der Auszahlung und das Empfängerkonto bekannt zu geben. Der Berufungswerber wurde darauf hingewiesen, dass er entgegen seinem Vorbringen den Bezugsnachweis seiner Ehegattin für das Jahr 2000 nicht vorgelegt habe und ersucht diesen beizubringen.

Telefonisch gab der Berufungswerber am 5. März 2002 bekannt, dass er keine Unterlagen zum vom ihm behaupteten Bausparvertrag mehr besitze und diese auch nicht mehr besorgen könne, da er sich nicht daran erinnere, bei welcher Bausparkasse der Vertrag abgeschlossen worden sei.

Mittels Telefax vom 11. März 2002 übersandte der Berufungswerber eine Honorarbestätigung für seine Ehefrau, wonach diese aus Werkverträgen beziehungsweise freien Dienstverträgen im Jahr 2000 S 31.816,00 erhalten habe.

Mit Schreiben vom 19. Mai 2005 wurde dem Berufungswerber von der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgehalten, dass aufgrund der im Akt (Arbeitsbogen der Betriebsprüfungsabteilung Nr. 101084/01) vorliegenden Niederschriften, welche dem Berufungswerber bereits am 18. Dezember bereits vorgelegt worden waren, sich in Zusammenhang mit den Erstaussagen des Berufungswerbers in der Niederschrift am 29. Juni 2000 folgendes Bild der nicht oder nur zum Teil erklärten Einkünfte des Berufungswerbers aus Gewerbebetrieb durch das Errichten von Schwimmbädern und anderen Maurerarbeiten sowie das Vermitteln von Baumaterial auf Provisionsbasis ergebe. Der Berufungswerber habe in der erwähnten Erstaussage angegeben, zehn bis zwölf Schwimmbäder jährlich zu errichten. Erst später habe er diese Angabe auf drei bis fünf Schwimmbäder im Jahr reduziert. Das Übereinstimmen seiner Erstaussage mit dem tatsächlichen Geschehen sei durch die dem Berufungswerber bereits vorgelegten Niederschriften der Bauherren bestätigt worden, aus denen sich ergeben habe, dass er jedenfalls im Jahr 1996 mindestens fünfzehn Schwimmbäder errichtet habe. Wenn man das Entgelt betrachte, welches der Berufungswerber nach den niederschriftlichen Aussagen der Bauherren für seine Tätigkeit erhalten habe und daraus den durchschnittlichen Erlös pro Baustelle berechne, ergebe dies einen Betrag von S 20.000,00 je Auftrag. Dieser Betrag mag nach den Aussagen der Befragten auch den Lohn der von Ihnen engagierten Helfer enthalten haben. Der Berufungswerber sei gemäß § 162 BAO (Abs. 1: *"Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde*

verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.", Abs. 2: "Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.") bereits am 29. Juni 2001 aufgefordert worden die Empfänger der Helferlöhne und Subprovisionen bekannt zu geben. Diesem Begehren habe er jedoch bis jetzt nicht entsprochen. Sofern er nicht Namen, Adresse und Betrag der jeweiligen Ausgaben an Dritte wahrheitsgemäß und überprüfbar bekannt gebe, schließe der Gesetzeswortlaut das Geltendmachen von Betriebsausgaben dafür aus und wären diese Einnahmen dem Berufungswerber als Einkünfte zuzurechnen, egal aus welchen Gründen der Berufungswerber diese Angaben unterlasse. Zusammengefasst ergebe sich bei einem Durchschnitt von elf vom Berufungswerber betrauten Baustellen im Jahr ein Bruttoeinnahmenbetrag von S 220.000,00. Die dem Berufungswerber in den vorgehaltenen Niederschriften festgehaltenen Provisionen der Baustofffirmen würden im Jahr durchschnittlich S 11.500,00 im Jahr ausmachen. Die Fahrtkosten seien vom Berufungswerber mit im Schnitt S 1.000,00 pro Baustelle angegeben worden. An Absetzung für Abnutzung sowie anderes Material habe er jährlich S 5.000,00 erklärt. Mangels genauerer Angaben und jeglicher vom Berufungswerber zur Verfügung gestellter Aufzeichnungen wären diese Beträge der Schätzung gemäß § 184 BAO zugrunde zu legen. Insgesamt ergebe dies daher Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1994, 1995 und 1997 bis 2000 von je jährlich S 215.500,00. 1996 seien wegen der nachgewiesenen 15 Baustellen S 291.500,00 anzusetzen. Dieses Ergebnis, welches unter Berücksichtigung der in der Folge vom Berufungswerber vorgebrachten Einwendungen der Berufungsentscheidung zu Grunde zu legen sein werde, entspreche auch den sich aus der Öffnung seines Girokontos sowie eines Sparbuches ergebenden Schlussfolgerungen. Die Bankauszüge würden nämlich zeigen, dass der laufende Unterhalt des Berufungswerber für seine vierköpfige Familie zum größten Teil nicht aus seinem nichtselbständigen Einkünften bestritten worden sei und habe der Berufungswerber selbst vorgebracht, dass ihm dafür Bargeldmittel zur Verfügung gestanden seien. Bedenke man die erheblichen ungeklärten Einzahlungen auf das Sparbuch des Berufungswerbers und die von ihm vorgenommen Neuanschaffungen, wie zum Beispiel jene für Fahrzeuge werde klar, wofür die, wie aus den Aussagen der Bauherren hervorgehe, ausschließlich bar geleisteten Schwarzgelder für ihre Tätigkeit als Maurer ausgegeben worden seien.

Dem entgegnete der Berufungswerber im Schreiben vom 5. Juni 2005, dass er seit Jahren vierzig Stunden in der Woche arbeite und noch niemals arbeitslos gewesen sei, weswegen er nicht "*so viele Nebentätigkeiten ausüben*" könne. Die vom Finanzamt aufgenommen Niederschriften würden zum Teil "*grobe Unwahrheiten*" enthalten, die sich "*der Prüfer weiß Gott wie aus der Nase gezogen*" habe. Er habe niemals in II gearbeitet und er wisse daher

nicht wie das Erhebungsorgan "*auf solche Sachen*" komme. Man habe ihn zur Unterschriftsleistung "*geradezu erpresst*" und ihn nach Nachtdiensten einvernommen. Der Beamte des Erhebungsdienstes solle zuerst seine eigenen "*Pfuscharbeiten einbekennen*" und "*dann erst andere Leute anschwärzen*". Seine Mitarbeiter seien meist von den Bauherren selbst beigestellt worden. "*Sollte*" der Berufungswerber selbst Helfer beschäftigt haben, so habe es sich um Studenten gehandelt, deren Namen er nicht mehr wisse. Nur in den Monaten April bis Juni sei es möglich, Schwimmbäder zu errichten und könne er schon allein aus diesem Grund nicht so viele "*Arbeitsstellen bewältigen*". Er habe außer beim Opel Zafira immer Gebrauchtwagen erworben. Die Ehefrau des Berufungswerbers habe in den angeführten Jahren teilweise ihre Mutter betreut, welche sie mehrmals wöchentlich zum Arzt habe bringen müssen. Die Schwiegermutter des Berufungswerbers habe daher zum Ankauf der Fahrzeuge stets etwas "*beigesteuert*". Der Lebenshaltungsaufwand des Berufungswerbers sei relativ gering. Er beziehe Gemüse aus dem eigenen Garten. Er hätte beim angenommenen Einkommen auch nicht um Bezugsvorschüsse beim Dienstgeber ansuchen müssen. Die Schätzung in seinem Fall sei sicher nicht möglichst wahrheitsgetreu erfolgt und habe er sich schon vor Jahren deswegen an den damaligen Präsidenten der Finanzlandesdirektion gewandt. Die Provisionen seien nachweislich an seine Ehefrau bezahlt worden. Es dürfe sich bei der Schätzung seiner Nebeneinkünfte um eine "*persönliche Aversion des Prüfers*" handeln, der ja "*ansonsten den Großteil der Maurer aus der Umgebung auch hätte schätzen müssen*". Es sei ja allgemein bekannt, dass diese unter dem Titel der Nachbarschaftshilfe fast jedes Wochenende arbeiten und Geld kassieren würden. Er könne an den Wochenenden nur sporadisch arbeiten, da er ja auch Samstag und Sonntag Dienst verrichte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. 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 (Abs. 2). Nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle ist auch zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt.

