



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.M., xyK., vertreten durch Czepl & Partner Treuhand GmbH, 4560 Kirchdorf/Krems, Jörgerstraße 16, vom 20. Dezember 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf an der Krems vom 2. Oktober 2002 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2000 und Umsatzsteuerfestsetzung für 12/2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist in der Computerbranche tätig, und befaßt sich auch ua. mit der Entwicklung von E-Commerce Programmen.

Für den Zeitraum 03/2000-12/2000 und 02/2001-01/2002 fand beim Bw. eine Umsatzsteuersonderprüfung gemäß § 151 Abs 1 BAO statt.

Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass im Jahr 2000 Einlagen auf das Betriebskonto Kto Nr.. xy. in Höhe von S 319.000,00 und 2001 S 360.000,00 erfolgten.

Mit der **Vorladung vom 16. April 2002** wurde der Bw. ersucht, zur Sachverhaltsermittlung hinsichtlich der laufenden Betriebsprüfung am 22. April 2002 vorstellig zu werden. Gleichzeitig wurde der Bw. ersucht, Nachweise betreffend die nicht nachvollziehbaren Einlagen in das Betriebsvermögen (Sparbücher, Kontoauszüge, etc) mitzubringen. Dabei wurde auf das Telefonat vom 16. April 2004 und auf die Vorbesprechung vom 26. März 2006 hingewiesen.

Weiters wurde angeführt, dass sollten entsprechende Nachweise nicht vorgelegt werden, die steuerlichen Bemessungsgrundlagen gem. § 184 BAO zu schätzen seien.

Aus der **Niederschrift vom 06. Mai 2002** geht folgendes hervor:

"1. In der E-Mail vom 30.4.2002 wurden sie aufgefordert eine Aufgliederung aller zum 1.1.2000 vorhandenen betrieblichen und privaten Vermögensgegenstände (insbesondere Forderungen, Guthaben, Bargeld etc) und Schulden vorzulegen. Welche Vermögensgegenstände waren nun konkret zum 1.1.2000 vorhanden?

Stellungnahme Bw.:

"a) **Sparbuch, Kontonummer nicht mehr bekannt**, das Sparbuch wurde nach Auflösung im

Jahr 2001 bei der Raika Schlierbach zurückgelassen, der Stand zum 1.1.2001 kann nicht mehr angegeben werden. Als Hinweis für dieses Sparbuch wird der Tagesauszug vom 12. Jänner 2001 zu Kto.Nr 00 der Raiba S. vorgelegt, aus dem ein Übertrag Sparbuch in Höhe von S 46.000,00 ersichtlich ist.

Es wird darauf hingewiesen, dass ich in den Vorjahren sehr gut verdient habe (ATS 1.000.000,00) und ebenfalls Wertpapiere von mehreren 100.000,00 im Jahr 1997 verkauft habe.

b) **Bausparguthaben Raiba Bausparkasse**, laut Kontoauszug vom 12. Juli 1999, Stand ATS 0,00 Kontonummer xyz.

c) **Bausparguthaben Raiba Bausparkasse**, laut Kontoauszug vom 31.12.1997 Saldo ATS 54.432,95. xz, Vertragssumme ATS 225.000,00, Ablaufdatum 22.2.1999. Vermutlich wurde das Bausparguthaben nach Ablauf des Bausparvertrages auf ein Sparbuch eingezahlt, diese Sparbuch ist jedoch heute nicht mehr vorhanden. Um welches Sparbuch es sich konkret gehandelt hat und wie hoch der Stand zum 1.1.2000 war kann heute nicht mehr festgestellt werden.

d) **Lebensversicherung** Er- und Ablebensversicherung OÖ Versicherung, LZ 000, laut Bankbeleg vom 4.12.2000 wurden ATS 332.269,00 auf das Konto xxx des Bw. ausbezahlt.

e) **weitere Sparbücher**: Es waren noch weitere Sparguthaben vorhanden, die genaue Anzahl der Sparbücher kann nicht mehr angegeben werden, die ungefähre Höhe der Guthabenstände zum 1.1.2000 kann ebenfalls nicht mehr angegeben werden.

Die Sparguthaben bestanden bei der Raiba S. oder Raiba K..

Zum Nachweis dieser vorhandenen Guthaben wird darauf hingewiesen, dass ich mindestens 3 Wertpapierdepots besessen habe

Depot Nr.: 1xx

DepotNr.: 2xx

DepotNr.: 3xx alle Raiba Region A. mit einem Gesamtbestand zum 31.12.1996 in Höhe von S

570.000,00

Ungefähr 1997 oder 1998 wurden diese Depots aufgelöst und die daraus resultierenden Mittel auf Sparbücher angelegt.

f) Rückzahlung vom Finanzamt am 25.11.1999 ATS 226.511 auf das Konto 444 Raiba K. .

g) Bei der Raiba K. habe ich ein **Bankschließfach** gehabt und in diesem Schließfach befand sich zum Stichtag 1.1.2000 Bargeld in Höhe von ca einigen Hunderttausend Schillingen. Zum Nachweis für die Existenz dieses Sparbuchschließfaches Nr. 17 wird auf die aus meinem Konto ersichtliche Gebührenverrechnung verwiesen.

Im übrigen sind mir keine weiteren Guthaben zum 1.1.2000 in Erinnerung. Es wird aber nochmals darauf hingewiesen, dass zum 31.12.1996 Guthaben von mehr als S 600.000,00 in Form von Wertpapieren und Sparbüchern und ich in den Jahren 1997 und 1998 sehr gut verdient habe, sodass sich die bestehenden Guthaben weiter erhöht haben und daher die Einlagen in den Jahren 1999, 2000, und 2001 getätigt haben .

2. Im Rahmen der Besprechung vom 26. März 2002 wurden sie im Beisein Ihres Steuerberaters dezitiert befragt, ob zum Stichtag 1.1.2000 irgendwelche nennenswerten Guthaben (Sparguthaben, Bargeld, etc) bestanden hätten. Zu dieser Frage haben sie am 26. März 2002 erklärt sie hätten keine nennenswerte Guthaben bestanden. Diese Auskunft vom 26. März 2002 steht in Widerspruch zu den heutigen Angaben. Nehmen Sie dazu Stellung.

Bw.:

Nachdem mir am 26. März 2002 keine Unterlagen vorgelegen sind, habe ich diese Frage nicht exakt beantworten können.

3. Hat es irgendwelche Zuwendungen von privater Seite gegeben im Zeitraum 1.1.2000 bis dato (Schenkungen, Darlehen etc)?

Bw.:

Zirka Mitte 2000 erhielt ich von meinem Vater eine Ausleihung in der Höhe von S 40.000,00, welche bis dato nicht zurückbezahlt wurde.

4. Wie hoch waren die Einlagen auf das Betriebsvermögen bei der Raiba S. in den Jahren 2000 und 2001 insgesamt?

Bw.:

Ich verweise auf die dem Prüfer seit einigen Wochen vorliegenden Unterlagen.

5. Es wurden auch auf dem Privatkonto 444 bei der Raiba K. in den Jahren 2000 und 2001 beträchtliche Einlagen getätigt. Kennen sie die Höhe dieser Einlagen?

Bw.:

Nein. Ich verweise auf die vorgelegten Kontoauszüge.

6. Es wird vorgehalten, dass auf das Betriebskonto bei der Raiba S. im Jahre 2000 ungeklärte Einlagen in Höhe von S 319.000,00 und im Jahre 2001 solche von S 360.000,00 getätigt wurden. Auf das Privatkonto bei der Raiba K. wurden im Jahre 2000 S 1.007.000,00 und im Jahre 2001 S 269.000,00 eingezahlt, wobei auch die Herkunft dieser Mittel nicht vollständig aufzuklären ist. Es handelt sich also insgesamt um einen Betrag von S 1.955.000,00 bei dem die Finanzierung (Mittelherkunft) zu überprüfen war. Seitens des Bw. wurde dazu angegeben, dass diese Einlagen/Beträge durch Sparbücher und Bargeldbestände aus dem Schließfach finanziert wurden. Konkrete Guthabensbestände für den Stichtag 1.1.2000 konnten jedoch nicht bekanntgegeben werden.

