

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch RA-Kzl, gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1987 bis 1996, Einkommensteuer für die Jahre 1987 bis 1997 sowie Gewerbesteuer für die Jahre 1987 bis 1993 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (idF Bw) war ua als Einzelunternehmer (planender Baumeister) tätig.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1987 bis 1994 ermittelte der Prüfer die Besteuerungsgrundlagen des Bw für die Jahre 1988 bis 1990 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege. Der Prüfer führte dazu in seinem Bericht aus, die Aufzeichnungen seien infolge materieller und formeller Mängel nicht ordnungsmäßig iSd § 131 BAO gewesen. Folgende Unterlagen seien vorgelegt worden: EDV-Konten, Ausgangs- und Eingangsrechnungen, Bankauszüge und -belege, Kassabücher und -belege, Buchungsjournale.

Der Prüfer stellte ua die genaue Ermittlung der Entgelte im Schätzungswege für die Jahre 1988 bis 1990 dar und führte dazu aus, die detaillierten Beträge seien dem Bw während des Prüfungsverfahrens persönlich bekannt gegeben worden.

Unter der Überschrift „Feststellung zu den Aufzeichnungen der Jahre 1988 bis 1990“ (Tz 25 des Berichtes) führte der Prüfer aus, der Bw habe – mit Ausnahme der Jahre 1989 und 1990, in denen keine Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen vorgelegt worden seien – den Gewinn iSd

§ 4 Abs 3 EStG ermittelt. Bezuglich des Jahres 1988 fehlten Teile der Bankkonten und Bankbelege. Die Überprüfung der vorgelegten Aufzeichnungen (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung in Kontenform sowie Ausgangsfakturen) habe ergeben, dass Einnahmen über Teilabrechnungen sowie Schlussrechnungen umsatz- und ertragssteuerlich in den eingereichten Steuererklärungen nicht erfasst gewesen seien. Für die Jahre 1989 und 1990 seien keine Aufzeichnungen vorgelegen, sodass eine steuerliche Überprüfung der laufenden Geschäftsgebarung dieser Jahre allein dem Grunde nach nicht gewährleistet gewesen sei. Für diese Jahre seien vom Bw weder Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen noch ausgefüllte Steuererklärungen eingereicht worden. Die Betriebsprüfung habe festgestellt, dass Umsatzsteuervoranmeldungen zum Teil nicht abgegeben (ua Schätzung des Zeitraumes 1-4/1989) bzw Umsätze betreffend die Gesamtabrechnung einzelner Bauprojekte (ua Flughafen X, Objekte Y, Z) in den eingereichten Voranmeldungen nicht erfasst gewesen seien. Es sei somit in diesem Zeitraum zu eklatanten Umsatzsteuerverkürzungen gekommen. Im Rahmen seiner Mitwirkungspflicht während der Betriebsprüfung habe der Bw von sich aus eine Aufstellung über die gelegten Ausgangsfakturen des Jahres 1989, die sich im wesentlichen - nicht enthalten seien Regierechnungen für andere Unternehmen - gegenüber den von der Betriebsprüfung ermittelten Besteuerungsgrundlagen nur bezüglich des Zeitpunktes der Vereinnahmung (mangels lückenloser Bankkonten habe der Zeitpunkt der Vereinnahmung zum Teil nur anhand einzelner Vermerke auf den Rechnungen nachvollzogen werden können) unterschieden.

Unter der Überschrift „Schätzung für die Jahre 1988 bis 1990“ (Tz 26 des Berichtes) führte der Prüfer aus, aufgrund der in Tz 25 festgestellten Mängel der Aufzeichnungen (Umsatz- und Gewinnverkürzungen des Jahres 1988, keine Aufzeichnungen bzw geeignete Steuererklärungen für die Jahre 1989 und 1990, keine lückenlos vorgelegte Bankkonten und Bankbelege) werde der Gewinn für diese Jahre gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Die Gewinne der Jahre 1989 und 1990 würden in Anlehnung branchenüblicher Gewinnspannen in Höhe von 10 % der von der Betriebsprüfung festgestellten Einnahmen geschätzt. Für das Jahr 1988 habe die Betriebsprüfung eine Gewinnzuschätzung im Ausmaß von 10 % der nicht-erklärten Einnahmen dem bisherigen Betriebsergebnis zugerechnet. Dadurch ergäben sich – im Einzelnen dargestellte – näher genannte Besteuerungsgrundlagen. Die detaillierten Beträge seien dem Abgabepflichtigen während des Prüfungsverfahrens persönlich bekannt gegeben worden. Weiters enthält der Bericht Ausführungen betreffend Kfz-Kosten und nicht anerkannte Ausgaben sowie betreffend Gewerbesteuer.

