



GZ. RV/0390-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H. H., vertreten durch Kurt Lentsch, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 23 hinsichtlich Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2000, Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 2000, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2000 beträgt unverändert S 154.083,- (€ 11.197,65), die Umsatzsteuer für das Jahr 2000 beträgt unverändert S 271.618,- (€ 19.739,25).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. (H. H.) betrieb eine Tabakwarentrafik in Form eines Einzelunternehmens am Standort 1230 Wien, X-Gasse 67-73.

In einem Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung für 2000 wurde dem zuständigen Finanzamt mitgeteilt, dass der Bw. seine unternehmerische Tätigkeit per 1.2.2000 eingestellt habe und ab diesem Zeitpunkt eine Pension beziehe.

Der Betrieb wurde für den Zeitraum 1998 bis 2000 einer abgabenbehördlichen Prüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO unterzogen, die zu keinen für das gegenständliche Verfahren maßgeblichen steuerlichen Feststellungen der Betriebsprüfung führte.

Im Zuge der Prüfung wurde der Behörde bekannt, dass das im Eigentum von H. H. und A. H. stehende Geschäftslokal der Tabak-Trafik mit 1. Februar 2000 für die Dauer von 10 Jahren an K. D. (sowie E. D.) um S 27.000,- (zzgl. USt) monatlich verpachtet und eine Ablösezahlung für vorhandene Vorräte bzw. Sachanlagen (Inventar) i.H.v. S 500.000,- (zzgl. 20% USt) geleistet worden war.

Bei der Prüfung des Pächters des Betriebes, K. D. wurde festgestellt, dass Zahlungen i.H.v. S 850.000,- verbucht worden waren. K. D. erklärte, neben den S 500.000,- (+20% USt) weitere S 350.000,- an den bisherigen Betriebsinhaber H. H. geleistet zu haben.

Aufgrund einer Kontrollmitteilung wurde eine neuerliche Prüfung des Bw. gem. § 99 Abs. 2 FinStrG für die Jahre 2000 und 2001 durchgeführt.

Die Bp. gelangte in diesem Verfahren aufgrund ihrer Ermittlungshandlungen in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass den Aussagen des Mieters K. D. (bei divergierenden Ausführungen) eine höhere Glaubwürdigkeit als dem Bw. zukomme und rechnete dem Bw. weitere S 291.666,67 als Veräußerungsgewinn zuzüglich Umsatzsteuer S 58.333,33 (gesamt S 350.000,-) hinzu.

Das Finanzamt Wien 23 folgte den Ausführungen der Bp. und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide zur Umsatzsteuer sowie Einkommensteuer für das Jahr 2000.

Der Bw. erhob mit Eingabe vom 3.11.2002 form- und fristgerecht Berufung gegen obige Wiederaufnahme- und Sachbescheide .

Die Bp. begründe ihren Bescheid gem. Tz. 16 des Bp. Berichtes damit, dass den behaupteten Zahlungen des K. D. über S 350.000,- zeitlich kongruente Privatentnahmen gegenüberstehen würden und das Geld verfügbar gewesen sei.

Dies sei nachweislich unzutreffend. K. D. habe angegeben, dem Bw. am 28. Juni 2000 S 200.000,- (Teil des strittigen Betrages von S 350.000,-) übergeben zu haben, obwohl ihm zu diesem Zeitpunkt lediglich S 185.000,- zur Verfügung gestanden wären und er die fehlenden S 15.000,- erst am 30. Juni 2000 (somit 2 Tage nach der behaupteten Geldübergabe) aus dem Betrieb entnommen hätte.

Beide Betriebsprüfungen über diesen Zeitraum hätten die Ordnungsmäßigkeit der Bücher des Bw. bestätigt. H. H. sei seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen in der Vergangenheit immer nachgekommen. Er habe einen ihm zustehenden Freibetrag im Zuge der Betriebsaufgabe i.H.v. S 28.070,70 (bei einem erklärten Veräußerungsgewinn i.H.v. S 71.929,30) nicht ausnützen können, weshalb eine Verkürzung der Besteuerungsgrundlagen schon aus diesem Grunde 'nichts gebracht' hätte.

