

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde B, R-Weg 6, vom 15. Dezember 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 16. November 2004 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) betrieb im Berufungsjahr im Rahmen eines Einzelunternehmens eine Spenglerei und Dachdeckerei samt Fassadenbau in Gd D, S 47 b. Er ermittelte seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Anlässlich einer im Jahre 2004 beim Bw. gemäß § 150 BAO durchgeführten Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 stellte der Prüfer streitgegenständlich Folgendes fest (vgl. Tz 13 "Erlöshinzuschätzung" des Außenprüfungsberichtes vom 11. November 2004):

Im Prüfungszeitraum seien ua. die nachstehend angeführten Privateinlagen getätigt worden:

17.5.2000, Überweisung auf R, Nr. XY	410.000,00 S
3.5.2001, Bar auf R, Nr. XY	9.084,10 €

In diesem Zusammenhang habe der Bw. erklärt, dass diese Privateinlagen durch einen Verkauf von Gesellschaftsanteilen (1994) bzw. aus einem Grundstücksverkauf (1996)

finanziert worden seien; im Verlauf der Prüfung habe der Bw. die diesbezüglichen Kaufverträge vorgelegt. Die entsprechenden Geldflüsse zwischen diesen Verkäufen sowie den Einlagen in den Jahren 2000 und 2001 seien trotz mehrmaliger Aufforderung (vgl. in diesem Zusammenhang auch das Ergänzungsschreiben des Betriebsprüfers vom 15. September 2004) jedoch nicht offen gelegt worden.

Auf Grund dieses Sachverhaltes handle es sich bei diesen Privateinlagen somit um unaufgeklärte Vermögenszuwächse, weshalb folgende Erlöshinzuschätzungen vorgenommen würden:

	2000 (ATS)	2001 (Euro)
<i>Mehr-Entgelte netto 20% lt. BP</i>	<i>341.666,67</i>	<i>7.570,08</i>
<i>20% Umsatzsteuer</i>	<i>68.333,33</i>	<i>1.514,02</i>
<i>Mehr-Gewinn lt. BP</i>	<i>410.000,00</i>	<i>9.084,10</i>
<i>Mehr-Entnahmen lt. BP</i>	<i>410.000,00</i>	<i>9.084,10</i>

Das Finanzamt F schloss sich ua. diesen Feststellungen der Betriebsprüfung an, nahm die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 wieder auf und erließ die im Spruch genannten Sachbescheide.

In der gegen diese Umsatz- und Einkommensteuerbescheide vom 16. November 2004 erhobenen Berufung vom 15. Dezember 2004 wandte sich die steuerliche Vertretung des Bw. gegen diese Erlöshinzuschätzungen in den Berufungsjahren [2000: 29.795,86 € (brutto); 2001: 9.084,10 € (brutto)] und führte dazu - unter Vorlage des Kaufvertrages vom 17. Oktober 1996 betreffend den Verkauf von Miteigentumsanteilen an einer Liegenschaft in G H sowie des Abtretungsvertrages vom 20. Jänner 1994 (samt Nachtrag vom 7. September 1995) betreffend Geschäftsanteile an der "BG." - im Wesentlichen Folgendes aus:

Im Rahmen der gegenständlichen Betriebsprüfung seien Privateinlagen vom 17. Mai 2000 in Höhe von 29.795,86 € sowie vom 3. Mai 2001 in Höhe von 9.084,10 € als steuerpflichtige Erlöse behandelt worden; begründet habe die Betriebsprüfung diese Vorgangsweise damit, dass es sich dabei um "unaufgeklärte" Vermögenszuwächse gehandelt habe.

