



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Josef F., Adresse, vertreten durch Stb., vom 26. April 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes G. vom 29. März 2001 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 1998 bis 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1998	Einkommen	14.935,72 € 205.520 S	Einkommensteuer	2258,82 € 31.081,57 S
				31.082 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer			2258,82 €	
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	0 €/0 S	Einkommensteuer	0 €/0 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer			0 €	

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1998	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	129.412,68 € 1.780.757,31 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	25.171,39 € 346.365,85 S -47461,60 € 653085,82 S
				- 306720 S
	festgesetzte Umsatzsteuer (Gutschrift)			-22.290,21 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze, Eigenverbrauch und steuerpflichtige innergemeinschaftliche Erwerbe	446.379,71 € 6.142.318,76 S	Umsatzsteuer und Erwerbsteuer abziehbare Vorsteuer und Einfuhrumsatzsteuer	89.275,94 € 1.228.463,75 S -70.055,35 € 963.982,61 S
				264.481 S
	festgesetzte Umsatzsteuer			19.220,58 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, Landwirt und Lastfuhrwerkunternehmer, brachte am 14. Jänner 2000 die Einkommensteuererklärung für 1998 ein. In ihr wurden, neben anderen, nicht streitgegenständlichen Punkten, Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 159.990,00 S erklärt. In der gleichzeitig eingebrochenen Umsatzsteuererklärung für 1998 wurden Umsätze in

Höhe von 1.729.257,31 S erklärt. In der Einkommensteuererklärung für 1999, eingereicht am 6. Oktober 2000 wurde ein Verlust in Höhe von 120.126,00 S erklärt, in der gleichzeitig eingelangen Umsatzsteuererklärung wurden Umsätze in Höhe von 2.067.251,31 S erklärt.

In der Folge wurde eine Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 durchgeführt.

Im Betriebsprüfungsbericht des Finanzamtes G. vom 12. März 2001 finden sich folgende streitgegenständlichen Punkte:

"Tz.16 Umsatzsteuer: Die Vermögensdeckungsrechnung für den gesamten Prüfungszeitraum 1997 bis 1999 ergab – unter Annahme, dass die Lebenshaltungskosten aus der Landwirtschaft bestritten werden – einen Fehlbetrag von 467.000,00 S. Da der Geldzufluss nicht geklärt werden konnte, sind für die Jahre 1998 und 1999 je 250.000,00 S Umsatz netto zuzurechnen (siehe dazu auch Tz.18 und 19)

	1997	1998	1999
Umsätze bisher	1.202.263,58	1.729.257,31	2.067.251,31
Zurechnung lt. BP.	0,00	250.000,00	250.000,00
Umsätze lt. BP.	1.202.263,58	1.979.257,31	2.317.251,31

Tz.17. Einkommensteuer: Analog zur Umsatzsteuer sind die Einnahmen den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen. (siehe dazu auch Tz.20 bis 25)

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

	1997	1998	1999
Einkünfte bisher	75.548,00	159.990,00	-120.126,00
Zurechnung lt. BP.	0,00	250.000,00	250.000,00
Einkünfte nach BP.	75.548,00	409.990,00	129.874,00

Die Tz.18 bis 25 enthalten die rechnerische Darstellung der Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 1998 und 1999."

Im Schlussbesprechungsprogramm vom 27.2.2001 finden sich diesbezüglich unter Tz.2 folgende Ausführungen:

"Umsätze – Erlöse: In den Jahren 1998 und 1999 wurden unter anderem eine Holzertemaschine und ein Sortimentsschlepper gekauft sowie eine Gerätehalle errichtet. Die Anschaffungskosten dieser Investitionen betrugen ca. 7,2 Mio. S. Die Belastungen durch Zinsen und Spesen auf Grund der aufgenommenen Kredite für diese Investitionen beträgt im

Jahr 1999 ca. 190.000,00 S. Da die Entwicklung des Zinsaufwandes für die getätigten Investitionen verglichen mit den erklärten Erlösen und Gewinnen der vorangegangenen Jahre wirtschaftlich betrachtet im Widerspruch stehen und außerdem die Vermögensdeckungsrechnung für die Jahre 1998 und 1999 einen Fehlbetrag von ca. je 1.000.000,00 ergibt, bedarf der fehlende Geldfluss einer Erklärung."