Anlässlich der Schlussbesprechung verweigerte der steuerliche Vertreter des Bw die Unterfertigung der Niederschrift. Der Prüfungsbericht wurde dem steuerlichen Vertreter des Bw mit Zustellnachweis rund eine Woche vor Einbringung der Berufung zugestellt.

Das Finanzamt erließ für die Jahre 1987 bis 1996 Umsatzsteuerbescheide, für die Jahre 1987 bis 1997 Einkommensteuerbescheide sowie für die Jahre 1987 bis 1993 Gewerbesteuerbescheide, wobei es in den Bescheiden für die Jahre 1988 bis 1994 zur Begründung auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, welche der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, verwies.

In den gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen führte der Bw aus, er fechte diese Bescheide ihrem gesamten Inhalt nach aus den Gründen der unrichtigen Sachverhaltsfeststellung und der unrichtigen rechtlichen Beurteilung an. Die Begründung der angefochtenen Bescheide – der Verweis auf die Feststellungen der Betriebsprüfung – sei unvollständig und unzureichend, da ihm die Niederschrift über die Schlussbesprechung und der Prüfungsbericht nicht vollständig zur Kenntnis gebracht worden seien. Es seien sämtliche bezughabenden Urkunden, die zur Betriebsprüfung heranzuziehen seien vernachlässigt worden, zumal diese nach der erfolgten Beschlagnahme beim zuständigen LG für Strafsachen in Verwahrung befänden und bei der Durchführung der Betriebsprüfung nicht herangezogen worden seien. Darüber hinaus erweise sich die Festsetzung für die Jahre 1987 bis 1989 als verfristet. Es bestehe ein subjektives Recht des Abgabepflichtigen, dass sämtliche zur Ermittlung der Festsetzung der Abgaben notwendigen Urkunden eingesehen und sämtliche Abrechnungen der Betriebsprüfung zugrunde gelegt würden. Das Finanzamt habe es jedoch unterlassen, die vom Finanzamt S im Zuge einer Betriebsprüfung beschlagnahmen Unterlagen einzusehen und der Steuerbemessung beim Bw zugrunde zu legen. Das Finanzamt werde daher auch die vom Finanzamt S beschlagnahmen und beim zuständigen Landesgericht hinterlegten Belege einzusehen und der Steuerbemessung zu Grunde zu legen haben.

Der Prüfer erstattete zur Berufung folgende Stellungnahme:

Die Berufung richtet sich gegen die Umsatz-, und Einkommensteuerbescheide der Jahre 1987 – 1995 sowie gegen die Gewerbesteuerbescheide der Jahre 1987 – 1993.

In seinen Ausführungen rügt der Bw die von der BP erstmalig durchgeführten Erstveranlagungen im Wesentlichen damit, dass die Besteuerungsgrundlagen auf unrichtige Feststellungen und einer falschen Sachverhaltsbeurteilung beruhen. Konkret führt er in der Folge an, über die Niederschrift sowie dem Prüfungsbericht nicht in vollständiger Weise in Kenntnis gesetzt worden zu sein. Daher sei die Begründung der Bescheide völlig unzureichend und unvollständig.

Aus den Berufungsausführungen ist nicht näher zu entnehmen, inwiefern dem Bw getroffene Feststellungen vorenthalten wurden bzw Sachverhalte im Unklaren blieben. Im Ermittlungsverfahren wurden sowohl mit dem Bw als auch mit dessen steuerlichen Vertreter von der Kanzlei R-GmbH die Prüfungsfeststellungen erörtert. Noch im Abschlussstadium der Prüfung wurde der Bw mehrfach und über einen längeren Zeitraum mehrmals gebeten, fehlende Geschäftsunterlagen vorzulegen. Letztmalig wurde er mit Vorhalt vom 2.5.2000 (persönlich übernommen am 3.5.2000) aufgefordert, Buchhaltungen (1987 und 1990) und Steuererklärungen (1989-1990) vorzulegen. Am 13.7.2000 erschien der Bw persönlich - ohne diese Unterlagen - und ersuchte um Terminaufschub der Schlussbesprechung, da er noch

Unterlagen vom Finanzamt S bekomme. Darauf hin wurde die Schlussbesprechung auf den 21.8.2000 verschoben.