Es sei unlogisch, dass die Zahlung des von K. D. zusätzlichen behaupteten Kaufspreises über ein halbes Jahr nach Übergabe der Trafik habe erfolgen sollen. Schwarzgeschäfte würden 'Zug um Zug' getätigt.

K. D. sei unglaubwürdig. So habe er plötzlich erklärt, dass die vertraglich vereinbarte Miete unangemessen sei und sich an die Schlichtungsstelle und das Gericht gewandt.

K. D. habe darüberhinaus angegeben, dass ein Zeuge (Dr. H. S. von der Monopolverwaltung) Kenntnis vom Kaufpreis gehabt habe, was dieser laut Niederschrift vom 19.9.2002 in Abrede stelle.

K. D. habe weiters angegeben, von einer in der Nähe der gegenständlichen Tabak-Trafik zusätzlich entstehenden weiteren Trafik nichts gewusst zu haben, obwohl dies regelmäßig beim 'Trafikantenstammtisch', dem auch K. D. angehört habe, diskutiert worden sei.

Es stehe der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entgegen, bei K. D. den Aufwand (i.H.v. S 350.000,-) zu streichen (dieser Schluss sei Bemerkungen der Bp. zu entnehmen) und bei dem Bw. gleichzeitig den behaupteten, erhöhten Kaufpreis anzusetzen.

Die Bp. nahm zur Berufung mit Schreiben vom 20. Jänner 2003 Stellung.

Im Zuge einer Bp. bei K. D. sei festgestellt worden, dass dieser infolge des Betriebserwerbes zum 31.1. 2000 eine Ablöse für das Inventar und den Handelswarenbestand geleistet habe. Der in den Geschäftsbüchern erfasste Betrag in Höhe von S 950.000,- (S 600.000,- inkl. Ust, S 350.000,-) habe nicht der vorliegenden Rechnung des Verkäufers H. H. entsprochen, welche lediglich über S 600.000,- (inkl. Ust) gelautet hätte. Auf Nachfrage habe K. D. angegeben, neben dem in der Rechnung ausgewiesenen Betrag noch weitere Zahlungen an den Verkäufer geleistet zu haben, um die Trafik zu erhalten.

Da über diese Zahlungen keine Belege vom Verkäufer ausgestellt worden seien, sei die buchmäßige Erfassung durch Einbuchung von Eigenbelegen über 'Privatentnahmen' erfolgt. Als Nachweis seien die Kassenbelege 219 vom 28.6.2000 (S 185.000,-), 236 vom 30.6.2000 (S 15.000,-) bzw. 334 vom 29.8.2000 (S 150.000,-) vorgelegt worden.

Der Bw. sei am 29.8.2002 zu diesen Angaben befragt worden.

Laut seiner Darstellung habe die Übergabe des ersten Teiles der Ablösezahlung in Höhe von S 500.000,- am Tage der Rechnungslegung, somit am 31.1.2000 stattgefunden. Dieses Geld sei zusammen mit einem weiteren Betrag von einem Sparbuch behoben und als Einmalerlag bei der S-Versicherung (zur Finanzierung einer Lebens- und Pensionsversicherung) eingezahlt worden (Mittelverwendung).

Später sei die Versicherungspolizze vorgelegt worden, aus der ersichtlich war, dass bereits am 12.1.2000 ein Betrag von S 1.000.000,- bei der Versicherung erlegt worden sei. Dieser setze sich laut Angaben des Bw. aus S 500.000,- Zahlung von K. D., S 385.000,- Barentnahme des Bw. (Kassa Eigenbeleg) sowie S 115.000,- Barabhebung von einem nicht mehr vorhandenen Sparbuch zusammen.

Auf konkrete Fragen hinsichtlich des geforderten Kaufpreises im Zuge der Verkaufsverhandlungen (auch mit anderen Interessenten) sowie konkreter Ablösesummen sei bei der Einvernahme nur sehr vage geantwortet worden.

