



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Herbert Orlich, Rechtsanwalt, 1220 Wien, Leonard Bernsteinstr. 4-6/9/3a, vom 14. August 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk, vertreten durch Mag. Anton Pfneisl, vom 16. Juli 2003 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidung – soweit sie Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000-2002 betrifft - werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Der Berufungswerber (Bw.) ist Schausteller in Wien.

In seinem Bericht vom 7.7.2003 über das Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen hinsichtlich der Abgabenarten Umsatzsteuer 2000-2002 und Einkommensteuer 2000-2002 hielt der Betriebsprüfer folgende getroffene Feststellungen fest:

„Der Bw. ermittelt seinen Gewinn im Prüfungszeitraum gem. § 4 Abs 3 EStG. Die Buchhaltung wird im eigenen Unternehmen erstellt.

Infolge von formellen und materiellen Mängeln sind die Aufzeichnungen nicht ordnungsmäßig im Sinne des § 131 BAO. Die Besteuerungsgrundlagen mussten daher für die Jahre 2000-2002 gem. § 184 BAO geschätzt werden.

Tz 15: Umsatzhinzuschätzung gem. § 184 BAO für die Jahre 2000-2002:

Auf Grund nicht gedeckter Lebenshaltungskosten bzw. ungeklärter Vermögenszuwächse werden gem. § 184 BAO folgende Beträge den 10%igen Umsätzen hinzugeschätzt (alle Beträge in ATS, bzw. 2002 in €):

	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002(€)</u>
Umsatzhinzuschätzung 10%	175.000,00	210.000,00	13.800,00

Tz 16) 10%ige Entgelte 2000-2002:

Die 10igen Entgelte stellen sich wie folgt dar:

	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002 (€)</u>
10%ige Entgelte laut Erklärung	257.113,64	231.123,64	16.524,82
Zuschätzung lt. Tz 15)	<u>175.000,00</u>	<u>210.000,00</u>	<u>13.800,00</u>
10%ige Entgelte lt. BP	432.113,64	441.123,64	30.324,82

Tz 20) Betriebsausgaben 2000-2002:

Die Betriebsausgaben wurden in der vorliegenden Einnahmen/Ausgabenrechnung per Saldo netto erfasst, die Betriebsausgaben hingegen brutto. Durch die Betriebsprüfung wurde eine Umstellung auf das Nettosystem durchgeführt, wobei folgende Vorsteuerbeträge aus den Betriebsausgaben ausgeschieden wurde(alle Beträge in ATS, bzw. 2002 in €):

	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002 (€)</u>
Vorsteuern, keine Betriebsausgaben	12.566,56	16.426,03	1.024,68

Tz 21) Versicherungsvergütung 2001:

Im Jahre 2001 wurden ATS 223.537,00 erhalten, an dazugehörenden Betriebsausgaben wurden ATS 225.842,00 netto getätigt.

Diese Beträge sind erstmals durch die Betriebsprüfung als Betriebseinnahme/-ausgabe zu erfassen:

	<u>2001</u>
Versicherungsvergütung	273.537,00
Betriebsausgaben dazu	255.842,00

Tz 22): Gewinnhinzuschätzung gem. § 184 BAO für die Jahre 2000-2002:

Auf Grund nicht gedeckter Lebenshaltungskosten bzw. ungeklärter Vermögenszuwächse werden gem. § 184 BAO folgende Beträge durch die Betriebsprüfung hinzugeschätzt (alle Beträge in ATS, bzw. 2002 in €):

<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002(€)</u>
-------------	-------------	----------------

Gewinnhinzuschätzung 10% 175.000,00 210.000,00 13.800,00

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ in weiterer Folge am 16.7.2003 entsprechende Wiederaufnahme- bzw. Sachbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000-2002.

Am 14.8.2003 erhob der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. gegen die ergangenen Bescheide das Rechtsmittel der Berufung und führte wie folgt aus:

Er berufe sich auf die erteilte Vollmacht des Bw., beschränkt auf die hier in Berufung gezogenen Verfahren. Die Zustellvollmacht des rechtsfreundlichen Vertreters erstreckte sich in diesem Zusammenhang auf alle dem Bw. zugedachten Erledigungen, die im Zuge dieser Verfahren ergehen oder Abgaben betreffen, hinsichtlich derer die Gebarung gem. § 213 BAO zusammengefasst verbucht würden.

Der Bw. erhebe gegen sämtliche Bescheide vom 16.7.2003, das seien

- Umsatzsteuerbescheide für 2000, 2001 und 2002 samt zugehöriger Wiederaufnahmebescheide
- Einkommensteuerbescheide für 2000, 2001 und 2002 samt zugehöriger Wiederaufnahmebescheide
- Bescheide über Anspruchszinsen 2000 und 2001
- Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2003 und Folgejahre

Berufung, mit dem Antrag, der gesamte Berufungssenat möge nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung alle Bescheide ersatzlos beheben.

Sämtliche Bescheide enthielten keine ordnungsgemäße Begründung, sodass sie für den rechtsfreundlichen Vertreter nicht überprüfbar seien.

Nur die Wiederaufnahmebescheide verwiesen auf „Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung“. Auch diese Begründung entspräche nicht dem Gesetz.

Die Abgabenbehörde habe im Wiederaufnahmebescheid nachvollziehbar darzulegen, welchen Sachverhalt sie als erwiesen ansähe und auch eine Begründung hiezu abzugeben (VwGH vom 27.8.1998, 96/13/0086, 0180; OStZB 1999/247, 248; 7.6.2001, 95/15/0049, ÖStZB 2002/249 u.v.a.). Beides ließen die Wiederaufnahmebescheide vermissen.