Dem gegenüber stehe jedoch die Tatsache, dass der Bw. im Jahre 1994 Anteile an der Fa. "BG." zu einem Preis von 850.000,00 S und im Oktober 1996 eine Liegenschaft in T zu einem Preis von 3.100.000,00 S veräußert habe; die entsprechenden Verträge lägen dieser Berufung bei. Es sei deshalb dem Bw. ein "aufgeklärter" Vermögenszuwachs in Höhe von

3,950.000,00 S entstanden. Es entspreche somit nicht den Tatsachen, dass ein entsprechendes Vermögen, welches der Bw. später teilweise in seinen Betrieb eingelegt habe, unaufgeklärt geblieben sei. Auch im Rahmen der Betriebsprüfung habe der Bw. bereits klargestellt, dass die Einlagen aus jenem Vermögen stammten, welches bei der Veräußerung entstanden sei.

Weiters sei hier zur Glaubhaftmachung des Sachverhaltes anzumerken, dass im Jahre 2002 ein Betrag von 97.848,74 € ebenfalls als Privateinlage zur Sanierung des Unternehmens vom Bw. eingelegt worden sei. Auch dieser Betrag stamme aus der Veräußerung eines Grundstückes und sei seitens der Betriebsprüfung als geklärter Vermögenszuwachs eingestuft worden, nachdem ein entsprechender Kaufvertrag vorgelegt worden sei. Es sei hier darauf zu verweisen, dass der Bw. einen großen Teil der Erlöse aus den Grundstücksgeschäften tatsächlich zur Unternehmenssanierung verwendet habe. Im gegenständlichen Fall sei - verweisend auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - der Zuwachs "mehr als bewiesen", so dass der Argumentation der Betriebsprüfung hinsichtlich eines "ungeklärten" Vermögenszuwachses nicht gefolgt werden könne.

Nach Einholung einer entsprechenden Stellungnahme des Betriebsprüfers zum Berufungsvorbringen (datiert mit 10. Jänner 2005) erließ das Finanzamt die abweisenden Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 jeweils vom 6. Mai 2005; auf die diesbezügliche zusätzliche Bescheidbegründung vom 29. April 2005 wird an dieser Stelle verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 25. Mai 2005 stellte der Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, womit die Berufung wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag verwies die steuerliche Vertretung des Bw. auf das oben dargestellte Berufungsvorbringen und führte in Erwiderung zur Berufungsvorentscheidung ergänzend aus, dass es sich bei den gegenständlichen Verkäufen betreffend GmbH-Anteile bzw. TI Liegenschaft um eindeutig dokumentierte und nicht um eventuell mögliche Tatsachen handle. Dies sei auch von der Betriebsprüfung so festgestellt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Finanzamt in den Jahren 2000 und 2001 auf dem betrieblichen Konto des Bw. konkret festgestellten Privateinlagen auf den Verkauf von Anteilen an der Fa. BG. im Jahr 1994 bzw. auf den Verkauf einer Liegenschaft in T im Oktober 1996 und damit auf Einnahmen, die nicht der Einkommensteuer unterliegen, zurückzuführen sind, oder ob es sich dabei - wovon das Finanzamt ausgeht - um ungeklärte Vermögenszuwächse handelt, die den Einkünften des Bw. zuzurechnen sind.

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

Gemäß § 184 Abs. 2 leg. cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag (kommt seiner Mitwirkungspflicht im Abgabenverfahren nicht im zumutbaren Ausmaß nach) oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Nach Abs. 3 der Bestimmung hat eine Schätzung ua. auch zu erfolgen, wenn die geführten Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, deren sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. zB VwGH 27.4.1994, 92/13/0011). Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/16/0143). Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (vgl. VwGH 28.2.1995, 94/14/0157). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss aber auch die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. Ritz³, Bundesabgabenordnung-Kommentar, Rz 3 zu § 184 BAO).

Die Abgabenbehörde hat die Grundlagen der Abgabenerhebung (den Umsatz und den Gewinn) nach Lehre und Rechtsprechung auch dann zu schätzen, wenn sich aus den Umständen des Einzelfalles ergibt, dass ein beim Abgabepflichtigen eingetretener Vermögenszuwachs weder aus seinem erklärten Einkommen noch aus sonstigen Einnahmen, die der Einkommensteuer nicht unterliegen, herrühren kann.