Bw.:

Es liegen auf keinen Fall die mir vorgeworfenen Schwarzumsätze vor, ohne detaillierte Einsicht in die Unterlagen können die vorgehaltenen Beträge auch nicht überprüft werden.

7. Am 26. März 2002 wurde angegeben, dass eine Einnahmen Ausgaben Rechnung für die Jahre 2000 und 2001 geführt wurde. In der Folge wurden jedoch von Herrn Huemer Sachkonten und Journale vorgelegt. Wird nun der Gewinn gem. § 4 Abs. 1 und gem. § 4 Abs. 3 EStG ermittelt? Erfolgt die Aufbuchung aller Belege laufend oder einmal nach Abschluss des Kalenderjahres?

Steuerberater:

Die Verbuchung der Belege erfolgt laufend durch den Buchhalter. Bezüglich der Gewinnermittlung wird auf die Gewinnermittlung laut Steuererklärung hingewiesen.

8. Gibt es noch irgendwelche Beweismittel oder sonstige Beweisanträge zum laufenden Prüfungsverfahren?

Steuerberater: Zum derzeitigen Zeitpunkt sind keine weiteren Beweismittel vorhanden.

....."

Aus dem Besprechungsprogramm **vom 24. Mai 2002** geht folgendes hervor:

"Prüfungsfeststellungen:

1. Allgemeines zur USO Prüfung:

Ausgangsbasis zu dieser Umsatzsteuerprüfung war der Umstand, dass ab Mai 2000 nur mehr Umsatzsteuergutschriften in geringer Höhe oder Nullmeldungen vorlagen. Ab September 2001 wurde keine Umsatzsteuer mehr bekanntgegeben. Weiters war auf Grund der Vorprüfung bekannt, dass der Bw. eine Art Verkaufshop über Internet aufbauen wollte, wodurch auf Grund hoher Investitionen (Software, etc.) in den Jahren 1999 und 2000 erheblich Vorsteuern anfielen. Laut Bw. gab es jedoch mit dem Softwarelieferanten Probleme, wodurch das Programm für den E-Commerce nie in Betrieb genommen werden konnte.

2. Verprobung Umsätze – Vermögensdeckungsrechnung:

Im Zuge dieser Umsatzsteuersonderprüfung wurde festgestellt, dass der Bw. erhebliche Privateinlagen (Bareinlagen) auf das betriebliche Bankkonto bei der Raika Schlierbach (Konto Nr. xy.) leistete. Diese Einlagen waren zur Deckung des laufenden Betriebsaufwandes erforderlich, da im Prüfungszeitraum nur sehr geringe bzw. gar keine Einnahmen erzielt wurden. Konkret wurden laut Privatkonto (Privateinlagen, Konto Nr. 9510 und Privatentnahmen, Konto Nr. 9500) im Jahre 2000 ATS 319.000,00 und im Jahre 2001 ATS 360.000,00 bar eingezahlt. Im Rahmen der Besprechung vom 26. März 2002 wurde der Bw. zur Finanzierung dieser Einlagen befragt. Er gab dabei an, er habe diese Einlagen vom privaten Bankkonto bei der Raika K. (Konto Nr. 444) bestritten, und er werde dieses Konto zum Nachweis der privaten Vermögensstände vorlegen. Auf die konkrete Frage, über welche Guthaben (Barguthaben, Bankguthaben, sonstige Guthaben) er zum Stichtag 1. Jänner 2000 verfügt habe, erteilte der Bw. die Auskunft, es hätten zum 1. Jänner 2000 nur unwesentliche Bar- und Bankguthaben bestanden. Diese Auskunft wurde in einem Aktenvermerk im Arbeitsbogen festgehalten, der Inhalt dieses Aktenvermerkes wurde im Zuge der niederschriftlichen Befragung vom 6. Mai 2002 bestätigt (Punkt 2 der Niederschrift).

Nachdem das Privatkonto der Raika K. , Konto Nr. 444 , vorgelegt wurde, wurde festgestellt, dass auf diesem Konto weitere ungeklärte Vermögenszugänge (Bareinzahlungen) in Höhe von rund ATS 1.007.000,00 im Jahre 2000 und ATS 270.000,00 im Jahre 2001 verbucht waren. Bei den Abhebungen von diesem Privatkonto handelt es sich durchwegs um Kleinbeträge, bei denen die entsprechende Verwendung erkennbar ist (Tankzahlungen, VISA-Zahlungen, Alimentationszahlungen, Zahlung von Betriebsausgaben, Leasingvorauszahlungen, etc.). Die Deckung der laufenden Lebenskosten steht daher außer Streit, eine darüber hinausgehende Finanzierung der doch beträchtlichen betrieblichen Bareinlagen durch dieses Privatkonto ist jedoch nicht nachweisbar.

Der Bw. wurde daher nochmals detailliert befragt über die Herkunft der Geldmittel für die Bareinzahlungen sowohl auf das Betriebskonto als auch auf das Privatkonto. Auf die Niederschrift vom 6. Mai 2002 wird hingewiesen. Es konnte grundsätzlich glaubhaft gemacht werden, dass zum 1. Jänner 2000 Bar- und Bankguthaben bestanden hatten, die genaue Höhe konnte jedoch seitens des Bw. nicht nachgewiesen werden. Konkret wurde behauptet, er habe auf Grund der ausgezeichneten Einkommens- und Vermögensverhältnisse in den Jahren vor 1999 über beträchtliche Guthaben verfügt, und diese Guthaben wurden eben in den Jahren 2000 und 2001 endgültig aufgebraucht. Die diesen Guthaben zu Grunde liegenden Dokumente (Sparbücher, etc.) wurden nicht aufbewahrt, bzw. den Banken überlassen und dadurch vernichtet. Jedenfalls hätten die zum 1. Jänner 2000 noch vorhandenen Mittel leicht zur Deckung der Abgänge ausgereicht.

Dem ist seitens der Betriebsprüfung (BP.) folgendes entgegenzuhalten: Zur Deckung der ungeklärten Einzahlungen auf das Betriebskonto und auf das Privatkonto hätten zum 1. Jänner 2000 Mittel in Höhe von rund ATS 2.000.000,00 vorhanden sein müssen! Bei der Erstbefragung vom 26. März 2002 hat der Bw. jedoch angegeben, es hätten zu diesem Stichtag keine nennenswerten Guthaben bestanden! Diese Auskunft vom 26. März 2002 steht daher in krassem Widerspruch zu den am 6. Mai 2002 erteilten Auskünften! Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (21.12.1992, 89/16/0147, 4.9.1986, 86/16/0080) ist jedoch grundsätzlich davon auszugehen, dass die Erstaussage die Vermutung hat, der Wahrheit am nächsten zu kommen. Der Erstaussage des Bw., bei der er angegeben hatte, es hätten zum 1. Jänner 2000 keine nennenswerten Guthaben bestanden, kommt daher nach Ansicht der BP entscheidende Bedeutung zu! Der Bw. begründet diesen Widerspruch am 6. Mai zwar damit, es seien ihm am 26. März keinerlei Unterlagen vorgelegen, daher habe er über die genaue Höhe seiner Guthaben- und Bargeldbestände nichts konkretes sagen können.