K. D. sei auf nochmaliges Befragen unter Hinweis auf die strafrechtliche Relevanz seiner Aussage bei seiner früheren Aussage geblieben. Er habe angegeben, den ersten Teil des Geldes bereits am 10.1.2000 von der Bank behoben und noch am selben Tag dem Bw. übergeben zu haben. Als Nachweis sei ein Bankbeleg vorgelegt worden.

Diese Angabe decke sich mit der Einzahlung des Bw. auf die vorgelegte Versicherungspolizze.

K. D. habe weiters angegeben, er habe dem Bw. ein Schriftstück (wahrscheinlich Schuldschein) unterschreiben müssen, das nach der Übergabe des letzten Teilbetrages vor seinen Augen vom Bw. zerrissen worden sei.

K. D. habe als Auskunftsperson Dr. H. S., einen ehemals leitenden Angestellten der Monopolverwaltung namhaft gemacht, der nach dessen Angabe in die Verkaufsverhandlungen eingebunden gewesen und dem auch vertraulich der Kaufpreis mitgeteilt worden sei.

Die Bp. habe Dr. H. S. befragt, dem jedoch nicht mehr erinnerlich war, ob über die Inventarablöse in seiner Gegenwart gesprochen worden sei. Er habe aber einen Aktenvermerk vorgelegt, aus dem hervorgehe, dass auch die Trafikanten F. G. und K. seitens der Monopolverwaltung als mögliche Erwerber namhaft gemacht worden seien.

Die Bp. habe auch zu diesen Personen Kontakt aufgenommen. Während F. G. sich nicht mehr genau erinnern konnte habe der Sohn von K., R. L. angegeben, Verhandlungen mit dem Bw. geführt zu haben. Man habe sich jedoch bereits bei der Höhe der Miete nicht einigen können. Es sei zwar immer von einer Investitionsablöse die Rede gewesen, H. H. habe aber nie eine konkrete Summe genannt ('Man werde sich schon einigen').

Auf die Befragung der Angestellten von K. D., Frau H. P. die von ihm als Auskunftsperson für die wiederholten Besuche des H. H. in der Trafik ins Treffen geführt worden sei, sei unter Bedachtnahme auf die berufliche Abhängigkeit von K. D. verzichtet worden.

Neben der Unstimmigkeiten in Bezug auf den Zeitpunkt der Geldübergabe seien die Aussagen von K. D. wesentlich konkreter und detaillierter als jene des Bw. und vom Bemühen der nachträglichen Transparentmachung des Vorganges getragen gewesen. K. D. habe durch seine Aussage in finanzstrafrechtlicher Sicht eine Selbstbelastung zu befürchten und mehr zu 'verlieren' als zu 'gewinnen'.

Soweit der Bw. von einer doppelten Versteuerung des Betrages spreche sei zu bemerken, dass hierauf in Bezug auf das Amtsgeheimnis sowie die abgabenrechtliche Verschwiegenheitspflicht keine Stellungnahme abgegeben werden könne. Es entspreche jedoch nicht den Tatsachen, dass derartige Andeutungen des Prüfungsorganes gegenüber dem steuerlichen Vertreter gemacht worden seien.

Die Bp. habe die vorliegenden widersprechenden Aussagen der Kontrahenten einer Würdigung unterzogen und im Rahmen der freien Beweiswürdigung der Aussage von K. D. die höhere Glaubwürdigkeit zugewiesen. Die Berufung sei daher nach Ansicht der Bp. abzuweisen.

In der Gegenäußerung des Bw. vom 6.3.2003 brachte dieser zum Ausdruck, dass die Ungereimtheiten über die Ablösezahlung von S 500.000,- unmaßgeblich seien. Wesentlich sei, dass die angebliche Bezahlung des strittigen Betrages viel später als die Betriebsübergabe erfolgt sei und dass die Bp. die Tatsache nicht gewürdigt hätte, dass für den gleichen Zeitraum 2 Betriebsprüfungen ohne sonstige Beanstandungen abgeführt worden seien. Der Bw., dem man Steuerhinterziehung unterstellt habe, habe sich bei der Befragung nicht wohl gefühlt, was nur verständlich sei. Daraus Schlüsse im Rahmen der freien Beweiswürdigung abzuleiten, sei unangemessen. Der bereits im Rahmen der Berufung festgestellte Widerspruch von K. D. hinsichtlich des Zeitpunktes seiner Barentnahmen sei unberücksichtigt geblieben.