Wird in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt, den der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten (unversteuerten) Einkünften stammt. Wenn die Abgabenbehörde den Nachweis über die Herkunft des Vermögenszuwachses zu Recht als nicht erbracht ansieht, ist sie nicht zur Nachprüfung verpflichtet, aus welchen Gründen sonst das neu hervorgekommene Vermögen stammen könnte. Das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten

Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat. Wenn es dem Abgabepflichtigen nicht gelingt, die Herkunft der in sein Unternehmen eingelegten Mittel aufzuklären, ist somit anzunehmen, dass sie aus nicht offen gelegten Einkünften aus seinem Betrieb stammen. Ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder als ungeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (vgl. zB VwGH 29.1.2004, 2001/15/0022; VwGH 9.12.2004, 2000/14/0166; VwGH 29.1.2003, 97/13/0056; VwGH 27.2.2002, 97/13/0201; VwGH 26.9.2000, 97/13/0143; VwGH 22.2.2000, 95/14/0077; VwGH 31.3.1998, 96/13/0002; VwGH 20.9.1995, 95/13/0132; VwGH 24.2.1993, 91/13/0198).

Nach ständiger Rechtsprechung hat die Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (freie Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO).

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend zu machen, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offen zu legen, sodass die Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen erhält (vgl. VwGH 20.9.1989, 88/13/0072). Dort, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann, findet die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes ihre Grenze (vgl. VwGH 25.10.1995, 94/15/0131 sowie 94/15/0181). Diesfalls besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht. Gibt ein Abgabepflichtiger zur Schätzung Anlass, so hat er das Risiko, unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit zu tragen (vgl. VwGH 16.2.2000, 95/15/0050).

Entscheidend für die Zurechnung der vom Bw. unstrittig in den Berufungsjahren getätigten Einlagen zu den von ihm erwirtschafteten Umsätzen und Gewinnen ist die Frage nach der Herkunft bzw. der Quelle dieser Mittel. Als Begründung für die Herkunft der in unbestrittener Höhe festgestellten Einlagen wurde von Seiten des Bw. der Verkauf von Anteilen an der Fa. BG. im Jahr 1994 bzw. der Verkauf einer Liegenschaft in T im Oktober 1996 angeführt.

Entsprechend den vorgelegten Unterlagen sind diese in Rede stehenden Verkäufe zweifelsfrei erfolgt. Entgegen den Ausführungen der steuerlichen Vertretung ist der Bw. ein Nachweis dafür (über den behaupteten Zahlungsfluss, entsprechende Bankein- bzw. -ausgänge), dass die gegenständlichen Einlagen tatsächlich aus diesen Verkäufen, damit aus Einnahmen, die

nicht der Einkommensteuer unterliegen, getätigt wurden, gänzlich schuldig geblieben; dies obwohl der Bw. im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens wie auch im Berufungsverfahren mehrfach aufgefordert wurde, entsprechende Nachweise zu erbringen. Der Bw. hatte daher ausreichend Gelegenheit, die Mittelherkunft der gegenständlichen Einlagen durch entsprechende Unterlagen zu belegen bzw. zur Aufklärung des gegenständlichen Vermögenszuwachses durch konkretes, substanziertes Vorbringen beizutragen.

Das Finanzamt hat sich in der Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen eingehend damit auseinandergesetzt, dass die Herkunft der gegenständlichen Eingänge nicht nachgewiesen werden konnte, und ausführlich die daraus resultierenden, rechtlichen Folgerungen dargelegt. Der Bw. ist den streitrelevanten Feststellungen des Finanzamtes im Vorlageantrag in keiner Weise (etwa durch Untermauerung seines Vorbringens durch Vorlage entsprechender Beweismittel) entgegen getreten und hat auch kein weitergehendes Vorbringen erstattet, das allfällig Anlass zu weiteren Sachverhaltserhebungen geben hätte können. Diesbezüglich wird darauf verwiesen, dass der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes die Bedeutung eines Vorhaltes zukommt. Hat das Finanzamt in der Begründung das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen dargelegt, dann ist es Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis der Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. VwGH 18.1.1993, 93/16/0120; VwGH 10.3.1994, 92/15/0164).