Dem ist jedoch folgendes entgegen zu halten: Die Höhe der erforderlichen Guthaben beträgt wie oben dargestellt ca. ATS 2.000.000,00. Es kann nun glaubhaft erscheinen, wenn man sich bei der Beurteilung seines Vermögens irrt in der Größenordnung von mehreren ATS 100.000,00 - es ist jedoch absolut nicht glaubwürdig, dass man sich an Vermögensbestände von ca. ATS 2.000.000,00 nicht mehr ad hoc erinnern kann! Es ist daher nach Ansicht der BP grundsätzlich davon auszugehen, dass die aufklärungsbedürftigen Bareinzahlungen zum Grossteil durch betriebliche Einnahmen finanziert wurden! Die im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung vorgelegten Bücher und Aufzeichnungen sind daher inhaltlich unrichtig! Ergänzend dazu wird bemerkt, dass der Bw. bereits im Jahre 1999 (vor dem Prüfungszeitraum) einen Verlust in Höhe von ATS 135.042,00 erwirtschaftet hatte, und zur Deckung dieses betrieblichen Abganges waren offensichtlich schon im Jahre 1999 Privateinlagen in Höhe von ATS 773.814,00 erforderlich (siehe Jahresabschluss zum 31. Dezember 1999). Es wäre ein Leichtes gewesen, die behaupteten Sparbücher aufzubewahren, auch wenn es sich um Privatvermögen gehandelt hat. Insbesondere hinsichtlich der Einzahlungen auf das Betriebskonto wäre dies sehr naheliegend gewesen! Unter diesen Umständen, bei dieser Beweislage, ist jedoch äußerst unklar, ob und in welchem Ausmaß zum 1. Jänner 2000 noch Vermögen vorgelegen ist, oder ob nicht die in den Vorjahren erwirtschafteten Überschüsse zu diesem Zeitpunkt bereits verbraucht waren! Und maßgeblich für die Beurteilung der möglichen Deckung der Ausgaben in den Jahren 2000 und 2001 (Vermögensdeckungsrechnung) sind eben grundsätzlich die zum Stichtag 1. Jänner 2000 vorhandenen Mittel und nicht die in den Jahren vor 1999 erzielten Gewinne! Zur rechtlichen Würdigung der in der Niederschrift vom 6. Mai festgehaltenen Angaben wird auf die Beilage

zum Besprechungsprogramm (Arbeitsbogen Seite 115) hingewiesen. Die zum 1. Jänner 2000 als vorhanden berücksichtigten Mittel wurden nach Ansicht der BP großzügig bemessen.

Gem. § 184 Abs. 3 BAO ist die Abgabebehörde verpflichtet zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind. Die Umsätze für die Zeiträume 2000 und 2001 sind daher im Schätzungswege zu ermitteln. Die Höhe dieser Schätzung orientiert sich an den nicht aufgeklärten Bareinzahlungen auf das Betriebskonto und auf das Privatkonto.

	2000	2001
Zuschätzung lt. BP.	650.000,00	178.000,00
20% Umsatzsteuer	130.000,00	35.600,00
	780.000,00	213.600,00

Auf die Beilage zum Besprechungsprogramm wird hingewiesen! (siehe Seite 115 ArbG). Aus Zweckmäßigkeitsgründen erfolgt die Zurechnung der Schätzung im Voranmeldungszeitraum Dezember 2001 (Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 12/2001). Die Abgabenerklärungen für den Veranlagungszeitraum 2000 wurden bereits eingereicht, die Zurechnung für 2000 erfolgt im Zuge der Veranlagung.

3. Abschluss der Umsatzsteuersonderprüfung

Der Termin für die Schlussbesprechung wird noch gesondert vereinbart. Sollten bis zur Schlussbesprechung noch irgendwelche Beweismittel auftauchen, die bisher nicht gewürdigt werden konnten und die eine genauere Überprüfung erfordern, so wird um eheste Mitteilung gebeten!"

Aus der aufgenommenen **Niederschrift gemäß § 151 Abs. 3 BAO** über das Ergebnis der Umsatzsteuer - Sonderprüfung für den Zeitraum 3/2000 bis 12/2000 und 2/2001 bis 1/2002 – datiert mit **05. August 2002** - geht folgendes hervor:

Das Besprechungsprogramm vom 24. Mai 2002 ist vollinhaltlich Gegenstand der Niederschrift, jedoch mit folgenden Nachträgen:

"....Wie bereits im Besprechungsprogramm dargestellt, ist jedoch der Hinweis auf hohe Gewinne aus Vorjahren nicht ausreichend. Der Bw. hätte vom 24. Mai 2002 bis heute durchaus die Möglichkeit gehabt, eventuell weitere vorhandene Beweismittel (anonyme Sparbücher) zu beschaffen. Zum Beispiel ist aus dem vorgelegten Sparbuch "Ferrari" ersichtlich, dass am 4. Jänner 1999 ATS 38.000,00 und am 28. April 1999 S 50.000,00 auf das besagte Sparbuch überwiesen worden waren. Daraus ist ersichtlich, dass es grundsätzlich

Überweisungen auf anonyme Sparbücher gegeben hat. Es wäre also durchaus zumutbar gewesen, das betriebliche Kontokorrentkonto xy. dahingehend zu untersuchen.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde ein weiterer Kontoauszug eines privaten Girokontos Konto Nr.: 00 bei der Raika S. vorgelegt. Auch dieses Konto hätte nach Überweisungen auf anonyme Sparbücher untersucht werden können. Durch diese Vorgangsweise hätte man unter Umständen die eine oder andere Kontonummer eines anonymen Sparbuches eruieren können, und die darauf vorhandenen Guthabenbestände zum 1.1.2000 wären sachverhaltserhellend gewesen.

Auf die konkrete Frage, ob derartige Untersuchungen bisher durchgeführt worden wären, gab der Bw. an, dass bis dato nichts geschehen sei. Seitens der BP. wird daher nochmals eine Frist bis Freitag, den 27. September 2002, zur eventuellen Beschaffung weiterer Beweismittel eingeräumt. Jedenfalls sind bis zu diesem Stichtag die Belege zu den zitierten Überweisungen auf das Sparbuch "Ferrari" vorzulegen. Sollten bis dahin keine weiteren Beweismittel mehr vorgelegt werden, ergehen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide bzw. Veranlagungsbescheide laut Besprechungsprogramm. Ergänzend wird bemerkt, dass neu vorgelegte Beweismittel selbstverständlich einer abgabenbehördlichen Würdigung bzw. einer weiteren Überprüfung unterliegen.

Stellungnahme des Bw. bzw. des steuerlichen Vertreters:

Betreffend der Auskunft vom 26. März 2002 wurde seitens der Finanzbehörde der Vorwurf erhoben, es hätten keine nennenswerten Guthaben zum 1.1.2000 bestanden, dem möchte ich entgegenhalten, dass dieser Vorwurf aus den Zusammenhang gerissen wurde und im Umfang und Inhalt nicht der Befragung vom 26. März 2002 entspricht.

Außerdem handelt es sich um einen relative langen zurückliegenden Zeitraum an dem ich mich auf Grund meiner anderen Sorgen und nervlichen bzw. finanziellen Belastungen nicht mehr genau erinnern konnte. Mir wird der Vorwurf gemacht, ich könnte mich an Zeiträume, welche mehr als zwei Jahre zurückliegen nicht mehr erinnern. Dass ich den Kontoauszug Raika S. Nr. 00 vom 12.1.2001 bereits am 6. Mai 2002 vorgelegt hatte, daran konnte sich der Prüfer noch der Gruppenleiter bei der heutigen Besprechung erinnern.

Weiters ist unbestritten, dass zumindest im Jahre 1998 Entnahmen von rund S 1.375.000,00 getätigt wurden, die zur Verfügung standen und zumindest zwei Sparbücher nach dem 1.1.2000 bestanden haben.

Zur Befragung vom 26. März 2002, ob Guthaben bestanden haben, ist anzuführen, dass diese Befragung in direkten Zusammenhang mit dem Vorwurf, dass ich Schwarzgeldkonten hätte und Bargeld unter dem Kopfkissen hätte, meinerseits natürlich negativ beantwortet wurde. Es

ist weiters anzuführen, dass die Befragung relativ umfangreich mit anderen betrieblichen Sachvorgängen durchgeführt wurde, und diesbezüglich das nachträgliche Protokoll durch den Prüfer unvollständig ist, und daraus nicht abgeleitet werden kann, dass ich nicht über legale Kontobestände verfügt hätte.