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28.2.2001 wird diesbezüglich angemerkt: "Die Gelddeckungsrechnung ergab einen Fehlbetrag von 467.000,00 S, welche im Zuge der Schlussbesprechung nicht geklärt werden konnte. Resultierend daraus werden für die Jahre 1998 und 1999 je 250.000,00 S an Umsatz netto zugeschätzt.

Fehlbetrag 1998	910.000,00
Fehlbetrag 1999	960.000,00
	1.870.000,00
Sparbücher VB	-752.000,00
Schenkung Eltern	-181.000,00
Überhang 97	-440.000,00
Fenster Gerätehalle	-30.000,00
Fehlbetrag 1997 bis 1999	467.000,00

Umsatzzurechnung 1998 und 1999 je 250.000,00 netto."

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung findet sich auf Seite 16 folgende Vermögensdeckungsrechnung:

	1997		1998		1999	
	+	-	+	-	+	-
Gewinn/Verlust	75.547,56		164.187,45		-117.816,39	
Normal-Afa	355.176,00		476.170,00		934.255,00	
Investitionsbeg.						
IFB			257.753,00		393.166,00	
-Eigenverbrauch				1.500,00		1.500,00
- aktiverungspfl. Inv.				3.218.088,00		4.060.252,00
Bankguthaben						
30637570000	96.051,93	85.924,00	85.924,00	297.373,00	297.373,00	100.709,00
30637570001			1.625.952,00			1.625.952,00
30637572320					1.518.630,00	
30637572321					1.802.449,00	
30659760000						
Kapitalford.						
Darlehensverb.						
Bargeld						
Summe	526.775,49	85.924,00	2.609.986,45	3.516.961,00	4.828.056,61	5.788.413,00
Verfüg. Bargeld	440.851,49		-906.974,55		-960.356,39	
Sonderausgaben		21.737,00				32.997,00
Personensteuern		70.242,00				

In der Folge erließ das Finanzamt G. am 29. März 2001 die streitgegenständlichen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 und legte diesen die Ergebnisse der Betriebsprüfung zugrunde.

Mit Schreiben vom 25. April 2001 wurde gegen diese Bescheide Berufung erhoben und ausgeführt: Gegenständliche Bescheide seien anlässlich der Betriebsprüfung neu erlassen worden, wobei dem Abgabepflichtigen eine Hinzuschätzung an Einnahmen, basierend auf einer Vermögensdeckungsrechnung, angelastet worden sei. Der Betriebsprüfung seien insbesondere die Einnahmen aus der Landwirtschaft nicht bekannt gewesen, sodass die Daten aus selbiger in der Beilage nachgereicht würden. Aus der Beilage sei ersichtlich, dass im Prüfungszeitraum ein Geldüberschuss erwirtschaftet worden sei, der die Lebenshaltung der Familie ausreichend abdecke. Der wesentliche Unterschied zur Vermögensdeckungsrechnung der Betriebsprüfung liege im Ansatz der Viehverkäufe, die traditionellerweise in bar abgewickelt worden seien. Die genauen Werte seien der Beilage zu entnehmen. Es werde daher ersucht, die Einkommens- und Umsatzsteuerbescheide wieder auf den Stand vor Betriebsprüfung zu korrigieren.

Beilegt war diesem Schreiben folgende Vermögensdeckungsrechnung.

	1997		1998		1999	
	+	-	+	-	+	-
Gewinn/Verlust	75.547,56		164.187,45			120.126,00
Normal-Afa	355.176,00		476.170,00		934.257,00	
Investitionsbeg.						
IFB			257.753,00		393.166,00	
Zwischensumme	430.723,56		898.110,45		1.207.297,00	
-Eigenverbrauch				1.500,00		1.500,00
- aktiverungspfl. Inv.				2.863.944,00		4.418.526,00
Bareinn. Rinderverk.	214.068,00		311.816,00		357.616,00	
Bareinn. Holzverk.LW					29.775,00	
Bankguthaben						
30637570000	96.731,36	85.660,20	85.660,20	297.373,00	297.373,00	100.709,00
30637570001			1.625.952,00			1.625.952,00
30637572320					1.518.630,00	
30637572321					1.802.449,00	
30659760000	44.267,00	32.624,00	32.624,00	138.590,00	138.590,00	180.547,00
	785.789,92	118.284,20	2.954.162,65	3.301.407,00	5.351.730,00	6.327.234,00
	667.505,72		-347.244,35		-975.504,00	
Summe	-655.242,63					
abzgl.						
Sparbuch	752.000,00					
Schenkung Eltern	181.000,00					
Fenster	30.000,00					
Überschuß	307.757,37					