Die Ausführungen des Prüfungsorganes im Prüfungsbericht seien zur Rechtfertigung der bescheid mäßig vorgeschriebenen Abgaben überdies nicht geeignet:

Tz 15) und Tz 16):

Das Prüfungsorgan vermeine, daraus eine Schätzungsbefugnis ableiten zu können, dass es „nicht gedeckte Lebenshaltungskosten bzw. ungeklärte Vermögenszuwächse“ festgestellt haben wolle.

Es sei nicht erkennbar, welche warum wie bezifferten Lebenshaltungskosten „nicht gedeckt“ seien sollen und welche Vermögenszuwächse das Prüfungsorgan warum als „ungeklärt“ bezeichne.

Erst nach Klärung dieser offenen Fragen könne festgestellt werden, ob die Behörde überhaupt eine Schätzungsbefugnis habe. Und erst dann sei es möglich, die Höhe der hinzu geschätzten Beträge auf ihre Plausibilität zu prüfen.

Tz 21):

Das Prüfungsorgan meint, der Überschuss der Versicherungsvergütung über die damit zusammenhängenden Betriebsausgaben sei als Gewinn zu versteuern. Es übergehe damit das Vorbringen des Bw., wonach der Überschuss daher rühre, dass der Bw. bei der Renovierung des abgebrannten Ringelspieles Eigenleistungen erbracht und somit eine Ersparnis gegenüber dem von der Versicherung ermittelten Schadensbetrages erzielt habe.

Darauf stützten sich folgende Erwägungen: Der Wert des beschädigten Ringelspieles sei vor den Renovierungsarbeiten zweifellos niedriger als nachher gewesen. das gelte auch für diejenigen Renovierungsarbeiten, die der Bw. in Eigenregie erbracht habe.

Durch diese in Eigenregie erbrachten Renovierungsarbeiten habe der Bw. somit die stillen Reserven des Ringelspiels erhöht. Bei Ausscheiden des Ringelspiels aus dem Betrieb werde der Bw. also dem entsprechend höhere stille Reserven zu versteuern haben.

Es wäre nun nicht sachgerecht, zunächst einmal die Versicherungsleistungen zu besteuern, die auf diese Renovierungsarbeiten entfielen und dann noch einmal die durch diese Arbeiten erhöhten stillen Reserven.

Fraglich sei auch, ob hier überhaupt Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorlägen:

Zahlungen, die ein Abgabepflichtiger von dritter Seite dafür erhielte, dass er seine Einkunftsquelle veredelte, seien nicht gleichzusetzen mit Einkünften aus der Einkunftsquelle selbst. Die Zahlungen seien somit nicht der betrieblichen Sphäre zuzuordnen, also seien sie keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Sie seien auch keiner der übrigen sechs Einkunftsarten zuzuordnen.

Tz 22):

Auch hier fehlten jegliche Feststellungen und Begründungen zu den behaupteten „nicht gedeckten Lebenshaltungskosten“ und „ungeklärten Vermögenszuwächsen“.

Auf Grund dieser fehlenden Feststellungen und Begründungen und der daraus resultierenden Unüberprüfbarkeit der bekämpften Bescheide sei es dem rechtsfreundlichen Vertreter des Bw. noch nicht möglich herauszufinden, aus welchen Gründen die Behörde zu diesen Bescheiden gekommen sei. Es sei auch nicht möglich, inhaltlich konkretes Vorbringen zu erstatten.

Der rechtsfreundliche Vertreter stelle daher den Antrag, die hier gerügten fehlenden Feststellungen und Begründungen im Rahmen eines Vorhaltes nachzuholen und sodann Gelegenheit zur Äußerung und Ergänzung des Berufungsvorbringens binnen vier Wochen zu geben.

Am 14.10.2003 erließ das Finanzamt einen Bescheid, in dem festgehalten wurde, dass die Berufung vom 14.8.2003 gegen „Umsatzsteuer 2000-2002, Einkommensteuer 2000-2002, Bescheid betreffend Anspruchszinsen 2000 und 2001 sowie Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2003 vom 16.7.2003“ hinsichtlich des Inhaltes (§ 250 BAO) folgende Mängel aufweise:

Der Berufung fehle eine entsprechende Begründung. In der Berufungsschrift sei lediglich angeführt worden, dass sämtliche Bescheide keine ordentliche Begründung enthielten und daher nicht überprüfbar seien.

Die angeführten Mängel seien beim Finanzamt für den 4.5. und 10. Bezirk in Wien gem. § 275 BAO zu beheben. Die Mängelbehebungsfrist ende am 7.11.2003. Bei Versäumnis dieser Frist gelte die Berufung als zurückgenommen.

Dem Mängelbehebungsauftrag waren folgende Ausführungen des Finanzamtes beigelegt:

Nach Ansicht des Bw. fehlten jegliche Feststellungen und Begründungen zu den behaupteten „nicht gedeckten Lebenshaltungskosten“.

Zum Fehlen der Begründung wird seitens der Betriebsprüfung wie folgt Stellung genommen:

Zum Vorwurf, dass sämtliche Bescheide keine ordnungsgemäße Begründung enthalten:

Grundsätzlich ist zu bemerken, dass ein Betriebsprüfungsbericht die geraffte Form der ausführlich besprochenen Feststellungen, sowie deren ziffernmäßige Darstellung ist. Die Aussage der nicht ordnungsgemäßen Begründung kann somit nur damit erklärt werden, dass die nunmehrige steuerliche Vertretung nicht an der Betriebsprüfung bzw. an der Schlussbesprechung mitgewirkt hat. Die nach Meinung der steuerlichen Vertretung fehlende Begründung betreffend die Wiederaufnahme der Bescheide ist unter Tz 27) des Betriebsprüfungsberichtes eindeutig angeführt.