Die Finanzbehörde wurde weiters darauf aufmerksam gemacht, dass meinerseits sehr wohl bei den Banken bezüglich der Sparbücher recherchiert wurde. Auf Grund der akuten Überschuldung und der drohenden Gefahr der Fälligestellung der Kredite kann jedoch nicht jede Auskunft unter Druck von den Banken eingeholt werden. Es wird damit riskiert, dass von den Banken die unbesicherten Kredite fällig gestellt werden und jede Glaubwürdigkeit und Bonität verloren ist. Es wird jedoch der Versuch unternommen, Nachweise über die im Prüfungszeitraum vorhandenen Sparbücher von den Banken zu erhalten. Es wurde der Finanzbehörde umfangreich mitgeteilt, dass ich mich aufgrund der umfangreichen Verluste in einer angespannten Situation befinde, die es mir nicht so einfach ermöglicht Unterlagen, die es für das Finanzamt einfach erscheint zu besorgen, so einfach erbracht werden können. Als Beispiel die Beschaffung eines Sparbuches könnte für die Bank der Anlaß sein Kredite fällig zu stellen. Da alleine die Annahme genügt, dass ich noch zukünftig Zahlung an die Finanzbehörde zu leisten habe, welche wiederum die Bank zu Annahme führen könnte, dass die Rückzahlung der offenen Salden dadurch gefährdet wird".

In der Folge wurde der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2000 sowie der Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2001 vom Finanzamt unter Berücksichtigung der Ergebnisse der BP. – datiert mit **2. Oktober 2002** – erlassen.

Aus den Begründungen des Umsatzsteuerbescheides 2000 sowie des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2001 geht hervor, dass der Bw. am 5. August 2002 im Zuge der Schlussbesprechung zur Umsatzsteuersonderprüfung 222 aufgefordert worden sei, Beweismittel zum Nachweis von bestehenden Guthaben zum 1.1.2000 beizubringen, wobei sogar die Art und Weise der Beschaffung in der Niederschrift detailliert dargestellt worden sei. Da die großzügig bemessene Frist zur Vorlage nun abgelaufen sei, ohne dass irgendwelche Beweismittel vorgelegt worden seien, habe nun eine Festsetzung der Abgaben zu erfolgen. Es werde außerdem betont, dass vor Ablauf besagter Frist auch niemand mit dem Prüfer Kontakt aufgenommen habe.

Aus der Begründung des Einkommensteuerbescheides geht hervor, dass im Zuge der Umsatzsteuersonderprüfung 222 festgestellt worden sei, dass Einnahmen in Höhe von S 650.000,00 exkl USt nicht in den Büchern erfasst worden seien. Auf das Besprechungsprogramm vom 24. Mai 2002 sowie die Niederschrift zur Schlussbesprechung

vom 5. August 2002 und auf die ergänzende Bescheidbegründung zum Umsatzsteuerbescheid 2000 wird hingewiesen.

Gegen die genannten Bescheide brachte der steuerliche Vertreter das **Rechtsmittel der Berufung** - datiert mit **20. Dezember 2002** - ein mit folgender Begründung:

"Mir wird vorgeworfen, dass für rund ATS 2.000.000,00 an Einzahlungen die Herkunft der Mittel nicht aufgeklärt werden kann.

Dazu möchte ich feststellen, dass ich in den letzten Jahren sehr gut verdient habe.

1996 + 670.000,00 ATS

1997 + 816.261,00 ATS

1998 + 875.922,00 ATS

Davon waren nur geringe monatliche Lebenshaltungskosten für mich persönlich zu bestreiten. Ich habe weder eine Eigentumswohnung noch Grundstücke oder Häuser gekauft.

Daraus ist ersichtlich und auch glaubhaft, dass erhebliche Beträge angespart werden konnten. In den Jahren davor habe ich als Angestellter mit sehr guten Verdienst gearbeitet und eine Abfertigung von rund S 300.000,00 erhalten. Es besteht keine gesetzliche Verpflichtung, wie mir das von der Finanzverwaltung vorgeworfen wird, private Sparbücher aufzubewahren.

Unbestritten ist, dass ein Wertpapierdepot, ein Schließfach sowie mehrere Sparbücher vorhanden waren. Das wurde anhand von Bankbelegen, Spesenabrechnungen etc der Finanzverwaltung nachgewiesen.

Weiters ist seitens der Finanzverwaltung niemals bestritten worden, dass im Jahr 1998 Entnahmen vom Girokonto in der Höhe von ATS 1.375.000,00 getätigt wurden, die zur Verfügung gestanden sind.

Durch die sehr hohen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (1993 iHvS 267.000,00) und den sehr guten Gewinne aus Gewerbebetrieb ist es glaubhaft, dass **zum 1.1.1996** zumindest

die Abfertigung von	S 300.000,00
Wertpapiere laut Beilage von	S 359.000,00
detto	S 178.000,00
detto	S 26.000,00
Bausparguthaben von	S 54.000,00
sowie zumindest 2 Sparbücher rund	S 300.000,00

Summe	S 1.217.000,00
vorhanden waren.	
+ Gewinn 1996	+ S 670.000,00
+ Gewinn 1997	+ S 816.000,00
+ Gewinn 1998	+ S 875.000,00
- Privatentnahmen für ESt etc	
1996	- S 335.000,00
1997	- S 350.000,00
1998	- S 350.000,00
Summe	S 2.543.000,00

Somit konnte ich glaubhaft machen per 1.1.1999 über eine Summe von rund S 2.543.000,00 zu verfügen. Laut Ermittlungen der Finanzverwaltung wurden im Jahr 1999 Einlagen von rund S 773.000,00 und im Prüfungszeitraum 2000 bis 2001 Einlagen von 2.000.000,00 getätigt, das sind rund S 2.773.000,00

Diese werden wie folgt nachgewiesen:

Stand Vermögen 1.1.1999	S 2.543.000,00
Privateinlagen lt Prüfung 1999	- S 773.814,00
Beilage 1 Überweisung Steuerguthaben	+ S 238.876,00
Beilage 2 Bausparguthaben	+ S 54.432,00
Beilage 3a Verkauf WP (kurzfristig auf Sparbuch)	+ S 340.826,90
Beilage 3b Verkauf WP (kurzfristig auf Sparbuch)	+ S 98.960,33
Beilage 3c Verkauf WP (kurzfristig auf Sparbuch)	+ S 340.826,00

Privateinlagen 2000/2001 lt. Prüfung	- S 2.000.000,00
Auszahlung Lebensversicherung	+ S 420.424,87
verbleibendes Restguthaben	S 1.263.532,10

Aus dieser Aufstellung ist ersichtlich und glaubhaft gemacht, dass ausreichend Vermögen zur Deckung der Einlagen vorhanden war und die geringen Lebenshaltungskosten ebenfalls bestritten werden konnten. Der Nachweis für vorhandene Sparbücher wurde ebenfalls erbracht (siehe Beilage 4: Übertrag Sparbuch 12. Jänner 2001 und Beilage 5: Sparbuch Ferrari).

Mit **Ergänzungsersuchen vom 4. Februar 2003** wurde der Bw. aufgefordert nachstehende Fragen zu beantworten bzw Unterlagen vorzulegen:

"Die Umsatzsteuerfestsetzung 12/2001 sowie die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2000 ergingen im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung. Es erfolgten Zuschätzungen zum Umsatz und Gewinn, Grundlage für diese Zuschätzungen war eine Verprobung der Geldflüsse (Vermögensdeckungsrechnung).

Wie bereits im Besprechungsprogramm vom 24. Mai 2002 und in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 5. August 2002 ausgeführt, reicht der Hinweis auf hohe Gewinne in den Jahren 1996 bis 1998 grundsätzlich nicht aus zur Aufklärung der im Zuge der Prüfung festgestellten Differenzen. Maßgeblich ist vielmehr, wie hoch das zum 1. Jänner 2000 vorhandene Vermögen war, das zur Deckung der Ausgaben in den Jahren 2000 und 2001 herangezogen werden musste. Die Erstauskunft zu diesem Thema vom 26. März 2002 lautete, dass zum 1. Jänner 2000 keine nennenswerten Guthaben bestanden hätten. In weiterer Folge wurde nun das Vorhandensein beträchtlicher Sparguthaben behauptet. Der Wahrheitsgehalt dieser Behauptung war im Zuge der Betriebsprüfung zu würdigen.