In der Folge wurde seitens der Betriebsprüfung eine Stellungnahme zur Berufung erstellt und ausgeführt: Die Vermögensdeckungsrechnung habe ergeben:

1997	440.000,00
1998	-910.000,00
1999	-960.000,00
Summe	-1.430.000,00

Im Zuge der Schlussbesprechung wurden folgende Geldzuflüsse belegt:

Sparbücher Bank	752.000,00
Schenkung Eltern	181.000,00
Schenkung Eltern	30.000,00
Summe	963.000,00

Auf Grund des Fehlbetrages von 467.000,00 und der Sonderausgaben sowie der bezahlten Personensteuern seit 1997 sei eine Umsatzzuschätzung für 1998 und 1999 von je 250.000,00 S vorgenommen worden. Der Vermögensdeckungsrechnung sei außerdem unterstellt worden, dass die Lebenshaltungskosten aus der Landwirtschaft bestritten würden. Weitere Geldzuflüsse hätten weder geklärt noch belegt werden können. Viehverkäufe seien in keinem Gespräch erwähnt und in Erwägung gezogen worden. Außerdem erscheine die Höhe der Einnahmen als unrealistisch, da der durchschnittliche Großviehbestand mit ca. 10 Rindern angegeben worden sei. Überdies widerspreche es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass einerseits Barbeträge von 300.000,00 S und mehr Zuhause aufbewahrt würden, während andererseits Zinsen für Kredite in Millionenhöhe zu begleichen seien. Die Kontoauszüge zum K-Nr. 1234 seien im Zuge der Betriebsprüfung nicht vorgelegt worden und hätten daher auch in der Vermögensdeckung keinen Niederschlag gefunden.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 14. Mai 2001 ein Ersuchen um Ergänzung an den Berufungswerber ausgefertigt und wurde dieser aufgefordert, sämtliche Belege über die Rinderverkäufe in den Jahren 1997 bis 1999 vorzulegen. Diese wurden mit Schreiben vom 28. Mai 2001, eingelangt am Finanzamt G. am 1. Juni 2001 vorgelegt. Aus der beiliegenden Zusammenstellung der Rinderverkäufe ergaben sich für 1995 Rinderverkäufe in Höhe von 269.272,00 S für 1996 Rinderverkäufe in Höhe von 335.438,00 S für 1997 in Höhe von 217.794,00 S für 1998 in Höhe von 311.107,00 S und für 1999 in Höhe von 341.006,00 S. In der Folge wurde seitens des Finanzamtes G. ein Amthilfeersuchen an das Finanzamt S gestellt

und ersucht, es mögen bei Name erhoben werden, welche Rinder und Kälber Ein- und Verkäufe von und an Josef F. erfolgt wären. In der diesbezüglichen Niederschrift über die Nachschau vom 9. August 2001 werden die Rinderein und -verkäufe dargestellt und die zugehörigen Belege in Kopie übermittelt.

In der Folge wurde am 30. August 2001 seitens des Finanzamtes G. ein Vorhalt ausgefertigt und wurde der Berufungswerber aufgefordert, zwecks Überprüfung der verfügbaren Mittel für 1999 und 1998 sämtliche Einnahmen und Ausgaben aus der Landwirtschaft bekannt zu geben. Im Übrigen werde darauf hingewiesen, dass die Erlöse aus den Rinderverkäufen um die Rindereinkäufe zu kürzen seien.

Dieser Vorhalt wurde mit Schreiben vom 19. September 2001 beantwortet und ausgeführt: Es werde eine Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben der Landwirtschaft für die Jahre 1999 und 1998 übermittelt. Die Ausgaben seien gerundet worden und würde der Vieheinkauf berücksichtigt. Diesen Berechnungen zufolge, bleibe ein Prüfungszeitraum ein ausreichender Mittelüberschuss (rd. 21.000,-- ATS pro Monat), der die Berufung rechtfertige. Es werde daher ersucht, der Berufung stattzugeben.