Es erscheine unlogisch, wenn bei einem Schwarzgeschäft die Übergabe des vereinbarten (Rest)Kaufpreises lange nach erfolgter Übertragung der Betriebsmittel habe erfolgen sollen.

Soweit die Bp. auf die Amtsverschwiegenheit hinweise, werde auf die vom Finanzamt beigelegten Schriftstücke hingewiesen und im Falle der Abweisung der Berufung Akteneinsicht in den Steuerakt von K. D. begehrt.

Mit gleichem Datum (6.3.2003) wurde ein als 2. Ergänzung zur Berufung betitelttes Schreiben eingebracht. Dem Schreiben wurde die Übertragung eines Tonbandprotokolles einer mündlichen Verhandlung vor dem Bezirksgericht Liesing beigelegt. Laut Gerichtsprotokoll, anerkennt der Mieter K. D. darin den Mietzins von S 27.000,- zuzüglich Wertsicherung. Die Rückforderung der S 350.000,- bleibt K. D. gemäß dieser Vereinbarung hingegen unbenommen.

Der Mietzins, so der Bw. in seinem Schreiben, sei für das Objekt sehr hoch gewesen. Deswegen sei, wie schon im Vorverfahren angemerkt wurde, die geringe Ablösezahlung von S 500.000,- vereinbart worden.

Die Glaubwürdigkeit des Mieters sei durch die vor dem Bezirksgericht Liesing getroffene Vereinbarung in Zweifel zu ziehen.

Mit Bescheid vom 16. April 2004 wies der UFS den Antrag des Bw. auf Akteneinsicht in den Akt von K. D. ab, weil nicht dargelegt worden war, in welcher Form die Einsichtnahme in dessen Akt die abgabenrechtlichen Belange des Bw. berühren und das Begehren gegen die Geheimhaltungspflichten gem. Art. 20 Abs. 3 B-VG bzw. § 48a BAO verstossen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme des Verfahrens

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter der Vorraussetzung zulässig, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Berscheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, daß sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 8.3.1994, 90/14/0192).

Den Bescheiden des Jahres 2000 ist zu entnehmen, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.

Der Bp. Bericht vom 9. Oktober 2002 verweist gem. Tz. 25 auf den in Tz. 16 dargestellten Wiederaufnahmegrund. Der festgestellte Mangel (nicht erklärte Ablösezahlung i.H.v. S 350.000,-) stellt eine neue Tatsachen dar, die in der Folge zur Vornahme einer Umsatz- bzw. Gewinnhinzurechnung führte. Somit lag für das Jahr 2000 ein Wiederaufnahmegrund gem. § 303 Abs. 4 BAO für neu hervorgekommene Tatsachen vor.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

Umsatzsteuer

Gemäß § 1 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen der Umsatzsteuer Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt....

Gemäß § 4 Abs. 7 UStG 1994 gilt, dass bei Veräußerung eines Unternehmens als Bemessungsgrundlage das Entgelt für die auf den Erwerber übertragenen Gegenstände und Rechte ist.

Einkommensteuer

Gemäß § 24 Abs. 1 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne Gewinne, die erzielt werden bei

1. der Veräußerung

- des ganzen Betriebes
- eines Teilbetriebes
- eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des

Betriebes anzusehen ist

2. der Aufgabe eines Betriebes.

Gemäß § 24 Abs. 2 EStG 1988 ist Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 der Betrag, um den der Veräußerungserlös den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln....

Gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 ist der Veräußerungsgewinn nur insoweit steuerpflichtig, als er bei der Veräußerung (Aufgabe) des ganzen Betriebes den Betrag von S 100.000,- und bei der Veräußerung (Aufgabe) eines Teilbetriebes oder eines Anteiles am Betriebsvermögen den entsprechenden Teil von S 100.000,- übersteigt.

Betriebseinnahmen stellen betrieblich veranlasste Wertzugänge in Form von Geld oder geldwerten Vorteilen dar (Quantschnigg/Schuch Einkommensteuerhandbuch EStG 1988 zu § 4 Rz. 28 mit Verweis auf VwGH 17.10.1991, 89/13/0261).