Der Bw. hätte vom 24. Mai 2002 (Zusendung des Besprechungsprogramms) bis heute die Möglichkeit gehabt, eventuell vorhandene Beweismittel, die der Aufklärung des Sachverhaltes dienen (zB Sparbücher), zu beschaffen. Der Einwand, dass diese Sparbücher nicht mehr vorliegen und vernichtet wurden und dass auch die Kontonummern nicht mehr bekannt seien, ist nach Ansicht der BP nicht sehr stichhaltig. Zum Beispiel ist aus dem vorgelegten Sparbuch "Ferrari" ersichtlich, dass am 4. Jänner 1999 und am 28. April 1999 Überweisungen auf dieses anonyme Sparbuch stattgefunden haben. Es ist daher nicht unwahrscheinlich, dass von den Bankkonten des Bw. auch auf andere anonyme Sparbücher Überweisungen durchgeführt wurden. Der Bw. wurde daher im Rahmen der Schlussbesprechung aufgefordert, seine vorhandenen Bankkonten aus Vorjahren auf derartige Überweisungen hin zu untersuchen,

und in der Folge über die aus den Überweisungsbelegen ersichtlichen Kontonummern (Sparbuchnummern) diese Sparbücher bei den Banken nachzubeschaffen und zur Unterstützung seiner Behauptungen vorzulegen. Diese Vorgangsweise ist möglich und auch zumutbar. Der Bw. wurde daher im Rahmen der Schlussbesprechung eine Nachfrist bis zum 27. September 2002 eingeräumt. Leider hat der Bw. diese Nachfrist ungenutzt verstreichen lassen, sodass nach Aktenlage zu entscheiden war. Auf die Bescheide vom 2. Oktober 2002 (Bescheidbegründung) wird hingewiesen. Leider wurden auch im Rahmen der Berufung keinerlei weitere Beweismittel vorgelegt! Wenn im letzten Absatz auf der zweiten Seite der eingebrachten Berufungsschrift angeführt wird, der Nachweis für vorhandene Sparbücher sei bereits erbracht worden und auf die Beilagen 4 und 5 hingewiesen wird, so ist dem entgegenzuhalten: Diese Unterlagen sind bereits vor der Schlussbesprechung vorgelegen. Aus der Kopie des Sparbuches "Ferrari" ist ersichtlich, dass das Guthaben zum 1. Jänner 2000 nur mehr ca. ATS 6.200,00 betragen hat und somit tatsächlich verbraucht war. Und irgendein weiteres Sparbuch, aus dem ein bestehendes Guthaben zum Stichtag 1. Jänner 2000 ersichtlich ist, wurde entgegen der Behauptung in der Berufungsschrift bis dato nicht vorgelegt. Alle anderen im Zuge der Berufung vorgelegten Dokumente (Kopien) wurden dem Grunde nach bereits im Rahmen der laufenden Prüfung beigebracht und spätestens bei der Schlussbesprechung gewürdigt.

Laut Berufungsschrift sollen in der Zeit von 1996 bis 1998 aus den betrieblichen Gewinnen und aus den hohen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit so hohe Guthaben angespart worden sein, dass sie zum 1. Jänner 2000 noch nicht verbraucht waren und zur Deckung der Ausgaben in den Jahren 2000 und 2001 ausreichen. Sie werden daher zur Klärung des Sachverhaltes nochmals aufgefordert, folgende Unterlagen vorzulegen:

Kontoauszüge vom betrieblichen Bankkonto xy. bei der Raika S. für den Zeitraum 1995 bis dato

Kontoauszüge vom privaten Bankkonto 00 bei der Raika S. für den Zeitraum 1995 bis dato

Kontoauszüge vom privaten Bankkonto 444 bei der Raika K. für den Zeitraum 1995 bis dato

Die Belege zu den Überweisungen auf das Sparbuch "Ferrari" vom 4. Jänner 1999 in Höhe von ATS 38.000,00 und vom 28. April 1999 in Höhe von ATS 50.000,00.

Durch die lückenlose Vorlage dieser Unterlagen werden sowohl die Betriebsprüfung als auch der Bw. in die Lage versetzt, weitere Kontonummern von anonymen Sparbüchern zu ermitteln, die zur Aufklärung des Guthabenstandes zum 1. Jänner 2000 dienen können. Diese Vorgangsweise wurde bereits bei der Schlussbesprechung vom 5. August 2002 anempfohlen – bis dato leider vergeblich!

....."

Dem Fristverlängerungsansuchen vom 26. Februar 2003 wurde mit Bescheid vom 4. März 2003 teilweise stattgegeben und die Frist für die Beantwortung des Ergänzungsersuchen **bis 31. März 2003** erstreckt.

Mit Bescheid vom 3. April 2003 wurde dem Bw. nochmals eine zwei wöchige Nachfrist zur Beantwortung des Vorhalts vom 4. Februar 2003 gewährt.

In der Folge erfolgte eine Stellungnahme der BP – datiert mit **12. Mai 2003** - zur Berufung des Bw., aus der folgendes hervorgeht:

".....

Im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung AB.Nr. 222 wurden für den Veranlagungszeitraum 2000 und für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 2-12/2001 Umsatzzuschätzungen vorgenommen, die mit den Bescheiden vom 2. Oktober 2002 festgesetzt wurden. Grundlage für diese Zuschätzungen war eine Vermögensdeckungsrechnung.

Da die in der Berufung angeführten Argumente einer weiteren Überprüfung bedurften, erging am 4. Februar 2003 ein Vorhalt an den Abgabepflichtigen (zugestellt an die bevollmächtigte Fa. C&PGmbH). Trotz zugestandener Fristverlängerung bis 20. April 2003 wurden bis dato keinerlei ergänzende Unterlagen eingereicht.

Seit mittlerweile mehr als einem Jahr bemüht sich die Betriebsprüfung redlich um Unterlagen vom Bw.. Die Beschaffung dieser Unterlagen ist weder unmöglich noch unnötig und auch nicht sehr schwierig zu bewerkstelligen, zumal dem Bw. am 5. August 2002 sogar eine mögliche Vorgangsweise aufgezeigt wurde. Trotzdem ist bis dato offensichtlich noch nichts in die Wege geleitet worden. Aus dieser Vorgangsweise und aus dem gesamten Verfahrensablauf ist unmittelbar zu schließen, dass man offensichtlich nicht bereit ist, die geforderten Unterlagen vollständig den unmittelbar ermittelnden Sachbearbeitern in der ersten Instanz vorzulegen!

Auf das Besprechungsprogramm vom 24. Mai 2002, auf die Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 5. August 2002, auf den Vorhalt vom 4. Februar 2003, auf die Bescheide vom 4. März 2003 und vom 3. April 2003 betreffend die Fristverlängerungen zum Vorhalt wird hingewiesen".

Mit Schreiben vom 12. Mai 2003 wurde die Stellungnahme dem Bw. zu Handen des steuerlichen Vertreters zur Kenntnis übermittelt.

Eine Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP.. erfolgte von seiten des Bw. nicht.

Am **27. Mai 2003** wurden Bankbelege bzw. Kontoauszüge der Raiba S. Kto Nr.: xy. von 1996 bis 2001; der Raiba K. Kto. Nr.: 444 von 1995 – 2001; der Raiba S. Kto. Nr.:800 1997 (Auszug 1-13) und 1998 (Auszug 1-3) sowie 1 Auszug aus dem Jahr 1998; und der Raiba S. Kto Nr.:00 1995 – 1998, vorgelegt.

Von seiten der Bp. erfolgte **eine 2. (ergänzende) Stellungnahme** zur Berufung:

"....