Allerdings blieb der Bw - nachdem seinem Ersuchen stattgegeben wurde, die Besprechung in der Steuerberatungskanzlei abzuhalten - diesem Termin ohne Anführung von Gründen fern. Der steuerliche Vertreter war in der Folge nicht bereit, die Niederschrift über die Schlussbesprechung, ohne Beisein des Bw, zu unterfertigen.

Im Ermittlungsverfahren stellte die BP für jene Jahre, für die Aufzeichnungen vorlagen (1988, Voranmeldungszeitraum 1989), gravierende Umsatzverkürzungen - aufgrund nicht abgerechneter Projekte - fest. Für jene Jahre, für die der Bw weder Steuererklärungen noch vollständige Aufzeichnungen vorlegen konnte (1989 - 1990), hat die BP die Umsätze aufgrund der vorhandenen Unterlagen ermittelt und die Gewinne unter Zugrundelegung branchenüblicher Kennziffern (10 % der Umsätze) im Schätzungswege errechnet.

Fazit: Dem Bw wurde ausreichend Möglichkeit gegeben, die für ihn bedeutsamen Umstände darzulegen. Eine geeignete Methode, die Besteuerungsgrundlagen festzustellen, war im konkreten Fall nicht anwendbar.

Wie bereits angeführt, stellte die BP bei Prüfung der Aufzeichnungen des Jahres 1988 sowie der Voranmeldezeiträume 1989 fest, dass Umsätze betreffend die Abrechnung einzelner Bauprojekte steuerlich nicht erfasst waren und dieser Umstand zu eklatanten USt-Verkürzungen führte. Gem § 207 (2) BAO beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben 10 Jahre. Diese Beurteilung gilt unabhängig vom Prüfungsauftrag. Die Hinterziehungskriterien wurden von der BP sowohl im BP Bericht als auch in der Niederschrift zur Schlussbesprechung dargestellt.

Aber auch im Fall der Bemessungsverjährung wäre keine Verfristung eingetreten, da zum wiederholten Mal, durch nach außen hin gerichtete Amtshandlungen der zuständigen Behörden eine Fristenhemmung eingetreten ist.

Im Detail: Gleich nach Einleitung des Finanzstrafverfahrens, durch das Finanzamt K.-Stadt am 6.7.1989, teilte der steuerliche Vertreter am 17.7.1989 mit, sein Mandant habe den Berufs-, u Wohnsitz nach X-Stadt verlegt. Eine diesbezügliche Meldung über die Verlegung des Gewerbebetriebes war jedoch - wie sich später herausstellte - erst am 16.5.1995 beim Magistrat der X.-Stadt eingelangt. Speziell aufgrund div. Erhebungen (Observierung durch die PAST, Anzeige eines Mitarbeiters des Bw) gab es daher weiterhin Grund zur Annahme, dass sich der Ort der Geschäftsleitung des Bw in K-Stadt bzw S befand. Eine im 9/1990 durchgeführte Hausdurchsuchung brachte vorerst insofern eine Klärung, als der Bw das gemeinsam mit seiner Gattin bewohnte Einfamilienhaus in S, T-Gasse auch zu Büro- und Geschäftszwecken nutzte und dort wesentliche Geschäftsunterlagen bezüglich der persönlichen Geschäftstätigkeit und jener seiner Firmen vorgefunden und sichergestellt werden konnten.

Als im Rahmen einer weiteren Amtshandlung durch den AED des Finanzamtes S der Bw im Juli 1992 schriftlich angab, seinen Hauptwohnsitz nach X--Stadt verlegt zu haben, wurden die Akten endgültig nach X--Stadt abgetreten.

Am 14.6.1991 bzw am 1.4.1992 reichte der steuerliche Vertreter, die Steuererklärungen der Jahre 1989 und 1990 erstmalig beim Finanzamt\_XY ein. Jedoch wurden Umsätze und Betriebsergebnisse unter Hinweis auf die Beschlagnahme mit 0 angegeben.