Ausführungen zum Verlauf der Betriebsprüfung:

Die Betriebsprüfung wurde am 23.7.2003 an der Hauptwohnsitzadresse des Abgabepflichtigen begonnen. Schon zu diesem Zeitpunkt wurde auf Grund des Aktenstudiums die Frage gestellt, wovon der Abgabepflichtige den Lebensunterhalt seiner Familie bestreite, denn von den erklärten (adaptierten) Gewinnen schien dies unmöglich zu sein.

Der Bw. entgegnete, dass er im Jahr 1992 von seinem verstorbenen Vater ca. ATS 700.000,00 in Form von Sparbüchern geerbt sowie den jetzt immer noch in seinem Privatbesitz befindlichen Opel Frontera geerbt hätte. Diese Sparbücher konnte er doch zum damaligen Zeitpunkt nicht vorweisen, weshalb vereinbart wurde, dass der Bw. diese am nächsten Tag in den Räumlichkeiten des Finanzamtes vorlegen solle.

Zwischenzeitlich wurde beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern eine Erhebung bezüglich der angesprochenen Erbschaftssache durchgeführt, mit dem Ergebnis, dass der Reinnachlass ATS 11.277,05 bei Aktiven von ATS 54.511,58 resultierend aus einem Bausparkonto betragen hat (Sparbücher mit ATS 700.000,00 bzw. Opel Frontera waren somit nicht ersichtlich).

Am 24.7.2003 ist dann der Bw. wie vereinbart im Finanzamt erschienen und legte folgende Unterlagen vor:

- *Sparbuch der Zentralsparkasse und Kommerzialbank Wien, Kto.Nr. xxx xxx xxx, welcher per 19.10.1995 saldiert wurde (ausbezahlter Betrag ATS 165.193,28).*
- *1 Versicherungspolizze der Union Versicherungs-AG, aus der hervorgeht, dass per 18.4.2003 eine Einmalprämie von € 34.056,10 einbezahlt war.*
- *1 Versicherungspolizze der Union Versicherungs-AG, aus der hervorgeht, dass per 18.4.2003 eine Einmalprämie in Höhe von € 65.943,90 einbezahlt war, somit in Summe mit der vorherigen Versicherungspolizze der Betrag in Höhe von € 100.000,00 (ca. ATS 1,400.000,00 in alter Währung)!*

Die versprochenen Sparbücher aus der Erbschaft von seinem Vater, von denen die Familie des Bw. laut seinen Angaben im Laufe der Zeit gezehrt haben soll, wurden trotz wiederholter Aufforderung nicht vorgelegt.

Da sich auf Grund der vorgelegten Lebenshaltungskostenrechnung Unterdeckungen für das Jahr 2000 in Höhe von ATS 74.300,00 für das Jahr 2001 in Höhe von ATS 110.000,00 und für das Jahr 2002 in Höhe von € 6.860,00 ergeben haben, wobei noch angemerkt sei, dass die erklärten Gewinne betreffend der Vorjahre ähnlich gelagert sind bzw. im Jahr 1998 eine PIT-PAT Anlage im Betrag von ATS 324.500,00 vom Bw. angeschafft wurde und laut seinen Angaben in bar bezahlt worden ist, hat sich die berechnete Frage gestellt, wovon

- *die Lebenshaltungskosten der Familie des Bw bestritten worden sind*

- wie man zusätzlich noch € 100.000,00 im Jahr 2003 bei der Union Versicherungs-AG veranlagern konnte.

Da diese Fragen bis zum Abschluss der Betriebsprüfung und auch bisher im laufenden Berufungsverfahren nicht geklärt werden konnten, erfolgte eine Umsatz- und Gewinnhinzuschätzung gem. § 184 BAO auf Grund von nicht gedeckten Lebenshaltungskosten bzw. ungeklärten Vermögenszuwächsen.

Ermittlung der Umsatz- und Gewinnhinzuschätzungsgrundlagen gem. § 184 BAO lt. BP:

	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
Gewinn laut Erklärung	74.500,00	55.200,00	53.000,00
AFA	38.600,00	38.600,00	38.600,00
abz. Anschaffungen (in bar bezahlt)		-45.500,00	
Vorsteuer bei Nettosystem	<u>12.600,00</u>	24.000,00	<u>14.000,00</u>
Rohgewinn, Versicherung/Brand		<u>17.700,00</u>	
Zur Lebenshaltung verfügbar	125.000,00	90.000,00	105.600,00
Lebenshaltungskosten (tw. geschätzt)	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
Wohnungskosten lt. Bw.	45.000,00	45.000,00	45.000,00
PKW Opel Frontera	15.000,00	15.000,00	15.000,00
sonstige Lebenshaltungskosten	<u>140.000,00</u>	<u>140.000,00</u>	<u>140.000,00</u>
Summe	200.000,00	200.000,00	200.000,00
	<u>2000</u>	<u>2001</u>	<u>2002</u>
zur Lebenshaltung benötigt	200.000,00	200.000,00	200.000,00
zur Lebenshaltung verfügbar	-125.700,00	-90.000,00	105.600,00
Lebenshaltungskostenunterdeckung			-
ATS 100.000,00 für angelegtes Kapital, dessen Herkunft ungeklärt ist (griffweise Zuschätzung)	<u>100.000,00</u>	<u>100.000,00</u>	<u>100.000,00</u>
Summe	174.300,00	210.000,00	194.400,00
Hinzuschätzung gerundet	175.000,00	210.000,00	190.000,00

Aktenkundig ist weiters eine Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung, in der der Inhalt der Beilage zum Mängelbehebungsauftrag ausgeführt wird.