Der Bw. richtet sich gegen die Feststellung gem. Bp-Bericht Tz. 16, nach der K. D. angab, neben dem einbekannten Betrag (S 500.000,- +20% USt) eine zusätzliche Ablösezahlung i.H.v. S 350.000,- an den Bw. im Rahmen des Überganges des Geschäftes geleistet zu haben. Die Zahlung sei in zwei Teilbeträgen am 28.6.2000 i.H.v. S 200.000,- sowie am 29.8.2000 i.H.v. S 150.000,- in bar ohne Anwesenheit weiterer Zeugen erfolgt.

Gemäß Bp. Bericht wurden die Beträge von K. D. mit dem Vermerk 'Privatentnahme' am 28.6.2000 i.H.v. S 185.000,- am 30.6.2000 i.H.v. S 15.000,- sowie am 29.8.2000 i.H.v.

S 150.000,- aus dem Betrieb entnommen was somit den Schluss zulasse, dass diese Beträge zur Verfügung gestanden seien.

Der Bw. sieht darin eine nachgewiesene Unrichtigkeit, nachdem der behaupteten Zahlung vom 28. Juni 2000 über S 200.000,- zu diesem Zeitpunkt bloß eine Entnahme über S 185.000,- gegenüberstand und die übrigen S 15.000,- zwei Tage später (30. Juni 2000) behoben worden seien.

K. D. gab in seiner niederschriftlichen Aussage an, am 28. Juni 2000 eine Zahlung von S 200.000,- geleistet zu haben.

Die Ausführungen der Betriebsprüfung dürften auf die Einsichtnahme in das Kassabuch von K. D. zurückzuführen sein, in dem Entnahmen zu den oben benannten Zeitpunkten (28.6, 30.6.2000) aufscheinen. Dass die S 15.000,- aus der Entnahme der Kasse stammen ist angesichts der betraglichen Identität (Entnahmen S 185.000,-; S 15.000,- ergeben S 200.000,-) nicht ohne weiteres von der Hand zu weisen.

Die Ausführungen der Bw. zu diesem Punkt verdienen somit Beachtung. Denkbar wäre es aber auch, dass K. D. S 15.000,- zunächst (für 2 Tage) aus Privatmitteln finanzierte.

Desweiteren erblickt der Bw. in der Zahlungsmodalität der Ablöse (Zahlung 5 bzw. 7 Monate nach Geschäftsübergabe) eine unübliche Vorgangsweise. Der Bw. hätte die angebliche Ablöse nicht einfordern können, 'Schwarzgeschäfte' würden Zug um Zug erfolgen.

Es mag zutreffen, dass steuerlich nicht einbekannte Zahlungsflüsse tendenziell eher in zeitlicher Nähe zu dem die Zahlung verursachenden Grundgeschäft liegen, starre Regeln, wonach 'Schwarzgeschäfte' sofort entrichtet werden, lassen sich jedoch nicht ausmachen. Dies auch angesichts der Aussage von K. D., nach der er sich dem Bw. gegenüber schriftlich verpflichtet habe, einen (weiteren) Betrag i.H.v. S 350.000,- (nach Übergabe einer bis dahin von ihm geführten Trafik an einem anderen Standort) zu bezahlen, da er nicht soviel Geld auf einmal zahlen konnte. Diese Aussage von K. D. erscheint unter Bedachtnahme auf die Tatsache, dass er per 10.1.2000 bereits eine Zahlung von S 500.000,- leisten musste, nicht abwegig.

Der Bw. führt weiters an, einen ihm zustehenden Freibetrag (von gesamt S 100.000,-) anlässlich der Betriebsaufgabe lediglich in Höhe von S 71.929,30 ausgenutzt zu haben. Ein Restbetrag von S 28.070,70 wäre ungenützt geblieben. Eine 'Verkürzung' der Bemessungsgrundlage hätte 'nichts gebracht'.