Auf Grund einer Vermögensdeckungsrechnung wurde festgestellt, dass es im Zeitraum vom 1. Jänner 2000 bis zum 31. Dezember 2001 Einlagen und Vermögenszuwächse in Höhe von insgesamt ca. ATS 2 Mio. gegeben hat, bei denen die Herkunft grundsätzlich einmal strittig war. Im Zuge der weiteren Ermittlungen bzw. des weiteren Verfahrens kam es zu einer verbleibenden Umsatzzuschätzung in Höhe von ATS 650.000,00 für 2000 und ATS 178.000,00 für 2001, wobei die vom Bw. und dessen steuerlichen Vertreter vorgebrachten Einwände entsprechend gewürdigt wurden. In der Berufung werden nun jedoch die Umsatzzuschätzungen insgesamt bestritten!

Der strittige Punkt ist die Höhe der zum 1. Jänner 2000 vorhandenen Mittel (Barvermögen, Bankguthaben, Sparbücher, Wertpapierguthaben, etc.): Reichen diese Mittel für die Finanzierung der Einlagen und Vermögenszugänge in den Jahren 2000 und 2001 aus oder nicht? Seitens des Steuerberaters wird ständig darauf hingewiesen, dass der Bw. in den Vorjahren sehr gut verdient habe und daher angesparte Mittel vorhanden gewesen sein müssten! Seitens der BP wird betont, dass gute Einkommensverhältnisse in Vorjahren (1996 bis 1999) zwar als Indiz gewertet werden können, eine entsprechende – großzügige – Würdigung dieses Einwandes erfolgte bereits im laufenden Verfahren an Hand der bis dahin vorgelegenen Unterlagen. Maßgeblich für die Vermögensdeckungsrechnung ist jedoch grundsätzlich nicht das, was der Bw. vor dem 1. Jänner 2000 verdient hat, sondern das, was an liquiden Mitteln zum 1. Jänner 2000 noch vorhanden war! Zur weiteren Aufklärung des Sachverhaltes wären daher die Vorlage von Sparbüchern, Wertpapierdepotauszüge, etc. für den strittigen Zeitraum 2000 und 2001 erforderlich. Der Bw. hat sich bisher jedoch stets geweigert, derartige Unterlagen vorzulegen! Als Begründung wurde angegeben, er habe zwar private Sparbücher besessen, diese seien jedoch nach Auflösung vernichtet worden. Da er die Kontonummern nicht mehr wisse, sei ihm die Nachbeschaffung dieser Unterlagen nicht mehr möglich!

Bei der Schlussbesprechung vom 5. August 2002 wurde dem Bw. eindeutig ein Weg aufgezeigt, wie er wieder zu den Sparbüchern kommen könne: Da es in der Vergangenheit Überweisungen von seinen betrieblichen und privaten Girokonten auf Sparbücher gegeben hatte, müssen sich die Kontonummern der Sparbücher leicht eruieren lassen. Wenn man die

Kontonummern kennt ist es nur mehr ein kleiner Schritt: Die Banken sind dann jederzeit in der Lage, alle Buchungen auf diesen Sparbüchern nachzuvollziehen! Bis dato wurde jedoch vom Bw. NICHTS in diese Richtung unternommen!

Auf Grund des Ergänzungsvorhaltes vom 4. Februar 2003 wurden am 27. Mai 2003 nun endlich Kontoauszüge vorgelegt! Die Vorlage dieser Unterlagen war offensichtlich die Reaktion auf die erste Stellungnahme zur Berufung. Dass diese Unterlagen äußerst spät beigebracht wurden, braucht wohl nicht extra betont zu werden! Festgehalten wird dazu jedenfalls einmal folgendes: Vom Konto Nr. 800 bei der Raika S. wurden zwar die Auszüge aus den Jahren 1997 und 1998 vorgelegt, Auszüge jüngerer Datums fehlen jedoch. Vom Konto Nr. 00 bei der Raika S. wurden zwar die Auszüge aus den Jahren 1995 bis 1999 vorgelegt, Auszüge jüngerer Datums – insbesondere jene aus dem Prüfungszeitraum – fehlen jedoch wiederum! Von diesem Konto liegt uns aus dem zitierten Zeitraum lediglich ein einziger Kontoauszug vom 12. Jänner 2001 in Kopie vor; wo sind die übrigen Auszüge aus 2000 und 2001? Warum werden diese nicht vorgelegt? "Saldo 0,00" auf einem einzelnen Auszug bedeutet grundsätzlich nicht, dass diese Konten tatsächlich aufgelöst wurden.

Bankkontoauszüge ohne die zugehörigen Buchungsbelege sind für eine Überprüfung kaum geeignet: Warum wurden zu den im Ergänzungsvorhalt vom 4. Februar 2003 ausgewiesenen Konten nicht auch die Buchungsbelege vorgelegt? Aus diesen Belegen wäre womöglich sogar ersichtlich gewesen, um welche Geschäftsfälle es sich bei den einzelnen Gut- und Lastschriften gehandelt hat....

Eine Sichtung dieser Tagesauszüge ergab jedenfalls folgendes Bild: Es hat offensichtlich eine Unmenge von Überweisungen auf Sparbücher gegeben! Auf die in der Beilage 1 zur Stellungnahme zur Berufung enthaltenen Auszahlungen wird beispielhaft hingewiesen! Es wäre demnach sehr leicht gewesen, die Kontonummern zu vorhandenen Sparbüchern zu eruieren und diese im laufenden Prüfungsverfahren vorzulegen!

Aus den äußerst verspätet vorgelegten Kontoauszügen ist auch ersichtlich, dass der Bw. mehrere Wertpapierdepotkonten besessen hat. Auf die Beilage 2 zur Stellungnahme wird hingewiesen. Die Entwicklung der Wertpapierkonten ist für die Vermögensdeckungsrechnung von entscheidender Bedeutung: Warum wurden die Auszüge sämtlicher Wertpapierdepots bis dato nur auszugsweise – 1 Auszug vom Depot 2xx vom 31. Dezember 1996, 1 Auszug vom Depot 3xx vom 31. Dezember 1996 und 1 Auszug vom Depot 1xx vom 31. Dezember 1996 – vorgelegt? Warum wurden zum Beispiel von den Depots mit den Nummern 4xx und 5xx überhaupt keine Auszüge vorgelegt? Warum wurde aus dem prüfungsrelevanten Zeitraum 2000 und 2001 bis dato überhaupt noch kein Depotauszug vorgelegt? Warum wurde die Entwicklung sämtlicher Wertpapierkonten nicht aus eigenem Antrieb im Detail offengelegt?

Aus der Beilage 2 ist weiters ersichtlich, dass zumindest mit Datum 21. Juni 2000 vom Depot 3xx bei der Raika Region A. noch Wertpapierzinsen in Höhe von ATS 12.869,04 abgerechnet wurden. Es hat also im prüfungsrelevanten Zeitraum 2000 und 2001 noch Wertpapiere gegeben. Warum erfolgte keine Offenlegung der Depots?

Am 21. April 1998 wurden Wertpapiere vom Depot 2xx bei der Raika K. im Wert von ATS 345.400,00 verkauft und am 8. Juni 1998 wurden Wertpapiere um ATS 100.320,00 verkauft. Wo erfolgte die Gutschrift dieser Beträge? Auf den uns zugänglich gemachten Konten konnten keine derartige Einzahlungen gefunden werden! Wurden uns überhaupt alle Bankkonten zugänglich gemacht?

Der Bw. hat offensichtlich seinen Wohnsitz gewechselt ohne dies der Abgabenbehörde ordnungsgemäß anzuzeigen. Im Ergänzungsvorhalt vom 4. Februar 2003 wurde er daher aufgefordert, seinen derzeitigen Wohnsitz und seine Anschrift sowie einige weitere aktuelle Daten bekanntzugeben. Bis dato hat die Abgabenbehörde jedoch auf diese Fragen keinerlei Auskunft erhalten. Dies mag als weiteres Beispiel dafür dienen, wie wenig der Bw. die Anliegen der Finanzverwaltung ernst nimmt!