In der Folge richtete am 24.1.1991 und 27.11.1992 das Finanzamt\_XY erstmals Anfragen an das zuständige\_Landesgericht\_für\_Strafsachen, um die Zuständigkeit und den Aufenthalt des Bw (nach der Untersuchungshaft) zu klären.

Mit Schreiben vom 3/1995 ersuchte die ha BP das zuständige\_Landesgericht\_für\_Strafsachen nachweislich um Übergabe der beschlagnahmten Geschäftsunterlagen betreffend\_den\_Bw. Übernommen wurden sämtliche Geschäftsunterlagen ab dem Zeitraum 1988, die mit dem Einzelunternehmen des\_Bw in Verbindung standen.

In der Folge mussten durch die BP unleserliche Disketten wieder lesbar gemacht und eine große Menge von Unterlagen gesichtet bzw ausgewertet werden. Nach erfolgter Auswertung wurden dem Bw - nach eingeholter Zustimmung durch das Landesgericht für Strafsachen - am 17.4.2000 die einbehaltenen Unterlagen wieder rückerstattet. Über die Rückerstattung wurde ein Protokoll aufgenommen. Sowohl während des BP-Verfahrens als auch im Zeitraum nach der Rückgabe bzw dem endgültigen Abschluss durch die BP (August 2000) hatte der Bw hinreichend Gelegenheit, Beweismittel neu hervorzubringen bzw die Richtigkeit der Auswertungen zu überprüfen.

Fazit: Die Rüge des Bw, die BP hätte maßgebliche Unterlagen bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen nicht herangezogen, stellt sich als haltlos heraus. Die Verjährungsfrist beträgt im Hinterziehungsfall 10 Jahre und wird auch sonst durch jede nach außen hin erkennbare Amtshandlung unterbrochen.

Nach Ansicht der BP waren daher die Berufungsausführungen nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen. Die Berufung wäre daher vollinhaltlich abzuweisen.

Das Finanzamt hielt dem Bw mit Schreiben vom 3.1.2002 diese Stellungnahme des Prüfers zur Gegenäußerung vor, wobei es ausführte, der Bw werde darauf hingewiesen, dass die Veranlagung für die Jahre 1987 und 1995 erklärungsgemäß erfolgt sei, für die Jahr 1991 bis 1994 keine Hinzuschätzungen erfolgt seien und aus der Berufung nicht ersichtlich sei, wie die Bescheide abgeändert werden sollten.

Aus einem Aktenvermerk vom 13.2.2002 ist ersichtlich, dass das Finanzamt S dem Bw die beschlagnahmen Unterlagen an diesem Tag ausgehändigt hat.

In Beantwortung des Vorhaltes des Finanzamtes vom 3.1.2002 erklärte der Bw, er habe zwischenzeitig „verschiedene Unterlagen“ vom Finanzamt S ausgefolgt erhalten. Um eine Erwiderung zur Stellungnahme des Prüfers abgeben zu können fehlten jedoch weitere Unterlagen. Die Betriebsprüfung habe die Disketten des Bw lesbar gemacht, dadurch seien diese jedoch nunmehr für das Datensystem des Bw nicht mehr lesbar. Er ersuche daher um Übermittlung der von der Betriebsprüfung erstellten Ausdrucke über diesen Disketteninhalt um eine entsprechende Ausarbeitung vornehmen zu können. Es seien ihm darüber hinaus vom Finanzamt S nicht sämtlichen Belegordner ausgefolgt worden. Die zurückbehaltenen Belegordner beträfen Unterlagen der Jahre 1989 und 1990.

Das Finanzamt S teilte dem bescheiderlassenden Finanzamt über entsprechende Erkundigungen mit, dass am 13.2.2002 dem Bw 8 Ordner (Jahre 1993 bis 1997) mit Unterlagen nachweislich ausgehändigt worden seien. Die im Finanzamt S verbliebenen Unterlagen beträfen näher genannte Firmen und seien bisher nicht abgeholt worden. Entgegen den Behauptungen des Bw hätten sich Unterlagen der Jahre 1989 und 1990 des Einzelunternehmens des Bw nie im Finanzamt S befunden.

Das bescheiderlassende Finanzamt forderte den Bw mit Vorhalt vom 4.6.2002 auf, eine Vollmacht vorzulegen sowie innerhalb einer näher genannten Frist eine Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers abzugeben bzw die beantragten Änderungen zu beziffern.