Die Erhöhung des Veräußerungsgewinnes laut Bp. beträgt entsprechend den Angaben von K. D. netto S 291.666,67, somit unter Ausnutzung des verbleibenden Freibetrages S 263.695,97, weiters fällt zusätzlich Umsatzsteuer i.H.v. S 58.233,33 an.

Diese Beträge sind als durchaus maßgeblich und keinesfalls untergeordnet anzusehen.

Wie die Bp. in ihrer Gegenschrift nachwies, hat der Bw. entgegen seiner Aussage in der niederschriftlicher Einvernahme vom 29.8.2002 die Zahlung über S 500.000,- nicht am 31.1.2000 sondern bereits am 10.1.2000 erhalten.

Der Bw. gab im Rahmen der Befragung an, den Geldbetrag der Ablösezahlung zur Bezahlung einer Versicherung verwendet zu haben. Die Differenz auf die Versicherungszahlung i.H.v. S 1.000.000,- sei durch Abhebung von einem Sparbuch sowie eine Barentnahme finanziert worden.

Das Privatsparbuch konnte trotz gegenteiliger Angabe nicht beigebracht werden, bedeutsamer ist aber die Feststellung der Bp., dass die Einzahlung der Lebensversicherungsprämie bereits am 12.1.2000 erfolgte.

Dies entspricht der Aussage von K. D. wonach er das Geld am 10.1.2000 bei der Bank behoben und dem Bw. übergeben hat. Ein entsprechender Bankauszug wurde vorgelegt.

Die Aussage des Bw., die Zahlung erst am 31. Jänner 2000 erhalten zu haben, widerspricht somit in zeitlicher Hinsicht seiner Prämienzahlung bei der Versicherung per 12. Jänner 2000.

Wenn nun der Bw. in einem Schriftsatz meint, die Glaubwürdigkeit der Angaben des Bw. und dessen Ungereimtheiten seien nicht zu überprüfen, die Behörde solle sich vielmehr kritisch mit den Aussagen von K. D. auseinandersetzen so ist dem zu entgegenen, dass die Aufgabe der Behörden darin besteht, sämtliche im Verfahren getroffenen Aussagen einer kritischen Würdigung zu unterziehen.

Der Bw. wirft K. D. weiters wiederholt verminderte Glaubwürdigkeit vor.

Dieser habe zunächst einen Mietvertrag abgeschlossen und in weiterer Folge denselben sowohl bei der Schlichtungsstelle sowie auch gerichtlich angefochten. Nachdem sowohl die Schlichtungsstelle den Antrag auf Überprüfung des Hauptmietzinses i.H.v. S 27.000,- monatlich zurückgewiesen habe und auch vor Gericht der vereinbarte Mietzins letztendlich anerkannt worden sei, müsse die Glaubwürdigkeit von K. D. in Zweifel gezogen werden.

Wesentlich für den Pachtzins war die Zurverfügungstellung des lebenden Unternehmens 'Tabak-Trafik'. Bei Einsichtnahme in den Gerichtsakt des Bezirksgerichtes Liesing

(Gegenstand: Klage von H.H. und Gattin betreffend Einhaltung der vereinbarten Mietzahlungen) geht aus einem Schriftsatz vom 3. April 2003 von Dr. S. Z. (Rechtsvertreter des Bw.) hervor, dass die Bezahlung des Mietzinses nach Ansicht von H.H. nicht nur für die Zurverfügungstellung von Räumlichkeiten sondern auch für die Überlassung eines lebenden Unternehmens, der Geschäftseinrichtung und des Kundenstocks erfolgte. Der Bw. gibt in der Ergänzung zur Berufung vom 6.3.2003 an, dass der Mietzins für das Objekt zweifellos sehr hoch gewesen und deswegen eine entsprechend geringere Ablöse verlangt worden sei.

Beweggrund für die zunächst erfolgte Anfechtung des abgeschlossenen Mietvertrages vor der Schlichtungsstelle des magistratischen Bezirksamtes durch K. D. war ein Rechtsgutachten von P. F. vom 18. Juli 2001, der den ortsüblichen Mietzins einer Tabak-Trafik mit S 6.230,- bezifferte. Das Verfahren wurde aus formellen Gründen zurückgewiesen.