Aus dem bisherigen Verlauf der Umsatzsteuersonderprüfung und der zusätzlichen Ermittlungen, die im Rahmen der Rechtsmittelbearbeitung durchgeführt wurden, ist unmittelbar abzuleiten, dass der Bw. und dessen steuerlicher Vertreter bisher offensichtlich alles dazu beigetragen haben, die Sachverhaltsermittlung zu behindern! Eine konkrete und ergebnisorientierte Mitwirkung bei der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen ist nicht gegeben! Solange nicht alle Unterlagen zum strittigen Sachverhalt (Bankkontoauszüge vollständig, Bankbelege vollständig, alle Sparbücher, Offenlegung Wertpapierdepots, etc.) von sich aus und vollständig offengelegt werden, ist unseres Erachtens eine Abweichung von den in den Erstbescheiden verarbeiteten Feststellungen zu Gunsten des Bw. nicht möglich! Im Gegenteil: Womöglich bringt die vollständige Vorlage aller Unterlagen noch weitere ungeklärte Vermögenszuwächse in den Jahren 2000 und 2001 zu Tage (eventuell Wertpapierkäufe, etc.)? Ein Beweisvereitler soll nämlich keinesfalls besser gestellt werden als jene Steuerzahler, die ihrer Offenlegungs- und Wahrheitspflicht ordnungsgemäß nachkommen und bei der Ermittlung und Überprüfung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen mitwirken.

..... Sollten nun im weiteren Berufungsverfahren doch noch alle Unterlagen vollständig vorgelegt werden, so stehen wir für die weitere Überprüfung der Sachverhalte rasch und jederzeit zur Verfügung!"

Mit Vorhalt vom 06. Februar. 2006 wurde der Bw. ersucht nachzuweisen (mittels Kontoauszügen, Sparbüchern etc), dass die in der Berufung vom 20. Dezember 2002

behaupteten Mittel bzw. Vermögen im berufsgegenständlichen Jahr also zum 1. Jänner 2000 bis 31. Dezember 2001 vorhanden waren unter Einbeziehung folgender Punkte:

"In der Berufung wird angeführt, dass sie in den Jahren 1996, 1997 und 1998 sehr gute Gewinne aus Gewerbebetrieb bzw sehr hohe Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt hätten. Sie werden ersucht nachzuweisen, in welcher Höhe diese Gewinne bzw. die nichtselbständiger Arbeit Einkünfte mit 1.1.2000 noch vorhanden waren bzw. für welche Aufwendungen sie verwendet wurden. Vorlage von Unterlagen wie Kontoauszügen, Sparbücher etc.

Sie werden ersucht bekanntzugeben, um welche Abfertigung (welche Firma diese in Höhe von S 300.000 ausgezahlt hat) es sich handelt, und wann diese Abfertigung ausbezahlt wurde. Überweisungsbelege, bzw Bestätigung, dass eine solche ausgezahlt worden ist.

Das Bausparguthaben in Höhe von S 54.000,00 und S 54.432,00 (Beilage 2) wurde von ihnen doppelt berücksichtigt, offensichtlich handelt es sich um den Bausparvertrag Nr. 777 abgeschlossen am 22.02.1993 -22.02.1999. Nehmen Sie dazu Stellung. Auf welches Konto bzw. Sparbuch wurde der Betrag überwiesen?

Wertpapierstand zum 31.12.1996 laut Beilage in Höhe von S 359.000,00

Offensichtlich handelt es sich dabei um das Depot mit der Nr. 2xx : per 31.12.1996 mit 100.000 Raiff.Anl.94-98/2/PP, 220 Stk Verbundaktien.(OE.El.W.-AG) und 24 Stk Vorarlberger Kraftwerke AG, Stammaktien im Kurswert von 359.376,00

Beilage 3b Verkauf WP (kurzfristig auf Sparbuch) in Höhe von S 98.960,33:

Laut Verkaufsabrechnung wurden am 13.06.98 aber 240 Stk Vorarlberger Kraftwerke AG Stammaktien zu einem Kurs von 418,00 aus dem Depot mit der Nr. 2xx verkauft (laut Beilage 3b), obwohl laut Auszug des Depots vom 31.12.1996 nur 24 Stk dieser Aktien vorhanden waren. Um Stellungnahme wird ersucht.

Weiters wurden am 25.04.1998 zweimal 220 Stk Verbundaktien (OE.El.W-AG) aus dem Depot mit der Nr.: 2xx und aus dem Depot mit der Nr 1xx mit einem Kurs pro 1.570,00 mit einer Summe von S 340.826,90 verkauft und auf ein Konto gutgeschrieben (laut Beilage 3a und 3c). Offensichtlich handelt es sich dabei um eine doppelte Berücksichtigung? Um Stellungnahme wird ersucht.

Da der Wertpapierbestand nicht nachvollzogen werden kann (siehe oben:zB Verkauf von 240 Stk Vorarlberger Kraftwerke AG Stammaktien und im Depot waren nur 24 Stk Vorarlberger Stammaktien) und sie bei ihrer Vermögensberechnung (laut Berufung) sowohl den Wertpapierbestand zum 31.12.1996 als auch die Verkaufserlöse der Wertpapiere berücksichtigt haben (Beilage 3a,3b und 3c) werden Sie ersucht die gesamten Auszüge ihrer

Wertpapierdepots mit den Nr. 2xx; 1xx sowie mit der Nr. 3xx samt den Verkäufen der Wertpapiere beginnend mit 1996 bis 31.12.2001 vorzulegen.

Weiters werden sie ersucht die Konten bzw Sparbücher vorzulegen, auf die die Erlöse aus den Wertpapierverkäufen im Jahr 1998 überwiesen wurden. Um lückenlose Vorlage der Konten bzw. der Sparbücher beginnend mit 1.1.1998 bis zum 1.1.2000 wird ersucht.

Um welche "zwei Sparbücher" mit rund S 300.000,00 handelt es sich. Legen sie bitte diese Sparbücher vor.

Entnahmen vom Girokonto in der Höhe von S 1.375.000,00 im Jahr 1998:

Vorlage der gesamten Unterlagen (wie Kontoauszüge, Sparbücher etc), aus denen ersichtlich ist, wieviel von diesem Betrag am 1.1.2000 noch vorhanden bzw. für welche Aufwendungen diese Entnahmen verwendet wurden.

Offensichtlich hat es noch weitere Wertpapierdepots gegeben. Diesbezüglich wird auf die 2. ergänzende Stellungnahme der BP. zur Berufung vom 07. Juli 2003 verwiesen.

Sie werden daher ersucht, alle Auszüge der übrigen Wertpapierdepots - mit den Depotsnummern 4xx; 5xx - lückenlos vorzulegen und zwar für den Zeitraum 1996 bis 31.12.2001.

Weiters ist nachzuweisen, auf welche Konten bzw Sparbüchern diese Beträge gutgeschrieben wurden".

Mit Schreiben vom 12. April 2006 teilte der steuerliche Vertreter des Bw. folgendes mit:

"In den Jahren 1995 bis 1998 hat der Bw. insgesamt Einkünfte von mehr als 2,6 Mio S. Da dieses Geld größtenteils auf Sparbüchern oder in privaten Wertpapierdepots veranlagt wurden, sind diese leider nicht mehr vorhanden. Wir weisen ausdrücklich darauf hin, dass seit Abschaffung der Vermögenssteuer keine Aufbewahrungspflicht mehr besteht. Die hohen Gewinne sind jedenfalls im Steuerakt des Bw. nachvollziehbar.

In den Jahren zuvor war der Bw. bei der Firma Unitech bzw. F2 als Angestellter mit einem Bruttogehalt von beinahe S 1 Million beschäftigt. Von dieser Firma wurde auch die Abfertigung in der Höhe von rund S 300.000,00 ausbezahlt. Unterlagen sind leider keine mehr vorhanden, weil die Zeiträume schon mehr als 10 Jahre zurückliegen.