Den in § 119 BAO normierten Verpflichtungen wurde im gegenständlichen Fall durch Vorlage der entsprechenden Kaufverträge und der Depot- bzw. Kontoauszüge betreffend das Konto Nr. XX bei der C nur unzureichend entsprochen. Durch diese vom Bw. vorgelegten Unterlagen wurde wohl nachgewiesen, dass die strittige Einlage vom 17. Mai 2000 von 410.000,00 S vom genannten Konto überwiesen wurde, im März 2000 Wertpapiere um ca. 217.000,00 S verkauft wurden und zum 31. Dezember 1997, zum 31. Dezember 1998 sowie zum 31. Dezember 1999 jeweils Wertpapiere im Wert von mehr als 600.000,00 S vorhanden waren, aber in keiner Weise dargetan, dass die Mittel für die getätigten Einlagen tatsächlich - wie vom Bw. behauptet - von den Jahren zuvor getätigten Verkäufen herrühren.

Sohin war, wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat, gänzlich ungeklärt, welche wirtschaftlichen Vorgänge den gegenständlichen Einlagen zugrunde lagen, aus welchen Mitteln die in Rede stehenden Einlagen getätigten wurden bzw. auch mit welchen Mitteln die auf dem gegenständlichen Depot befindlichen Wertpapiere angeschafft wurden.

Eine bloße Glaubhaftmachung ist im Übrigen unter den gegebenen Voraussetzungen nicht hinreichend. Eine Glaubhaftmachung ist, abgesehen davon, dass auch diese der freien

Beweiswürdigung unterliegt, nach § 138 Abs. 1 BAO dann ausreichend, wenn dem Abgabepflichtigen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden kann. Eine Unzumutbarkeit der Beweisführung über die Herkunft der in den Betrieb eingelegten Mittel ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar. Stammen diese, wie vorgebracht, aus den gegenständlichen Verkäufen, wäre es für den Bw. durchaus möglich und zumutbar gewesen, entsprechende Bankbelege oder dergleichen zu Beweiszwecken über die behauptete Mittelherkunft aufzubewahren und den behaupteten Zahlungsfluss (Bankeingang von Geldern aus den in Rede stehenden Verkäufen auf das gegenständliche Konto des Bw., von dem die gegenständlichen Einlagen getätigt wurden) in nachvollziehbarer Weise nachzuweisen. Da der Bw. nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates gegenständlich seiner Mitwirkungspflicht nicht im zumutbaren (und erfüllbaren) Ausmaß nachkam, kann dem Finanzamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es die Mittelherkunft hinsichtlich der getätigten Einlagen als ungeklärt ansah und einkommen- und umsatzsteuerlich Hinzurechnungen in diesem - vom Bw. im Übrigen nicht bestrittenen - Umfang vornahm; ausgehend von der Feststellung unaufgeklärter Vermögenszuwächse war das Finanzamt - im Sinne der eingangs dargestellten Ausführungen - daher gemäß § 184 Abs. 2 BAO berechtigt, diese Vermögenszuwächse den vom Bw. erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb schätzungsweise hinzurechnnen.

Im Hinblick auf den Einwand der steuerlichen Vertretung des Bw. im Berufungsschriftsatz, wonach im Jahre 2002 ein Betrag von 97.848,74 € ebenfalls als Privateinlage zur Sanierung des Unternehmens vom Bw. eingelegt worden sei, auch dieser Betrag aus der Veräußerung eines Grundstückes stamme und seitens der Betriebsprüfung als geklärter Vermögenszuwachs eingestuft worden sei, nachdem ein entsprechender Kaufvertrag vorgelegt worden sei, wird auf die nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates richtigen Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung verwiesen; im Gegensatz zu den strittigen Einlagen konnte bei dieser unstrittigen Einlage im Jahr 2002 eben anhand der vorgelegten Kontoauszüge der R und der RR eindeutig und lückenlos nachvollzogen werden, dass diese im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft in H vom 20. Dezember 2001 stand.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 26. September 2006