In der Folge leistete K. D. einseitig herabgesetzte Mietzahlungen, die zu der oben erwähnten Klage des Bw. auf Einhaltung des Mietvertrages führten, wobei Grund für das Verhalten von K. D. neben dem erwähnten Gutachten vor allem die Eröffnung eines Einkaufszentrums mit eigener Trafik in der Nähe der gegenständlichen Unternehmung per Dezember 2000 gewesen sein dürfte, aufgrunddessen der Umsatz der Trafik von K. D. durch die Konkurrenzsituation wie in der mündlichen Verhandlung vor dem Bezirksgericht Liesing am 25.6.2003 vorgebracht, beträchtlich sank.

K. D. sagte hiezu aus, dass der Bw. bereits gewusst habe, dass in der Nähe ein Einkaufszentrum gebaut, ihm gegenüber jedoch behauptet habe, dass dieses Projekt nicht zustandekommen würde (siehe Niederschrift K. D. vom 11.9.2002).

Der Bw. gibt demgegenüber an, dass K. D. die drohende Situation bekannt war, sie sei Gegenstand von Gesprächen am 'Trafikantenstammtisch', bei denen K. D. zugegen war, gewesen.

Wenn nun K. D. ohne Kenntnis einer zeitnahe drohenden, konkreten Konkurrenzsituation einen hohen Mietzins akzeptierte und diesen in der Folge aufgrund eines Gutachtens sowie massiver Umsatzrückgänge bekämpfte, so ist dies der Behörde nachvollziehbar.

Der Bw. beruft sich auf die Kenntnis des K. D. über eine in der Nähe entstehende Trafik, der Abschluss des Mietvertrages mit erklärtermaßen hohem Pachtzins ohne Klausel, wonach dieser (Pachtzins) zumindest teilweise von der Geschäftsentwicklung nach Inbetriebnahme der weiteren Trafik abhängig gemacht wurde, spricht aber ebenso wie das später aufgezeigte Verhalten von K. D. (Anfechtung des Mietvertrages vor dem magistratischen Bezirksamt)

dafür, dass ihm zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses die drohende Konkurrenzsituation nicht bewusst war.

Dem vor dem Bezirksgericht Liesing geschlossenen Vergleich ist neben der Verpflichtung zur Nachzahlung des gesamten, vereinbarten Mietzinses auch zu entnehmen, dass die Rückforderung der behaupteten Zahlung über S 350.000,- K. D. unbenommen bleibt.

K. D. hat laut Bw. im Rahmen seiner Niederschrift vor den Prüfungsorganen auch bekanntgegeben, dass Dr. H. S., ein Mitarbeiter der Monopolverwaltung Kenntnis über den vereinbarten Mietzins sowie die Ablöse i.H.v. S 850.000,- gehabt habe. Laut Bw. sei dies von Dr. H. S. lt. Niederschrift vom 19.9.2002 in Abrede gestellt worden.

Aktenkundig ist ein handschriftlicher Vermerk von Dr. H. S. vom 19.9.2002 aus dem hervorgeht, dass es Dr. H. S. nicht erinnerlich sei, dass über die Inventarablöse gesprochen wurde. Er könne sich an keine 'offiziellen' oder 'inoffiziellen' Informationen erinnern.

Von Dr. H. S. liegen zwei weitere Aktenvermerke vor. Am 20.1.1999 hielt er fest, dass der Bw. 2,1 Mio für das Geschäftslokal bezahlt und für die Einrichtung S 1 Mio aufgewendet habe. Eine Miete von rund S 30.000,- sei nach Ansicht von Dr. H. S. zu erzielen. In einem weiteren Vermerk vom 10.2.1999 hielt Dr. H. S. fest, dass für die Trafik nach den Vorstellungen des Ehepaares H. H. und A. H. S 30.000,- monatlich zuzüglich einer Inventarablöse i.H.v. S 300.000,- zu zahlen sei, wobei der Bw. um Bekanntgabe von Bewerbern für die Tabak-Trafik ersuchte.

Eine telefonische Befragung der von der Monopolverwaltung genannten Interessenten ergab im Gegensatz zu obigen Aktenvermerken keine konkreten Hinweise auf Preisvorstellungen des Bw.