	1998	1999
Einnahmen		
Holzverkauf	14.250,00	44.025,00
Rinderverkauf	311.107,00	341.006,00
Milchgeld	271.390,00	249.211,00
Agrarmarkt	141.690,00	724.187,00
	128.438,00	762.680,00
Ausgaben		
Vieheinkauf	100.000,00	100.000,00
Betriebskosten Traktor	20.000,00	20.000,00
Betriebskosten Gebäude	50.000,00	50.000,00
Sozialversicherung	49.771,00	79.452,00
Pacht	47.164,00	47.164,00
Futtermittel	5.000,00	5.000,00
Tierarzt	5.000,00	5.000,00
	276.935,00	306.616,00
Überschuß aus LW	447.252,00	456.064,00

Am 21. Februar 2002 wurde seitens der Betriebsprüfung beim Steuerberater in das Konto Nr. 1234 lautend auf H. F. Einsicht genommen und eine Darstellung der Kontoauszüge für den Zeitraum 1997 bis 1999 angefertigt.

Mit Schreiben vom 25. Februar 2002 wurde dem Berufungswerber nochmals eine Ergänzung der Berufung aufgetragen und ausgeführt:

Auf Grund der durchgeführten Erhebungen sei eine neue Vermögensdeckungsrechnung angestellt worden, wobei sich die in der Beilage dargestellten Überhänge und Fehlbeträge

ergeben würden. Es sei dabei beabsichtigt, die Umsatzzurechnung auf 163.000,00 S netto zu reduzieren. Es werde ersucht bekannt zugeben, ob der Berufungswerber mit dieser Zurechnung einverstanden sei, da anderenfalls die Berufung der zweiten Instanz vorgelegt werde.

Beigelegt war folgende Berechnung:

	1997	1998	1999
Überhang bisher	440.851,00	Fehlbetrag bisher	-906.975,00
+ AB Konto	44.267,00	+ AB Konto	32.624,00
- EB Konto	32.614,00	- EB Konto	138.590,00
	452.494,00		190.419,00
+ Rinderverk.	217.794,00	+ Rinderverk.	268.725,00
- auf Kto. einbez.	81.386,00	- auf Kto. einbez.	52.156,00
- Vieheinkauf	80.000,00	- Vieheinkauf	100.000,00
Überhang neu	508.902,00	Fehlbetrag neu	896.372,00
Fehlbetrag 1998	896.000,00		
Fehlbetrag 1999	901.000,00		
	1.797.000,00		
- Sparbücher	752.000,00		
- Schenkung Eltern	181.000,00		
- Überhang 1997	508.000,00		
- Fenster	30.000,00		
Fehlbetrag 97-99	326.000,00		

Dieser Vorhalt wurde dahingehend beantwortet, dass laut Aktenvermerk vom 12.3.2002 der Steuerpflichtige im Rahmen einer persönlichen Vorsprache sich mit diesen Zurechnungen nicht einverstanden erklärte.

Die Berufung wurde sodann am 8. April 2002 der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vorgelegt. Mit 1.1.2003 ging die Zuständigkeit zur Bearbeitung dieser Berufung auf den Unabhängigen Finanzsenat über.

Mit 25. Februar 2005 wurde seitens der vormaligen Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt:

Strittig seien offenbar schlussendlich die zuletzt gemachten Lebenshaltungskosten geblieben. Es werde ersucht, die einzelnen Positionen durch Belege oder sonstige Unterlagen nachzuweisen. Zusätzlich sei genau darzulegen, wieso die einzelnen Positionen einen Vermögenszuwachs darstellen würden.

Mit Schreiben vom 10.3.2005 wurde wie folgt Stellung genommen:

Der Sohn des Berufungswerbers sei in den betreffenden Jahren in landwirtschaftlicher Ausbildung gewesen und habe vom Land Oberösterreich eine Lernbeihilfe bekommen. Weiters sei der Sohn auf Schnupperpraxis bei einem Landwirt bzw. in weiterer Folge im elterlichen Betrieb angemeldet gewesen. Das so erworbene Geld sei in die gemeinsame Haushaltstasse

der Familie eingegangen und habe somit einschließlich der Familienbeihilfe die Lebensgrundlage gemehrt. Die angesetzte Miete sei an die Landwirtschaft für die Nutzung der Liegenschaft bezahlt worden und sei somit ebenfalls im Familienbereich verblieben. Die Familienbeihilfe und die Lernbeihilfe vom Land müssten dem Amt eigentlich vorliegen bzw. kontrollierbar sein. Die Miete und der Personalaufwand für den Sohn seien in der Gewinnermittlung als Aufwand abgesetzt. Eine Bestätigung für den Praxislohn beim fremden Landwirt habe in der Kürze noch nicht eingeholt werden können, könne aber jederzeit nachgereicht werden. Wenn noch andere Unterlagen benötigt würden, so werde um Nachfrist ersucht, da diese Unterlagen schwieriger zu beschaffen seien.