In Beantwortung dieses Vorhaltes wiederholte der Bw sein Vorbringen betreffend die Lesbarkeit der Disketten und erklärte, er habe bisher die beantragten Ausdrucke nicht erhalten, so dass er in der Sache keine Stellungnahme abgeben könne. Aus dem beim Finanzamt S erliegenden Datenträger sei ersichtlich, dass das Ergebnis der Betriebsprüfung unrichtig sei. Dieses Ergebnis sei nämlich ohne Berücksichtigung der entsprechenden Datensätze und Auswertungen aus der Buchhaltung des Bw erfolgt. Daher stelle er den Antrag, diese Datensätze bzw Aufzeichnungen beizuschaffen und dem Ergebnis der Betriebsprüfung zugrunde zu legen bzw gegenüberzustellen.

Das Finanzamt erließ für die Jahre 1996 und 1997 eine abweisende Berufungsvorentscheidungen, wobei es zur Begründung ausführte:

In der Berufung vom 13.11.2000 wird begründend ausgeführt, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte und die Begründung der Niederschrift zu entnehmen sei.

Die Berufungsausführungen sind inhaltsgleich mit der Berufung gegen die Steuerbescheide betreffend die Jahre 1987 bis 1995. Es wird dabei aber übersehen, dass die Bescheide für die Jahre 1996 und 1997 nicht auf Grund der Betriebsprüfung ergangen sind.

In der Bescheidbegründung wird darauf hingewiesen, dass die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Erklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wurden. 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 wesentlich sind.

Nach Abs 3 leg. cit. ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach der Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt.

Gegenstand der Schätzung sind Besteuerungsgrundlagen. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen.

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 8.9.1992, 89/14/0014). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 25.2.1994, 93/17/0406).

Die Schätzungsberichtigung ist auch dann gegeben, wenn die Partei kein Verschulden an der Nichtvorlage von Unterlagen trifft (VwGH 25.6.1997, 97/15/0058; 12.12.1995, 92/14/0031; 13.10.1993, 89/13/0078).

Zu schätzen ist dann, wenn der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Einreichung der Abgabenerklärungen also nicht nachkommt (VwGH 23.6.1992, 92/14/0028).

Im gegenständlichen Fall wurden für die Jahre 1996 und 1997 keine Steuererklärungen abgegeben. Es war somit die Berechtigung zur Schätzung der Bemessungsgrundlagen gegeben.

Die Umsätze für 1996 wurden mit ATS 400.000,--, die abzugsfähigen Vorsteuern mit ATS 20.000,-- ermittelt.

Als Gewinn aus Gewerbebetrieb wurden ATS 50.000,-- angesetzt. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden aufgrund der einheitlich und gesonderten Feststellung zu St.Nr. nnn/hnnn - Finanzamt AB und St.Nr. mmm/mmmm - Finanzamt K.--Stadt berücksichtigt.

Im Jahr 1997 wurden neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf Grund des Feststellungsbescheides zu St.Nr. mmm/mmmm des Finanzamtes K.--Stadt angesetzt. Einwendungen müssten gemäß § 252 BAO gegen den Feststellungsbescheid gerichtet werden.

Da für das Jahr 1996 auf Grund der Nichtabgabe der Erklärungen die Schätzungsberichtigung gem. § 184 BAO gegeben war und für das Jahr 1997 die Einkünfte aus dem Feststellungsbescheid zu berücksichtigen sind, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Der Bw beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne sich inhaltlich zur Begründung der Berufungsentscheidungen zu äußern.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Verjährung**

Der Bw wendet ein, für die Jahre 1987 bis 1989 sei Verjährung eingetreten und die Festsetzung daher zu Unrecht erfolgt.

§ 209 BAO in der im Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide geltenden Fassung lautete:

- (1) Die Verjährung wird durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.
- (2) Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.
- (3) Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4). In den Fällen eines Erwerbes von Todes wegen oder einer Zweckzuwendung von Todes wegen verjährt das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer jedoch spätestens fünfzehn Jahre nach dem Zeitpunkt der Anzeige.