Darüber hinaus wird in der Stellungnahme noch ausgeführt, dass den Ausführungen in der Berufung betreffend Tz 21) aus abgabenrechtlicher Sicht nicht gefolgt werden könne.

Es handle sich bei der Gewinnermittlung des Bw. um eine Einnahmen/Ausgabenrechnung gem. § 4 Abs 3 EStG 1988, bei welcher das Zu- und Abflussprinzip zur Anwendung komme.

Weiterführende Überlegungen im Hinblick auf eine Aufdeckung stiller Reserven bei Ausscheiden des Pferdespringkarusells aus dem Betriebsvermögen im Prüfungszeitraum seien nicht zu verfolgen.

Mit Schreiben vom 6.11.2003 beantwortete der rechtsfreundliche Vertreter den Mängelbehebungsauftrag vom 14.10.2003 wie folgt:

Wenngleich auch Auffassungsunterschiede darüber bestünden, ob nun die Bescheide oder die Berufung unzureichend begründet gewesen wären, werde zum Bescheid vom 14.10.2003 Stellung genommen:

Die Lebenshaltungsrechnung weise grobe Mängel auf, weil sie überhaupt nicht auf die spezielle Situation des Bw. eingehe. Die angenommenen Lebenshaltungskosten seien zu hoch gegriffen.

Der PKW des Bw. koste nicht ATS 15.000,00 monatlich, sondern bloß ATS 8.000,00 bis 8.500,00 monatlich. Die überhöhte Schätzung könne auf eine angenommene Jahreskilometerleistung zurück zuführen sein, die der tatsächlichen nicht entspreche.

Bei der Gutachtensüberprüfung am 22.3.2000 habe der PKW einen Kilometerstand von 29.900, bei der Überprüfung am 15.4.2003 habe der Stand 35.572 betragen, dies entspreche einer durchschnittlichen Jahreskilometerleistung von 1.890.

Von welchen Werten gehe der Betriebsprüfer aus?

Über Aufforderung sei der rechtsfreundliche Vertreter jederzeit bereit, Kopien der Prüfberichte vorzulegen.

Weiters werde zum Beweis der Richtigkeit der Zahlen die Vernehmung von namentlich genannten Zeugen p.A. ARBÖ Landesorganisation Wien, 1030 Wien, Schlehtastrasse 4 beantragt.

Sodann werde ersucht, aufzuschlüsseln, aus welchen Teilbeträgen sich die von der Behörde angenommenen Jahreskosten von ATS 15.000,00 zusammensetzten, um dazu Stellung zu nehmen und Irrtümer aufzuklären.

Die Versicherungsprämie für das Fahrzeug betrage ATS 6.156,00. Allfällige kleine Reparatur- und Wartungsarbeiten erledige der Bw. selbst.

Die dem Betriebsprüfer bekannt gegebenen Wohnungskosten trage nicht der Bw., sondern sein Sohn, als tatsächlicher Bewohner.

Zum Beweis dafür möge der Sohn (Adresse angegeben), sowie seine ehemalige Lebensgefährtin (die Adresse wisse der Sohn, es werde gebeten, diese bei der Vernehmung zu erheben) als Zeugen vernommen werden.

Der Bw. lebe hauptsächlich am Betriebsstandort.

Das vom Bw. betriebene Ringelspiel sei weltweit einzigartig und stehe unter Denkmalschutz.

Im Bezug habenden Bescheid habe das Bundesdenkmalamt bescheinigt, dass die Erhaltung des Ringelspieles im öffentlichen Interesse läge.

Dieses öffentliche Interesse, die Erhaltungspflicht nach dem Denkmalschutzgesetz und der unschätzbare Wert des Ringelspieles stellten zwingende betriebliche Gründe dar, das Ringelspiel rund um die Uhr zu überwachen.

Das nicht zuletzt angesichts der dramatisch steigenden Ost-Kriminalität.

Nur dieser permanenten Überwachung habe der Bw. es zu verdanken, dass er beim Brand des Ringelspieles im Jahr 2001 sofort zur Stelle gewesen sei und einen Totalschaden habe verhindern können.

Dieses betriebliche Erfordernis, sein Ringelspiel als faktischer Hausmeister/Portier permanent zu überwachen, bringe es mit sich, dass der Bw. es sich im Betriebsgebäude wohnlich eingerichtet habe und somit dort lebe.

Damit träfen ihn auch keine Wohnkosten, zumal er auch das Brennmaterial kostenlos beziehen könne.

Zum Beweis der Richtigkeit dieses Vorbringens, möge die Frau des Bw., an der Adresse des Bw., als Zeugin vernommen werden.

Die „sonstigen Lebenshaltungskosten“ von jährlich ATS 140.000,00 seien leider überhaupt nicht aufgeschlüsselt, sodass der rechtsfreundliche Vertreter hiezu nur replizieren könne, dass sie völlig überhöht seien.

Es werde ersucht, aufzuschlüsseln, aus welchen Einzelposten diese angenommenen Lebenshaltungskosten zusammengesetzt seien, damit dazu detailliert Stellung genommen werden könne.

Der Bw. gäbe fast nichts für Kleidung aus: etwa ATS 2.000 bis 2.500,00 pro Jahr.

Die Mahlzeiten würden von Haushaltsgeld bezahlt, dass der Bw. monatlich an seine Frau auszahle, das seien ATS 7.000,00. Auch zum Beweis hiefür möge die Frau des Bw. als Zeugin vernommen werden.