Der Berufungswerber hat, wie schon oben dargestellt, ursprünglich keinerlei Abgabenerklärungen betreffend den Bau von Schwimmbädern abgegeben und diese dann später nur im Wege zum Teil selbst geschätzter Berechnungen nachgeholt. Grundaufzeichnungen wurden von ihm nicht vorgelegt oder geführt. Sogar die Bankkonten

wollte der Berufungswerber nur scheinbar der Abgabenbehörde zugänglich machen und konnte dies erst im Wege des Finanzstrafverfahrens erreicht werden. Gleiches gilt für Aufzeichnungen von angeblichen Auszahlungen aus Bausparverträgen.

Gegenstand der Schätzung sind Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil davon, nicht jedoch die Abgabenhöhe. Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (siehe zu diesem Themenkomplex für die herrschende Lehre und Judikatur samt Zitaten etwa Ritz, Bundesabgabenordnung³, Rz 1 ff. zu § 184 BAO, 507ff).

Aus den beschriebenen mangelnden Aufzeichnungen ergibt sich die Unmöglichkeit die Berechnungsgrundlagen zu Ermittlung des Einkommens des Berufungswerbers aus dem Schwimmbadbau unmittelbar festzustellen und damit die Berechtigung zur Verpflichtung des ziele möglichst genauen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen durch Schätzung zu erreichen.

Globalschätzungen werden immer dann vorgenommen, wenn keine Abgabenerklärungen eingereicht und keine Bücher vorgelegt werden. Die Schätzung ist ein Akt tatsächlicher 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.

Da sich der Berufungswerber, wer selbst angibt, nur dann an das Errichten von Schwimmbädern erinnern kann, wenn dies konkret anhand von Zeugenaussagen vorgehalten wird, muss anhand der vorliegen Zeugenaussagen und Niederschriften versucht werden, die Einkünfte des Berufungswerbers im Ganzen zu schätzen, wie die schon im Vorhalt 19. Mai 2005 geschehen.

Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse. Ziel der Schätzung ist es, für den Fall, dass andere Mittel (Ermittlungs-, Beweis- und Erkenntnisverfahren) nicht mehr greifen, den rechtswirksamen Sachverhalt anhand von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen und Wahrscheinlichkeitsschlüssen sowie durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten, die sachverhaltsbezogen den tatsächlichen Gegebenheiten und Ergebnissen näher oder ferner liegen, so genau wie möglich zu ermitteln. Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auch auf den Sachverhalt dem Grunde nach. Bei der Schätzung ist die zusammenfassende Gesamtschau der Dinge beziehungsweise sind die abgabenrechtlich relevanten Wirtschaftsvorgänge von Bedeutung.

Besteht also Grund zur Annahme des Vorhandenseins einer Steuerquelle oder ist die nicht vollständige Offenlegung zu vermuten, ist die Behörde zur schätzungsweisen Feststellung der

Bemessungsgrundlage verpflichtet, um Art und Größe des tatsächlichen Sachverhalts festzustellen. Der Schätzungsprozess hat sich auch auf die Ausgaben der Abgabepflichtigen zu erstrecken.

Die dem Berufungswerber mit dem Schreiben vom 19. Mai 2005 vorgehaltenen Überlegungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden bereits oben bei der Darstellung des bisherigen Verfahrens erläutert und wird darauf verwiesen. Auch wurde dort der Berufungswerber neuerlich aufgefordert die Empfänger der Hilfslöhne, die von ihm behauptet worden sind, zu benennen. Dies hat er wieder unterlassen, so dass, wie bereits im Schreiben vom 15. Mai 2005 berücksichtigt und angekündigt, die Hilfslöhne in die Schätzung gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht einbezogen werden konnten.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Das bedeutet, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründeten Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss.