Die Judikatur spricht im Großen gesehen jedwedem Verwaltungshandeln die Wirkung der Verjährungsunterbrechung zu, das im Außenbereich der Abgabenverwaltung einwandfrei erkennbar ist („irgendeine Handlung“), wenn es den Zielen der Geltendmachung eines Abgabenanspruches oder der Feststellung von Abgabepflichtigen zu dienen bestimmt ist, in einem inneren, sachlichen, nachvollziehbaren Bezug zu Abgabenansprüchen steht und nach außen auch zu erkennen ist, dass das Ziel der Tätigkeit die Realisierung von Abgabenansprüchen ist (vgl *Stoll*, BAO-Kommentar, 2187). Die Amtshandlung muss von der Art nach außen erkennbar sein, dass sie auf einen Abgabenanspruch abzielt, wenn auch im Hinblick auf die abgabenrechtliche Geheimhaltung (§ 48a BAO) nicht gefordert werden kann, dass die näheren Umstände und die Personen, die Abgabepflichtige sind, bekannt zu geben sind (vgl in diesem Sinn *Stoll*, BAO-Kommentar, 2192). Auch Anfragen an Gemeinden, Meldeämter und Gerichte (vgl *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 209 Tz 26) unterbrechen, ebenso wie eine Akteneinsicht in einen Gerichtsakt die Verjährung (VwGH 5.4.2001, 2000/15/0150).

Mit Bescheid vom **8.5.1989** hat das Finanzamt K.--Stadt ein Ansuchen des Bw um Verlängerung der (Nach)Frist zur Abgabe der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärung für das **Jahr 1987** abgewiesen.

Mit Bescheid vom **4.5.1990** hat das Finanzamt K.--Stadt ein Ansuchen des Bw um Verlängerung der (Nach)Frist zur Abgabe der Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärung für das **Jahr 1988** abgewiesen.

Mit Datum vom **25.1.1991** erging ein Feststellungsbescheid (Mitteilung über die gesonderte Feststellung an das Finanzamt XY in X--Stadt) des Finanzamtes T betreffend eine Liegenschaft in 1160 X--Stadt.

In einem Bericht des Finanzamt K.--Stadt vom 16.5.1990 betreffend den Verdacht auf Abgabenhinterziehung iSd § 33 Abs 1 FinStrG bzw Mittäterschaft wird ua betreffend den Bw ausgeführt, im Zuge des im genannten Finanzamt anhängigen Erhebungsverfahrens gemäß § 82 Abs 1 FinStrG bei ua dem Bw sei eine Vielzahl von Feststellungen getroffen worden, welche auf umfangreiche Abgabenhinterziehungen schließen lasse. Insbesondere seien unter den im Zuge der freiwillig gestatteten Durchsuchung der Betriebsräume sowie des PKW des Bw für Prüfungszwecke mitgenommenen Unterlagen eine Unzahl Hinweise und auch viele schlüssige Beweise auf Abgabenhinterziehung vorgefunden worden. Zu zahlreichen näher genannten Firmennamen seien hiezu weitere Feststellungen getroffen worden. Bei einer näher genannten Firma handle es sich um ein Einzelunternehmen des Bw, welches laut vorliegenden Unterlagen bereits seit 1987 bis laufend tätig geworden sei (siehe Honorarnote vom 20.10.1987 oder Generalunternehmerrausschreibung vom 4.5.1988 etc).

Eine Anzeige vom 30.8.1990 betreffend den Bw enthält umfangreiche Angaben ua betreffend das Einzelunternehmen des Bw sowie betreffend zahlreiche in einer Nahebeziehung zum Bw stehender Firmen.

Am **21.9.1990** fand auf Grundlage eines Hausdurchsuchungsbefehles des zuständigen Landesgerichtes eine Hausdurchsuchung in einer Wohnung des Bw statt.

Mit Schreiben vom **24.1.1991** des Finanzamt XY in X-Stadt an das zuständig Landesgericht für Strafsachen fragte das Finanzamt ua an, welche Wohnadresse der Bw nach seiner Entlassung aus der Untersuchungshaft angegeben habe bzw wie sein allenfalls davon abweichender Wohnsitz nunmehr laute.

Mit Schreiben vom **27.11.1992** fragte das Finanzamt XY nochmals beim zuständigen Landesgericht ua an, wo der Bw derzeit seinen Wohnsitz habe sowie, welche Tätigkeit er derzeit ausübe.

Am **22.3.1995** übernahm der Prüfer beim Landesgericht für Strafsachen in Wien beschlagnahmte Geschäftsunterlagen des Bw.