Die tatsächlichen Jährlichen Lebenshaltungskosten des Bw. betrügen:

Wohnungskosten	0,00
PKW (höchstens)	8.500,00
sonstige Lebenshaltungskosten (höchstens)	<u>86.500,00</u>
tatsächliche Lebenshaltungskosten (höchstens)	95.000,00

Zur Frage, woher der Bw. die Mittel für die Lebensversicherung gehabt habe, werde verwiesen, dass sein Vater den Betrieb in einer Zeit geführt habe, als Schausteller noch besser verdient hätten.

Er habe dem Bw. und seiner Mutter Sparbücher hinterlassen können, wovon der Bw. Werte von rd. ATS 700.000,00 erhalten habe.

Seine Mutter habe ihm nach seinem Tod weitere Sparbücher hinterlassen.

Durch wiederholtes geschicktes Umlegen der Werte auf jeweils bestverzinsten Kapitalsparbücher und andere Sparprodukte habe der Bw. einerseits gelegentlichen Geldbedarf abdecken und andererseits das Vermögen so vermehren können, dass er damit die Mittel für die Lebensversicherung bestreiten habe können.

Der Nachteil des ständigen Umschichtens der Sparbücher läge darin, dass die aktuellen Vermögenswerte nicht mehr rückverfolgbar seien.

Der Bw. habe die abgelaufenen/gestanzten Sparbücher nur sehr sorglos, teilweise auch gar nicht aufbewahrt, sodass eine lückenlose Rückverfolgung des Vermögens bis zum Tod der Eltern gar nicht möglich sei.

Nach langem Suchen habe der Bw. jetzt das gestanzte Kapitalsparbuch Nr. xxxx-xxx-xxx bei der Bank Austria finden können, auf dem eine Abhebung von € 91.216,69 per 1.4.2003 für die Zahlung der Versicherungsprämie ausgewiesen sei.

Dieses Sparbuch sei wegen der erforderlichen Legitimation und Euro-Umstellung unter derselben Nummer am 28.5.2002 als Namenssparbuch neu angelegt worden.

Tatsächlich sei dieses Sparbuch am 11.2.1997 mit einer Einlage von ATS 1.000.000,00 eröffnet worden.

Von welchem Sparbuch dieses Geld stamme, könne der Bw. nicht rekonstruieren.

Er habe es bisher nicht finden können.

Eine Kopie der entsprechenden Abbuchung aus dem Sparbuch werde übersandt.

Über Aufforderung werde das gesamte Sparbuch vorgewiesen.

Das dem Finanzamt bekannte Sparbuch Nr. xxx-xxx-xxx sei am 19.10.1995 saldiert worden und das Guthaben auf ein neues Sparbuch angelegt worden.

Soweit erinnerlich, sei dieses Sparbuch am 1.4.2003 oder kurz zuvor saldiert worden und das Restguthaben unter anderem dazu verwendet worden, die Differenz auf die € 100.000,00 aufzubringen.

Das Sparbuch müsste damals aufgelöst und gestanzt worden sein; der Bw. habe es noch nicht finden können, er wisse nicht, ob er es überhaupt aufbewahrt habe.

Der Betriebsprüfer schreibe unrichtig, die Versicherungsprämie sei am 18.4.2003 einbezahlt worden.

Dieses Datum sei das Datum der Polizze, nicht aber das Datum der Einzahlung. Eingezahlt sei die Prämie tatsächlich am 1.4.2003 worden.

Andererseits sei es nicht verständlich, warum die Versicherung als Versicherungsbeginn schon den 1.4.2003 nähme.

Für ergänzende Auskünfte stehe der rechtsfreundliche Vertreter gerne zur Verfügung.

Es werde der Antrag gestellt, den rechtsfreundlichen Vertreter von den Ergebnissen der Beweisaufnahme zu verständigen und Gelegenheit zu Stellungnahme binnen vier Wochen zu geben.

Beigelegt war dieses Schreiben die Kopie des genannten Sparbuches, aus dem hervorgeht, dass dieses am 1.4. mit € 91.216,69 saldiert wurde. Auf diesem Sparbuch sind nur Buchungen aus dem Jahr 2003 ersichtlich. Bewegungen, die den Prüfungszeitraum 2000-2002 betreffen, wurden nicht übersendet.

Am 29.3.2004 erließ das Finanzamt Wien 4/5/10 betreffend „Umsatzsteuer 2000-2002, Einkommensteuer 2000-2002, Anspruchszinsen 2000-2001, sowie EVZ 2003“ eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Wie das Finanzamt in seiner gesonderten Begründung vom 30.3.2004 ausführt, seien für die Prüfungsjahre 2000-2002 in den abgegebenen Steuererklärungen Gewinne ausgewiesen, die nach steuerlicher Adaptierung (dargestellt in der Stellungnahme des Betriebsprüfers) nicht ausreichten um die Lebenshaltungskosten für 2 erwachsene Personen zu decken (in ATS 125.000,00 2001: ATS 90.000,00 2002: ATS 105.600,00).

Als Erklärung dafür sei eine Erbschaft nach dem Vater in Höhe von ATS 700.000 (Sparbücher) und dessen Auto genannt worden.

Erhebungen dazu hätten ergeben, dass die besagte Verlassenschaft mit einem Reinnachlass von ATS 11.277,05 im Jahr 1993 eingantwortet worden sei und daher noch kaum wirksame Beträge vorhanden sein könnten.

Ein Auto sei im Inventar nicht erwähnt worden.

Weiters sei der Behörde der Ankauf von Rentenversicherungen im Jahre 2003 in Höhe von € 100.000,00 bekannt gegeben worden.