Mit Schreiben vom 29.3.2005 wurde eine Ermittlung der Überschüsse aus der Landwirtschaft für 1997 (und nochmals die Ermittlung für 1998 und 1999) und eine neue Vermögensdeckungsrechnung vorgelegt.

	1997		1998		1999	
	+	-	+	-	+	-
Gewinn/Verlust	75.547,56		164.187,45			120.126,00
Normal-Afa	355.176,00		476.170,00		934.257,00	
Investitionsbeg.						
IFB			257.753,00		393.166,00	
Zwischensumme	430.723,56		898.110,45		1.207.297,00	
-Eigenverbrauch				1.500,00		1.500,00
- aktiverungspfl. Inv.				2.863.944,00		4.418.526,00
Überschuß LW	440.000,00		447.252,00		456.064,00	
Bankguthaben						
30637570000	96.731,36	85.660,20	85.660,20	297.373,00	297.373,00	100.709,00
30637570001			1.625.952,00			1.625.952,00
30637572320					1.518.630,00	
30637572321					1.802.449,00	
30659760000	44.267,00	32.624,00	32.624,00	138.590,00	138.590,00	180.547,00
Kapitalford.						
Darlehensverb.						
Bargeld						
Summe	1.011.721,92	118.284,20	3.089.598,65	3.301.407,00	5.420.403,00	6.327.234,00
	893.437,72		-211.808,35		-906.831,00	
	-225.201,63					
abzgl.						
Sparbuch	752.000,00					
Schenkung Eltern	181.000,00					
Fenster	30.000,00					
Überschuß aus Nachtrag	314.707,00					
	1.052.505,37	pro Monat	29.236,26			

Der angesprochene Nachtrag setzt sich wie folgt zusammen:

Familienbeihilfe	61.200
Lernbeihilfe für Sohn	36.000

Praxis Entgelt Sohn	38.000
Personalaufwand Sohn	49.375
	50.651
	49.481
Miete Büro	30.000
	314.707

Im Oktober 2006 fand eine rückwirkende Änderung der Referentenbestellung gemäß § 270 Abs. 4 BAO statt.

Mit 2. November 2006 wurde dem Finanzamt der bisherige Schriftverkehr mit dem Berufungswerber zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt. Das Finanzamt wurde um Stellungnahme ersucht.

Mit 15. November 2006 langte die Stellungnahme des Finanzamtes ein und wurde ausgeführt: Eine Überprüfung der Vorbehaltsbeantwortung des Berufungswerber habe ergeben, dass folgende Posten bei der Vermögensdeckungsrechnung bereits berücksichtigt worden seien: Familienbeihilfe (Überweisungen erfolgten auf das Konto Nummer 1234 , Bank2, Platz 46 bis 51/99) Lernbeihilfe von 18.000,00 S (Überweisung erfolgte ebenfalls auf dieses Konto, Blatt 48). Eine weitere Lernbeihilfe sei entweder nicht erfolgt oder sei auf ein nicht vorgelegtes Konto erfolgt. Kein Nachweis sei für ein angebliches Praxisentgelt an den Sohn von 38.000,00 erbracht worden. Die Miete und der Lohn an den Sohn seien als Betriebsausgabe geltend gemacht worden, obwohl angeblich keine Zahlungen stattgefunden hätten. Offenbar wurde ein Mietverhältnis mit dem L+F Betrieb bzw. ein Dienstverhältnis mit dem Sohn nur fingiert. Der Sohn habe im Schuljahr 1997/98 eine landwirtschaftliche Fachschule besucht für die Schulgeld bezahlt wurde. Die Miete und der Lohnaufwand wären daher noch zu berücksichtigen, sodass sich der Fehlbetrag auf ca. 150.000,00 S reduziere.