Mit Datum vom 10.12.1996 fertigte das Finanzamt XY in X-Stadt einen Prüfungs- und Nachschauauftrag hinsichtlich ua Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre **1987 bis 1994** betreffend den Bw aus. Dieser Prüfungs- und Nachschauauftrag wurde dem Bw bzw dessen steuerlichen Vertreter am **13.12.1996** zur Kenntnis gebracht.

Aus dem genannten Bericht des Finanzamt K.--Stadt und der genannten Anzeige ergibt sich, dass das Finanzamt zumindest für die Jahre 1987 bis 1990 Anlass hatte, Ermittlungen betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer des Bw anzustellen. In diesem sachlichen Kontext wurden die genannten, nach außen erkennbaren Amtshandlungen (Hausdurchsuchung, Schreiben an das zuständige Landesgericht, Übernahme von Geschäftsunterlagen), gesetzt. Diese Amtshandlungen waren geeignet, die Verjährung zu unterbrechen.

Die Verjährungsfrist für die strittigen Abgaben für das Jahr 1987 wurde in den Jahren 1989, 1990, 1991, 1992, 1995 und 1996 unterbrochen und lief daher bis zum Ablauf des Jahres 2001.

Die Verjährungsfrist für die strittigen Abgaben für das Jahr 1988 wurde in den Jahren 1990, 1991, 1992, 1995 und 1996 unterbrochen und lief daher bis zum Ablauf des Jahres 2001.

Die Verjährungsfrist für die strittigen Abgaben für das Jahr 1989 wurde in den Jahren 1990, 1991, 1992, 1995 und 1996 unterbrochen und lief daher bis zum Ablauf des Jahres 2001.

Im Jahr 2000 sind die strittigen Abgabenbescheide ergangen. Diese sind somit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen worden und daher insoweit zu Recht ergangen.

## 2. Schätzung

Der Bw wendet sich in seiner Berufung gegen die Höhe der Abgabenfestsetzungen in den angefochtenen Bescheiden, wobei er jedoch lediglich vorbringt, die Begründung sei unvollständig bzw ihm nicht zur Kenntnis gebracht worden sowie das Finanzamt habe bestimmte Unterlagen zu Unrecht vernachlässigt.

Dieses Vorbringen zeigt keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide auf. Das Finanzamt hat lediglich für die Jahre 1988 bis 1990 sowie für die Jahre 1996 und 1997 eine Schätzung vorgenommen. Die Festsetzungen für die Jahre 1987 und 1995 ergingen erklärungsgemäß, die Festsetzungen für die Jahre 1991 bis 1994 erfolgten grundsätzlich auf Grundlage der abgegebenen Steuererklärungen. Wie das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt hat, hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, 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 wesentlich sind. Ferner ist nach § 184 Abs 3 BAO zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach der Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt. Gegenstand der Schätzung sind Besteuerungsgrundlagen. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist dabei eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Die Schätzungsberichtigung ist auch dann gegeben, wenn die Partei kein Verschulden an der Nichtvorlage von Unterlagen trifft. Zu schätzen ist also dann, wenn der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Einreichung der Abgabenerklärungen nicht nachkommt (vgl die bei Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 184 Tz 3 ff zitierte Rechtsprechung des VwGH).

Der Prüfer hat in seinem Bericht für die Jahre 1988 bis 1990 im Einzelnen die Schätzungs-methode und das erzielte Schätzungsergebnis dargelegt. Ebenso hat dies das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung für die Jahre 1996 und 1997 getan. Der Bw ist diesen Ausführungen inhaltlich nicht entgegengetreten und sind auch beim Unabhängigen Finanzsenat keine Zweifel an der inhaltlichen Richtigkeit der Schätzungsergebnisse entstanden. Die Behauptung, dass dem Bw (bzw dessen steuerlichen Vertreter) der Prüfungsbericht und die Niederschrift über die Schlussbesprechung nicht zur Kenntnis gebracht worden wären widerspricht – wie dargestellt – der Aktenlage.

Soweit der Bw die Übermittlung von Ausdrucken der lesbar gemachten Disketten beantragt hat, hat das Finanzamt S mitgeteilt, dass diese Disketten keine Angaben zu den Jahren 1989 bis 1990 enthielten. Dem Antrag konnte daher nicht entsprochen werden.

Die Berufung erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 8. Juni 2006