Dass zwischen der Miethöhe und der Höhe der Ablöse ein Zusammenhang besteht, stellt der Bw. nicht in Abrede (siehe 2. Ergänzung zur Berufung vom 3.11.2002).

Ein Mieterlös von S 30.000,- ergäbe bei der vereinbarten 10jährigen Laufzeit des Mietvertrages Gesamteinnahmen i.H.v. S 3.600.000,-, wobei zusätzlich lt. Aktenvermerk noch rund S 300.000,- an Inventarablöse zu bezahlen seien.

Der Inventarablöse als Abgeltung für die getätigten Investitionen des Vermieters standen Buchwerte von Sachanlagen über S 150.761,- laut Erklärung gegenüber, wobei der Erwerber mit seiner Zahlung zusätzlich noch die Vorräte (i.H.v. S 277.310,-) der Trafik übernahm.

Für die Ablöse der Sachanlagen würde bei einer Zahlung von S 500.000,- lt. Bw. ein Betrag von S 222.690,- (=Zahlung S 500.000,- abzügl. Vorräte S 277.310,-) verbleiben.

Betrachtet man die Zahlungen für Miete (Pacht) und Ablöse einheitlich, so ergibt eine Berechnung der gesamt zu leistenden Zahlungen, dass eine Ablösezahlung in der von K. D. behaupteten Höhe von S 850.000,- eher dem Gesamtbetrag lt. Aktenvermerk (AV) von Dr. H. S. (Preisvorstellungen Ehepaar H) entspricht als der vom Bw. behauptete Zahlungsempfang von S 500.000,-.

Mieterlöse zuzügl. Ablöse	lt. AV Dr. H. S.	lt. K. D.	lt. Bw.
Miete für 10 Jahre (ohne Index)	3.600.000	3.240.000	3.240.000
Ablöse Buchwerte Sachanlagen (abzügl. Vorräte S 277.310,-)	300.000	572.690	222.690
Summe Zahlungen	3.900.000	3.812.690	3.462.690

Die Bp. hat im Rahmen der Stellungnahme angegeben, dass der Bw. auf konkrete Fragen des Prüfers über geforderte Kaufpreise sehr vage geantwortet habe, wohingegen die Aussagen von K. D. in wesentlichen Punkten konkret und detailliert gewesen seien. Seine Aussagen seien vom Bemühen der nachträglichen Transparentmachung getragen gewesen.

Gem. § 166 BAO kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Das gegenwärtige Verfahren ist durch zwei einander widersprechende Sachverhaltsdarstellungen gekennzeichnet.

Sowohl in den Aussagen von K. D. wie auch des Bw. finden sich wie aufgezeigt Unschärfen, ein eindeutiger positiver Nachweis, der die Behauptungen eines der beiden Kontrahenten stützen würde, ist nicht auszumachen. In einer solchen Situation wird neben dem möglichst vollständig zu ermittelnden Sachverhalt in verstärktem Maße auf die freie Beweiswürdigung zurückzugreifen sein, wobei es nach ständiger Rechtsprechung des VwGH genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 26.1.1995, 89/16/0186; 25.4.1996, 95/16/0244).

Aufgabe des zuständigen Prüfungsorganes ist es u.a., im Betriebsprüfungsverfahren getätigte Aussagen auf ihren Wahrheitsgehalt zu hinterfragen, wobei dem Urteil des Prüfers unter unmittelbarem Eindruck dieser Aussagen im Rahmen der freien Beweiswürdigung bei nicht eindeutig verifizierbaren Angaben entsprechende Bedeutung zukommt.

Der Betriebsprüfer hat den Aussagen von K. D. eine höhere Glaubwürdigkeit als jenen des Bw. beigemessen und diese mit dem Verhalten von K. D. und H. H. (Präzision und Konkretisierungsgrad der Aussagen, Verhalten im Rahmen der Mitwirkungspflicht) im Zuge von Befragungen begründet. Der UFS vermag an den von der Bp. getroffenen Rückschlüssen und Feststellungen keine Mängel zu erblicken.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, 27. Mai 2004