Dieses Schreiben des Finanzamtes wurde dem Berufungswerber am 25. Jänner 2007 übermittelt und wurde dieser aufgefordert, einen Nachweis für das Praxisentgelt des Sohnes in Höhe von 38.000,00 vorzulegen. Weiters wurde ausgeführt: "Wie bereits im Schreiben des Finanzamtes ausgeführt, wurden die Familienbeihilfe und die Lernbeihilfe auf ein Konto überwiesen und können daher nicht nochmals Berücksichtigung finden. Sollte eine weitere Lernbeihilfe in bar bezahlt worden sein (da Sie 2x 18000,-- in Ihren Nachtrag aufgenommen haben), legen Sie bitte dafür einen Nachweis vor. In der nach der Berufung erstellten Vermögensdeckungsrechnung der BP (ihnen übermittelt mit Schreiben vom 25. Februar 2002)

wurden die Rinderverkäufe und Rindereinkäufe bereits in der von Ihnen genannten Höhe berücksichtigt, jedoch entgegen dem Berufungsvorbringen um Beträge gekürzt, die nachweislich auf die Konten einbezahlt wurden. Auch hinsichtlich der übrigen Posten Ihrer Überschussermittlung wird davon ausgegangen, dass diese großteils unbar abgewickelt wurden und daher in der Vermögensdeckungsrechnung der BP bereits enthalten sind. Bitte nehmen Sie dazu Stellung. Nach dem derzeitigen Stand der Ermittlungen geht die Referentin davon aus, dass sich im Berufungszeitraum ein Fehlbetrag von ATS 146.493,-- ergibt.

Diesbezüglich wurde ausgehend von der oben genannten "berichtigten" Vermögensdeckungsrechnung der BP die Beträge für Miete und Personalaufwand Sohn in Abzug gebracht (allfällige Nachweise lt. Punkt 1 und 2 könnten diesen Betrag nochmals reduzieren). Es würde demnach für 1998 und 1999 eine Zuschätzung von jährlich gerundet ATS 70.000,-- vorgenommen.

In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde mit Schreiben vom 28. Februar 2007 ausgeführt: Der Nachweis des Praxisentgeltes liege diesen Schreiben bei. Es sei eine Differenz in den Rinderverkäufen festgestellt worden. Laut Angaben des Berufungswerbers seien in den Jahren 1999 um 341.006,00 und 1998 um 311.107,00 S Rinder verkauft worden. In der Aufstellung der Finanz würden jedoch andere Werte aufscheinen. Das Schecks auch auf das Bankkonto eingelöst worden seien, könne vorgekommen sein. Insofern stimme die Korrektur seitens der Finanzbehörde. In der Beilage werde eine neue Berechnung des Überschusses, korrigiert und die Berechnungsschecks, vorgelegt. Es ergebe sich dennoch ein durchschnittlicher Überschuss von rund 11.500 ATS p.m., dies reiche angesichts der Lebensumstände des Bw. zum Nachweis des Lebensunterhaltes. Es werde ersucht von der Zuschätzung mangels Begründbarkeit abzusehen.

Überschuß lt urspr. Berechnung	737.798,37
Zuzüglich	
Familienbeih.	-61.200,00
Lernbeih.	-36.000,00
Doppelt erf. Verrechnungssch.	
1997	-81386
1998	-52156
1999	-94150 -227.692,00
	412.906,37 in 3 Jahren
	11.469,62 Überschuß p.m.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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.

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. Der Schätzungsverfahren ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (VwGH 18.12.1997, Zl. 96/16/0143).

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 (VwGH 10.11.1995, Zl. 92/17/0177).

Bei der Schätzung ist die zusammenfassende Gesamtschau der Dinge bzw. sind die abgabenrechtlich relevanten Wirtschaftsvorgänge von Bedeutung. Die Annahme des Schätzungsgrundes muss zutreffend und berechtigt sein, die Gedanken und Folgerungen schlüssig begründet und rational nachvollziehbar.

Durch die Schätzung wird es der Steuerbehörde ermöglicht, tatsächliche Verhältnisse gleich zu beurteilen, unabhängig davon, ob sie offen gelegt wurden oder nicht.

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.

Ist eine Schätzung dem Grundsatz nach zulässig, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsweise grundsätzlich frei. Jedoch hat die Behörde jene Schätzungsweise zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels - der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage möglichst nahe zu kommen - am geeignetsten erscheint (VwGH 25.6.1998, Zl. 97/15/0218).