Die Schätzung der Einkünfte des Berufungswerbers wie im Vorhalt vom 15. Mai 2005 mit jährlich S 215.500,00 beruht auf der Annahme von elf Baustellen, die der Berufungswerber im Jahr betreut hat. Im Jahr 1996 wurden 15 Baustellen, die im Abgabenverfahren durch Niederschriften, Rechnungen und Zeugenaussagen nachgewiesen werden konnten, als Grundlage der Schätzung herangezogen (S 291.500,00). Ist diese auf einer der Erstaussage des Berufungswerbers und dem vorliegen Kontrollmaterial beruhende Annahme vielleicht in einem Jahr zu nieder oder zu hoch, muss dies der Berufungswerber auf Grund seiner mangelnden Aufzeichnungen und widersprüchlichen Aussagen sowie unvollständigen Abgabenerklärungen in Kauf nehmen.

Ist eine Schätzung dem Grundsatz nach zulässig, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Jedoch hat die Behörde jene Schätzungsmethode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels - der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage möglichst nahe zu kommen - am geeignetsten erscheint.

Im konkreten Fall war dies das Orientieren am Kontrollmaterial in Form von Niederschriften, Zeugenaussagen und Rechnungen, welches den Berufungswerber auch am 18. Dezember 2001 zur Einsicht zur Einsicht überlassen worden ist, er jedoch zu einer Stellungnahme dazu nicht bereit war. Gleichzeitig wurde vor allem der Erstaussage des Berufungswerbers am 17. November 2000, im Jahr rund zehn bis zwölf Baustellen zu betreiben, Gewicht beigemessen. Bei den Ausgaben wurden jene Werte angesetzt, die der Berufungswerber selbst der Schätzung seiner Einnahmen zu Grunde gelegt hat.

Es muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in

der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang stehen.

Bedenkt man das Vorbringen des Berufungswerbers, er könne seine Lebenshaltungskosten im Wesentlichen aus dem Ertrag seines Gemüsegartens und dem Kostgeld seine Kinder bestreiten, weswegen er einen Großteil des Jahres von seinem Gehaltskonto keine Abhebungen tätigen müsse, entspricht dies viel weniger allgemeinen Lebenserfahrung als die Annahme der Berufungswerber habe seinen laufenden Unterhalt aus den nicht versteuerten Einnahmen des Bäderbaus bestritten. Auch die ungeklärten Einzahlungen auf das Gehaltskonto des Berufungswerbers deuten in die gleiche Richtung.

Das Parteiengehör ist bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen zu wahren. Der Partei sind daher vor Bescheiderlassung die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Schätzungsergebnis zur Kenntnis zu bringen, was mit dem Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 15. Mai 2005 geschehen ist.

Abgesehen von unsubstanzierten Vorwürfen gegen Erhebungsorgane der Finanzverwaltung enthält die Beantwortung im Schreiben vom 5. Juni 2005 nur dann neuerlichem Hinweis, dass dem Berufungswerber nicht genügend Zeit zur Verfügung gestanden sei, um so viele Baustellen zu bewältigen. Gegen diese Darstellung des Berufungswerbers spricht einerseits der bereits oben erwähnte Dienstplan und auch die Tatsache, dass dem Berufungswerber im Jahr 1996 das Betreiben von 15 Baustellen nachgewiesen werden konnte und er nicht dargelegt hat, warum in anderen Jahren nur ein Drittel dieser Anzahl von Baustellen von ihm zeitlich bewältigt hätte werden können.

Es bleibt daher nur noch, auf den Inhalt der dem Berufungswerber Schreiben vom 15. Mai 2005 vorgehaltenen Schätzung zu verweisen und war entsprechend spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 6. Dezember 2005