Da somit keinerlei Nachweise über die Fremdherkunft der Geldmittel erbracht worden seien, sei eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen auf Grund der allgemeinen Lebenshaltungskosten erfolgt.

Die Lebenshaltungskosten beruhten auf Basis allgemein üblicher Erfahrungswerte.

Für 2 Personen sei dies mit ATS 200.000,00 –inklusive KFZ- durchaus denkmöglich, zumal das Auto nicht in den Betriebsspesen enthalten sei.

Wenig gefahrene Auto-Kilometer neben einem Motorrad seien kein Nachweis dafür, dass die von der Behörde angenommenen Lebensführungskosten weitaus überhöht seien.

In der Berufung werde behauptet, die Wohnanschrift befände sich am Betriebsort und es seien somit keine Wohnungskosten erwachsen.

Dem hielte die Behörde entgegen, dass der Prüfer bei Prüfungsbeginn an der Wohnadresse war und diese als Wohn- und Betriebsadresse ausgegeben worden sei.

Weiters sei der Bw. dort mit seiner Gattin hauptgemeldet.

Außerdem widerspräche es der Lebenserfahrung, dass Wohnungskosten in Wien ATS 0,00 betrügen.

Heizung, Strom, Wasser, Versicherung und laufende Reparaturen und Materialkosten seien ebenfalls zu würdigen.

Wären diese Kosten realistisch beziffert (die von der Betriebsprüfung angesetzten Werte hätten sich aus den Angaben, die der Bw. persönlich im Finanzamt gemacht hätte, ergeben), würde sich ebenfalls eine Unterdeckung ergeben.

Was die Erbschaft beträfe, werde auf die Verlassenschaft nach dem Tode des Vaters verwiesen.

Die in der Berufung aufgestellte Behauptung, dass nach dem Tode der Mutter weitere Sparbücher vererbt worden wären entbehre jeder Grundlage und stelle eine Schutzbehauptung dar.

Eine Erbschaftserklärung dazu sei „bedingt“ angegeben worden, was den Schluss zuließe, das zum damaligen Zeitpunkt ungeklärte Schulden vorhanden hätten sein können.

Betreffend des Sparbuches Bank-Austria xxx-xxx-xxx, von welchem das Geld für den Versicherungsankauf abgehoben worden sei, sei dieses bereits im Prüfungsverfahren Gegenstand einer Befragung gewesen und es sei die Vorlage des Buches abverlangt worden.

Im Berufungsverfahren sei ebenfalls angeboten worden, der Behörde in dieses Sparbuch Einsicht zu gewähren, jedoch sei dieses nie vorgelegt worden.

Die Vorlage dürfte aus dem Grund unterblieben sein, da für das Finanzamt nicht nur die bereits bekannte Auszahlung ersichtlich wäre, sondern vor allem der Zeitraum der Dotierung, um Rückschlüsse auf die tatsächlichen Einkommensverhältnisse (Ansparungszeitraum) zu bekommen.

Unter der Annahme, dass im Jahr 1992 ein Vermögen von ATS 700.000,00 vorhanden gewesen sei, so sei dies laut Aktenlage durch den Kauf des Autos im Jahr 1992 um ca. ATS 500.000,00 (Erstzulassung für den Berufungswerber) sowie der Pit-Pat Anlage im Jahre 1998 um ca. 325.000,00 zur Gänze aufgebraucht worden und dies widerspräche der Angabe, dass daraus teilweise der Lebensunterhalt 2000-2001 bestritten worden sei.

Was die Zurechnung der nicht erklärten Versicherungsvergütung im Jahr 2001 betreffe, so seien die für die Reparatur des Ringelspieles erforderlichen Aufwendungen ebenfalls von der Betriebsprüfung berücksichtigt worden.

Die Entlohnung der vom Unternehmer erbrachten Eigenleistung fände naturgemäß und entgegen aller Behauptungen im Gewinn ihren Niederschlag.

Eine ins Spiel gebrachte Wertsteigerung des Ringelspieles habe damit überhaupt nichts zu tun und sei weder angesetzt noch verworfen worden.

Betreffend der Mittelherkunft über € 100.000,00 sei als denkmöglich und unwidersprochen angenommen worden, dass diese Summe im Laufe von mehreren Jahren zustande gekommen sei.

Die jährliche Quote sei mit ATS 100.000,00 im Schätzungswege ermittelt worden.

Da Gegenteiliges im Berufungswege nicht belegt worden sei, sei das Berufsbegehren abzuweisen gewesen.

Am 21.4.2004 brachte der rechtsfreundliche Vertreter beim Finanzamt ein Anbringen folgenden Inhaltes ein:

Er habe zwar die gesonderte Begründung vom 30.3.2004 erhalten, nicht aber die Bescheide vom 29.3.2004 selbst. Diese seien trotz ausgewiesener Zustellungsvollmacht an den Bw. zugestellt worden. Er habe von diesen Bescheiden nur durch Faxkopie Kenntnis erlangt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in laufender Rechtsprechung erkenne, sei eine direkte Zustellung einer Berufungsvorentscheidung an den Vollmachtgeber rechtsunwirksam und gelte damit als nicht erlassen.

Solange die Berufungsvorentscheidung aber nicht erlassen ist, könne er keinen Vorlageantrag stellen.

Es stünde dem Finanzamt frei, ohne Berufungsvorentscheidung die Berufung sofort dem Unabhängigen Finanzsenat vorzulegen.

Er stelle formell den Antrag, ihm die Berufungsvorentscheidung zuzustellen.