Allerdings 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. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte

Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (VwGH 24.2.1998, Zl. 95/13/0083).

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. In der Bescheidbegründung hat die Behörde die Schätzungsberechtigung, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrundegelegten Sachverhaltsannahmen und die Darstellung der Berechnung darzulegen (VwGH 25.6.1998, 97/15/0218) sowie insbesondere den Denkprozess, der zu ihrem Schätzungsergebnis geführt hat (VwGH 24.1.1996, Zl. 95/13/0136).

Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall:

1) Schätzungsberechtigung

Der Berufungswerber hat unbestritten in den Jahren 1998 und 1999 eine Holzerntemaschine und einen Sortimentschlepper gekauft sowie eine Gerätehalle errichtet und damit Investitionen in Höhe von ca. 7.200.000 S getätigt. Die Höhe dieser Investitionen steht nach Ansicht der Betriebsprüfung in Widerspruch zu den Gewinnen der Vorjahre. Dieser Ansicht wird seitens der Referentin gefolgt, da eine Überprüfung der Gewinne bzw. Verluste aus Gewerbebetrieb ab 1987 folgende Zahlen ergaben (lt. Veranlagungsakt):

Jahr	Betrag ATS
1987	87.869,00
1988	67.004,00
1989	13.492,00
1990	223.228,00
1991	-46.832,00
1992	102.139,00
1993	78.822,00
1994	146.400,00
1995	223.151,00
1996	42.116,00

Die Finanzierung der Investitionen war jedenfalls klärungsbedürftig (ein ungeklärter Vermögenszuwachs berechtigt zur Schätzung).

2) Schätzungsmethode

Die Betriebsprüfung versuchte mittels Vermögensdeckungsrechnung festzustellen, ob ausreichend Geldmittel vorhanden gewesen sein können. In dieser wurde eine Unterdeckung festgestellt. Das Vorliegen einer Unterdeckung wird seitens des Berufungswerbers bestritten.

Im gesamten Berufungsverfahren erfolgte lediglich ein Vorbringen zur Vermögensdeckungsrechnungen samt den enthaltenen Einzelpositionen. Die von der Betriebsprüfung festgestellte Unterdeckung ist jedoch zu hoch.

Die Referentin geht von einer Unterdeckung von ATS 100.000,-- in den Jahren 1998 und 1999 aus und rechnet in diesen Jahren je ATS 50.000,-- an Umsatz und Gewinn zu.

Dies aus folgenden Gründen:

In der Vermögensdeckungsrechnung wurden ursprünglich die Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft nicht berücksichtigt, dafür davon ausgegangen, dass die Lebenshaltungskosten aus dieser bestritten würden. In der Berufung wurde dann ursprünglich nur die Berücksichtigung der Rinder- und Holzverkäufe beantragt. In den im weiteren Verfahren vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Land- und Forstwirtschaft wurden dann geringfügig abweichende Zahlen zu den Rinderverkäufen bekannt gegeben, für 1998 wurde nunmehr auch ein Erlös aus dem Holzverkauf behauptet (im Gegensatz zu dem in der Berufung vorgelegten Zahlen) und es wurden neue Einkünfte aus Milchgeld und Agrarmarkt dargestellt. Die Ausgaben wurden zum Teil lediglich geschätzt. Ob die Erlöse zum Teil auch unbar zugeflossen sind, wurde nicht dargestellt. Dass die Ausgaben vollständig sind, wird seitens der Referentin bezweifelt, da in den Beilagen zur Einkommensteuererklärung (E 25) auch Ausgedingelasten (Freie Station für 2 Personen) angeführt sind, die in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung nicht aufscheinen. Im Verfahren vor dem UFS wurde dann ein "Nachtrag" erstellt, in welchem weitere Positionen (Familienbeihilfe, Lernbeihilfe, Praxislohn,--) geltend gemacht werden, wieder wurde nicht unterschieden, ob diese Beträge bar oder unbar zugeflossen sind. Das Finanzamt konnte nachweisen, dass hinsichtlich der Familienbeihilfe und der Lernbeihilfe die Überweisung auf ein Konto erfolgte, welches in der Vermögensdeckungsrechnung bereits berücksichtigt wurde. Es ist für die Referentin nicht einsichtig, wieso der Sachverhalt bzw. die einzelnen Positionen nicht bereits im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens bzw. zu Beginn des Berufungsverfahrens offen gelegt wurden.