Hilfsweise stelle er den Antrag, die gesamte Berufung vom 14.8.2003 der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Der Unabhängige Finanzsenat werde diesfalls möglicherweise zu entscheiden haben, ob eine Berufungsvorentscheidung überhaupt erlassen worden sei.

Der rechtsfreundliche Vertreter geht in seinem Schreiben auf die Begründung vom 30.3.2004 wie folgt ein:

Wie darin ausgeführt werde, beruhten die vom Finanzamt errechneten Lebenshaltungskosten auf allgemein üblichen Erfahrungswerten. Der rechtsfreundliche Vertreter habe sich durch substantiiertes Vorbringen und zahlreiche Beweisanbote bemüht, die Behörde bei der Erfüllung ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht zu unterstützen, dass detaillierte Kenntnis der konkreten Lebensumstände des Bw. erlangt hätte werden können. Der behelfsweise Rückgriff auf allgemein übliche und abstrakte Erfahrungswerte hätte sich somit erübrigt.

Es seien keinerlei angebotene Beweise aufgenommen noch gewürdigt worden noch sei ein entsprechender Ergänzungsvorhalt ergangen, um weitere Details der individuellen Lebensumstände des Bw. festzustellen.

Der rechtsfreundliche Vertreter habe sich bemüht darzulegen und zu beweisen, dass dem Bw. keine privaten Wohnungskosten erwüchsen, weil alle Kosten des Gebäudes zur Gänze von den –in den Geschäftsaufzeichnungen dokumentierten- Betriebsausgaben abgedeckt würden.

Es sei für ihn daher kein Anlass für private Zuschätzungen erkennbar.

Wiederum wird gerügt, dass die dazu beantragten Beweise weder aufgenommen noch gewürdigt wurden.

Alternativ dazu werde gebeten darzulegen, auf Grund welcher Verfahrensergebnisse das Finanzamt der Ansicht sei, dass die in der Zuschätzung enthaltenen privaten Wohnkosten nicht bereits in den dokumentierten Betriebsausgaben enthalten seien.

Wie festgehalten werde, werde eine bedingte Erbserklärung vor allem dann abgegeben, wenn man sich nicht ganz sicher sei, ob ungeklärte Erblässerschulden bestünden.

Es sei aber nicht einsichtig, was dies mit den hinterlassenen Sparbüchern zu tun habe.

Auch stelle sich die Frage, welchen Vorteil der Bw. gehabt hätte, wenn er entgegen dem Ratschlag des Notars die Erbserklärung unbedingt abgegeben hätte. Wie hätte sich dann die Beurteilung des Finanzamtes geändert?

Es sei das Angebot nicht angenommen worden, die Sparbücher zur Einsicht und allfälligen Kopie vorzulegen. Mit diesem Angebot und der kundgegebenen unbedingten Vorlagebereitschaft sei die Mitwirkungspflicht bei der amtswegigen Sachverhaltserhebung erfüllt worden.

Anhand der Daten wäre zu erkennen gewesen, dass die erforderlichen Vermögenswerte bereits lange vor den geprüften Perioden zur Gänze vorhanden gewesen seien.

Seien die Mittel für den Ankauf der Rentenversicherungen bereits lange vor den Jahren 2000 bis 2002 vorhanden gewesen, so bleibe kein Raum mehr für das Argument, die Mittel seien erst in diesen Jahren angespart worden.

Die Sparbücher würden den Unabhängigen Finanzsenat zur Einsichtnahme vorgelegt werden.

Der Bw. habe auch Sparbücher von seiner Mutter geerbt. Die einschlägigen erbrechtlichen Bestimmungen lauteten dahingehend, dass nicht nur der Bw. nach seinem Vater erbberechtigt gewesen sei, sondern auch seine Mutter (§ 757 ABGB). So habe also nicht nur der Bw. von seinem Vater Sparbücher geerbt, sondern auch seine Mutter. Da die Mutter selbst Vermögen – unter anderem in Form von Sparbüchern hatte- sei es nie notwendig gewesen, dass sie auf die geerbten Sparbücher gegriffen hätte, sodass die Sparbücher bis zu ihrem Tode unangetastet geblieben seien.

Zur Versicherungsvergütung für den Brand des Ringelspieles, werde zu den Rechtsausführungen der Berufung noch ergänzend vorgebracht, dass für das Ringenspiel nie eine AfA angesetzt worden sei.

Zum Beweis dafür werde die Aushebung sämtlicher beim Finanzamt liegender Steuererklärungen betreffend den Betrieb des Bw. und seiner Vorgänger beantragt. Nirgends würde ein Afa-Posten für das Ringenspiel gefunden werden. Für ergänzende Ausführungen stehe der Bw. gerne zur Verfügung.

Laut Rückschein vom 27.4.2004 wurden die Berufungsentscheidungen vom 29.3.2004 dem rechtsfreundlichen Vertreter zugestellt.

Am 28.4.2004 übersendete der rechtsfreundliche Vertreter dem Finanzamt ein Schreiben, in dem er sich für die Zustellung der Berufungsvorentscheidungen vom 29.3.2004 bedankt.

Da diese Berufungsvorentscheidungen keinen Bezug auf die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide enthielten, ginge er davon aus, dass diese dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt vorgelegt würden.

Vorsichtshalber wiederhole er seine Anträge vom 21.4.2004, insbesondere auch den auf Vorlage der gesamten Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Am 28.5.2004 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 nicht die „gesamte“ Berufung vom 14.8.2003 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor, sondern nur die Berufungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002.

Die Streitpunkte beträfen nicht gedeckte Lebenshaltungskosten, Umsatz- und Gewinnzuschätzungen.