Angesichts des Umstandes, dass in Vermögensdeckungsrechnungen immer auch Umstände der privaten Vermögensphäre einfließen ergeben sich zwangsläufig gewisse Unsicherheiten.

Diese Unsicherheiten hat im konkreten Fall nach Ansicht der Referentin aber der Berufungswerber zu vertreten, weil er, anstatt sich mit der Vermögensdeckungsrechnung der BP auseinanderzusetzen, neue Berechnungen vorlegte, in denen die Zahlen geringfügig divergieren, ohne dass die Ursache bekannt gegeben wird und auch im eigenen Vorbringen sich die Zahlen verändern. Trotz Hinweises des Finanzamtes wird auch nicht zwischen baren und unbaren Vorgängen unterschieden. Dies betrifft insbesondere auch die vorgelegten Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die Land- und Forstwirtschaft. Im letzten Schreiben der

steuerlichen Vertretung verbleiben ATS 11.469,62 pro Monat als Lebenshaltungskosten für 3 Personen, wobei auch die freie Station lt. E25 davon noch aufzubringen ist. Die Höhe dieser Lebenshaltungskosten steht in krassen Widerspruch zu den in den Jahren 1998 und 1999 getätigten Investitionen.

So besehen legt die Referentin die Berechnungen der Amtspartei im Berufungsverfahren ihren weiteren Berechnungen zugrunde, und zwar jene, die vor der Vorlage erstellt wurde und in welcher die Rinderverkäufe reduziert um die Einkäufe sowie die Kontoänderungen des erst im Berufungsverfahren vorgelegten Kontos von H. F. berücksichtigt wurden.

	1997	1998	1999
Überhang bisher	440.851,00	Fehlbetrag bisher	-906.975,00
+ AB Konto	44.267,00	+ AB Konto	32.624,00
- EB Konto	32.614,00	- EB Konto	138.590,00
	452.494,00		190.419,00
+ Rinderverk.	217.794,00	+ Rinderverk.	268.725,00
- auf Kto. einbez.	81.386,00	- auf Kto. einbez.	52.156,00
- Vieheinkauf	80.000,00	- Vieheinkauf	100.000,00
Überhang neu	508.902,00	Fehlbetrag neu	896.372,00
Fehlbetrag 1998		896.000,00	
Fehlbetrag 1999		901.000,00	
		1.797.000,00	
- Sparbücher		752.000,00	
- Schenkung Eltern		181.000,00	
- Überhang 1997		508.000,00	
- Fenster		30.000,00	
Fehlbetrag 97-99		326.000,00	

Ausgehend davon werden nach Vorbringen im Verfahren vor dem UFS noch folgende Beträge in Abzug gebracht:

Praxisentgelt Sohn	38000
Personalaufw. Sohn	49375
	50651
	49481
Miete Büro	30000
von Nachtrag anerk.	217507
Fehlbetrag neu daher	108.493,00
gerundet	100.000,00

Die im Zuge des Verfahrens beantragte Berücksichtigung der Familienbeihilfe und der Lernbeihilfe unterblieb, da diese auf ein bereits berücksichtigtes Konto überwiesen wurden.

Hinsichtlich der übrigen Einnahmen aus der Land- und Forstwirtschaft geht die Referentin davon aus, dass diese zur Deckung des Lebensunterhalts und zur Abdeckung der im Zuge der Bewirtschaftung entstehenden Ausgaben benötigt werden und daher in der Vermögensdeckungsrechnung nicht berücksichtigt werden müssen. Zudem kann nicht

beurteilt werden, welche Positionen bereits durch die Berücksichtigung der Kontostände der vorgelegten Konten enthalten sind.

Hinsichtlich der Ungenauigkeit und Ungewissheit bestimmter Elemente der Vermögensdeckungsrechnung wird darauf hingewiesen, dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist. Es wurde jedoch versucht, diese zu minimieren, indem die vom Berufungswerber vorgebrachten Argumente weitestgehend berücksichtigt wurden. Ein gänzliches Absehen von einer Zuschätzung war nach Ansicht der Referentin nach dem vorliegenden Sachverhalt jedoch nicht möglich.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 8 Berechnungsblätter

Linz, am 26. März 2007