Mit Schriftsatz vom 22.2.2006 zog der rechtsfreundliche Vertreter den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat hinsichtlich der dem Unabhängigen Finanzsenat zur Bearbeitung vorgelegten Berufungen, das sind Umsatzsteuer 2000-2002 und Einkommensteuer 2000-2002, zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Da dem Unabhängigen Finanzsenat vom Finanzamt Wien 4/5/10 mit Bericht vom 26.5.2004 lediglich die Berufungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002, nicht aber die Berufungen betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 und die Berufung betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für 2003 und Folgejahr (für die Berufung betreffend Anspruchszinsen ist der Senat 9 nicht zuständig) gemäß § 276 Abs. 6 BAO vorgelegt wurden, betrifft der gegenständliche Bescheid nur diese Verfahren.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im

Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Wie der Bw. durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter im erstinstanzlichen Verfahren mehrfach dargelegt hat, wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz wesentliche Ermittlungen unterlassen, deren Durchführung anderslautende Bescheide nach sich ziehen hätte können:

Die Zuschätzung nach § 184 BAO gründet sich auf eine vom Betriebsprüfer vorgenommene Vermögensdeckungsrechnung.

Gegen diese Vermögensdeckungsrechnung hat der Bw. insbesondere in der Ergänzung der Begründung vom 6.11.2003 sowie im Vorlageantrag vom 21.4.2004 konkrete Einwendungen erhoben und Beweisanträge gestellt, mit denen sich das Finanzamt bisher nur ungenügend auseinandergesetzt hat.

So hat der Bw. detailliert ausgeführt, warum die vom Finanzamt angesetzten PKW-Kosten in seinem Fall unzutreffend sein sollen. Der Bw. führt im Vorlageantrag zu Recht aus, dass die beantragten Beweisaufnahmen nicht durchgeführt und der Darstellung des Bw. nur allgemeine Erfahrungswerte entgegengehalten wurden.

Den Angaben, die Kosten der Wohnung seien allein vom Sohn des Bw. getragen worden, und den in diesem Zusammenhang gestellten Beweisanträgen ist das Finanzamt gleichfalls nicht folgt. Auch hier vermag eine vom Finanzamt angenommene Lebenserfahrung die Auseinandersetzung mit den angebotenen Beweisen nicht zu ersetzen.

Schließlich wurde auch der Behauptung, die Mahlzeiten seien von der Frau des Bw. finanziert worden, ebenso wenig wie jener, er könne das Brennmaterial für die Heizung des Betriebsgebäudes kostenlos beziehen, nicht näher nachgegangen.

Der Bw. gab schließlich an, auf Grund von Erbschaften nach seinem Vater und seiner Mutter über hinreichendes Vermögen besessen zu haben, um im Berufszeitraum den Lebensunterhalt für sich und seine Familie zu bestreiten, und hat zum Beweis dessen die Vorlage verschiedener Sparbücher angeboten.

Mit Schreiben vom 6.11.2003 hat der rechtsfreundliche Vertreter des Bw. die Kopie eines Sparbuches vorgelegt, von welchem mit 1.4.2003 91.216,69 € behoben wurden.

Auf das Angebot des rechtsfreundlichen Vertreters, das gesamte Sparbuch vorzuweisen, ging das Finanzamt bisher nicht ein.

Im fortgesetzten Verfahren wird das Finanzamt zu prüfen haben, ob dieses Sparbuch tatsächlich wie behauptet am 11.2.1997, also vor dem Streitzeitraum, mit einer Einlage von 1 Mio S eröffnet wurde, welche Bewegungen auf dem Sparbuch stattfanden und ob dieses Sparbuch dem Bw. zuzurechnen war.

Auch denn in den Verlassenschaftsabhandlungen Sparguthaben nicht erklärt worden sein sollten, schließt dies nicht aus, dass tatsächlich Sparguthaben vorhanden waren.

Beizupflichten ist schließlich auch dem Bw., dass aus der Tatsache der Abgabe einer bedingten Erbserklärung im Verlassenschaftsverfahren nach der Mutter nichts für die Frage, ob die Mutter Vermögen hinterlassen hat, gewonnen ist.

Zur Frage der Versicherungsvergütung ist jedoch zu bemerken, dass Versicherungsentschädigungen Betriebseinnahmen sind, soweit die Versicherung im Interesse des Betriebes abgeschlossen oder die Prämie für Betriebsvermögen bezahlt worden ist (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 4 Anm. 31a „Versicherungsentschädigungen“, m.w.N.). Dass der Bw. durch Eigenleistungen nicht den gesamten Ersatzbetrag zur Wiederherstellung verwendet hat, sondern einen Teil für sich behalten konnte, ist zwar im Rahmen der Vermögensdeckungsrechnung zu berücksichtigen, führt aber nicht dazu, dass diese Einnahmen steuerfrei gestellt wären.

Ebenso führt die Einlage von Leistungen nicht unter den Einlagebegriff des § 4 und des § 6 EStG 1988 (vgl. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 4 Anm. 24).

Da hinsichtlich der Schätzung zufolge vermeintlich ungedeckter Lebenshaltungskosten wie ausgeführt zahlreiche Beweisanträge gestellt wurden, denen das Finanzamt bislang nicht nachgekommen ist, wird das Finanzamt die im Schreiben des Bw. vom 6.11.2003 sowie im Vorlageantrag vom 21.4.2004 beantragen Beweise aufzunehmen, mit dem Bw. im Rahmen des Parteiengehörs zu erörtern und anschließend zu würdigen haben.

Die angefochtenen Bescheide waren daher zur Durchführung dieser unterlassenen Ermittlungen gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben.

Wien, am 22. Februar 2006