Ausdrücklich betonen wir, dass die gekaufte Computersoftware nie funktioniert hat, es hat auch ein Gerichtsverfahren gegeben, und somit weder theoretisch noch praktisch Erlöse mit dieser Computersoftware erzielt werden konnten. Eine Zuschätzung von Erlösen ist daher reine Willkür.

Mit Vorhalt vom 18. April 2006 wurde der steuerliche Vertreter des Bw. ersucht, die gesamten Unterlagen hinsichtlich des stattgefundenen Gerichtsverfahrens vorzulegen. Es wurde auch

darauf hingewiesen, dass bei Nichtvorlage der genannten Unterlagen innerhalb der gewährten Frist, aufgrund der Aktenlage entschieden werde.

Bis dato wurden die Unterlagen betreffend das Gerichtsverfahren nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Finanzamt in den Jahren 2000 und 2001 auf dem betrieblichen Konto des Bw. und auf den Privatkonto konkret festgestellten Privateinlagen aus den Gewinnen in den Vorjahren (vor 1999), aus den Wertpapierverkäufen im Jahr 1997 bzw 1998 sowie aus den angesparten Guthaben auf den Sparbüchern stammen 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.

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.

Es wurde von der BP. ein Vermögenszuwachs festgestellt, dessen Nichtaufklärung durch den Bw. zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen in der Höhe von S 650.000,00 (+ 20% USt im Jahr 2000 und von S 178.000,00 (+20% USt) im Jahr 2001 aufgrund nicht aufgeklärter Vermögenszuwächse führte. Die Vermögensunterdeckung für den berufsgegenständlichen Zeitraum wurde anhand einer genauen nach den einzelnen Jahren gegliederten Vermögensrechnung ermittelt (Besprechungsprogramm vom 24. Mai 2002 samt Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, Niederschrift gemäß § 151 Abs 3 BAO vom 05. August 2002).

Strittig war aber, dass diese Vermögenszuwächse unaufgeklärt seien und aus betrieblichen Einkünften stammen, vielmehr würden diese Vermögenszuflüsse aus dem sehr guten Gewinnen in den Vorjahren also von 1996 bis 1998, aus den Verkäufen von Wertpapieren in den Jahren 1997 und 1998, aus den Sparguthaben der Sparbücher stammen. Davon seien nur geringe monatliche Lebenshaltungskosten zu bestreiten gewesen, zumal der Bw. weder eine Eigentumswohnung noch Grundstücke oder Häuser gekauft hätte.

Aus nachfolgenden Überlegungen und in freier Beweiswürdigung geht der Unabhängige Finanzsenat von unaufgeklärten Vermögenszuwächse aus, die aufgrund der gegebenen Schätzungsberechtigung als Schätzungsmethode geeignet sind, den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen.

Zudem muss festgestellt werden, dass die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei steht. Die Schätzung nach der Methode des unaufgeklärten Vermögenszuwachses wie hier, wo sehr genau der Vermögenszuwachs ermittelt worden ist, muss als dem Finanzamt bzw der Bp. frei zustehende sachgerechte Wahl der Schätzungsmethode angesehen werden. Die hypothetische Tauglichkeit alternativer Schätzungsmethoden ist nicht mehr von Belang. Eine Schätzung ist eben mit gewissen Unsicherheiten belastet und lässt sich nicht mathematisch exakt verifizieren.

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 aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat (VwGH 9.12.2004, 2000/14/0166 mwN).

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 Abgabepflicht 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).

Je geringer die Anhaltspunkte sind, von denen aus schlüssige Folgerungen gezogen werden können, desto größer sind naturgemäß die Unsicherheiten, desto weiter kann sich das Schätzungsergebnis vom tatsächlichen Geschehen entfernen.

Gibt der Steuerpflichtige keine brauchbare Erklärung woher – wenn nicht aus nicht erklärten Betriebserlösen – der Zuwachs an Spargeldern und Wertpapieren stammen sollte, so muß er die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen (VwGH 19.09.1984, 84/13/0021).

Entscheidend für die Zurechnung der vom Bw. 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 der Höhe festgestellten Einlagen wurde von Seiten des Bw. die Vermögenszuflüsse aus den sehr guten Gewinnen in den Vorjahren also von 1996 bis 1998, die Erlöse aus den Verkäufen der Wertpapieren in den Jahren 1997 und 1998, deren Erlöse auf ein Sparbuch überwiesen worden seien, und das Sparguthaben der Sparbücher angeführt, zumal ein Wertpapierdepot, ein Schließfach und mehrere Sparbücher vorhanden gewesen seien.

Die von der BP vorgenommene Schätzung wurde auf Basis sämtlicher Unterlagen, die dieser vorgelegt wurden und unter Einbeziehung der vom Bw. in dem berufsgegenständlichen Zeitraum erzielten Einkünften und Umsätzen erstellt, wobei anzumerken ist, dass die Betriebsprüfung vom Bw. sämtliche diesbezügliche Unterlagen abverlangte und Vermögensbewegungen, die auf den vom Bw. beigebrachten Konten bzw. Sparbuchauszügen im berufsgegenständlichen Zeitraum aufschienen, berücksichtigt und herangezogen bzw. beachtet wurden.

Unter Berücksichtigung des in der Berufungsschrift vom 20. Dezember 2002 aufgestellten Vorbringens und der übrigen vorgebrachten Behauptungen des Bw. wird festgehalten, dass der Bw. die Gelegenheit nicht ausreichend genutzt hat, den Vermögenszuwachs - Herkunft der Privateinlagen auf den Konten - durch ein konkretes substantisiertes Vorbringen nachzuweisen und zwar aus folgenden Gründen:

Dass die vom Bw. in der Vermögensberechnung berücksichtigte Abfertigung in Höhe von S 300.000,00 aus den Zeiten, als der Bw. noch nichtselbständig als Angestellter tätig war (Jahr 1993) im berufsgegenständlichen Zeitraum vorhanden war, wurde vom Bw. nicht glaubhaft dargelegt und nachgewiesen.

Anzumerken ist weiters, dass das Bausparguthaben in Höhe von S 54.000,00 bzw. S 54.432,00 wiederum doppelt als Barvermögen vom Bw. in seiner Berechnung angesetzt wurde, obwohl es nur einmal zur Auszahlung gelangte. Dabei handelt es sich offensichtlich um den Bausparvertrag Nr. LTxy (Abschlussdatum 22.2.1993, Ablaufdatum 22.2.1999) der per 31.12.1997 einen Kapitalsaldo von S 54.432,95 aufwies. Auf welches Sparbuch dieser Betrag überwiesen wurde, und wie hoch der Stand des Sparbuches zum 1.1.2000 war, konnte nicht mehr festgestellt werden (Niederschrift vom 06. Mai 2000). Auch gibt es keine Anhaltspunkte, dass dieser Betrag angespart wurde und im Berufszeitraum somit noch verfügbar war.

Weiters wird festgestellt, dass die Berechnung des verfügbaren Guthabens nicht

nachvollziehbar ist und das Bild über das Wertpapier- und das Sparguthaben total verzerrt wird, zumal der steuerliche Vertreter die in Abwicklung befindlichen Geschäfte per 31.12.1996 hinsichtlich der Wertpapierdepots mit den Nr. 2xx; 1xx; und 3xx einerseits und die tatsächlichen Verkäufe der Wertpapiere und Erlöse aus den Verkauf dieser Wertpapiere andererseits vermischt und somit doppelt in die Berechnung – nämlich als Vermögensstand bis 31.12.1998, und als Vermögensstand ab 1.1.1999 - aufgenommen und berücksichtigt hatte.

Dass der Bw. " dieses Geld größtenteils auf Sparbücher oder in privaten Wertpapierdepots veranlagte" wird nicht bestritten.

Zu den behaupteten Verkäufen von Wertpapieren in den Jahren 1997 bzw 1998, und Erlösen aus diesen Verkäufen wird folgendes entgegengehalten:

Aus den vorgelegten Unterlagen - Auszügen der Wertpapierdepots - geht hervor, dass Wertpapiere im Jahr 1996 vorhanden waren und im Jahr 1998 teilweise verkauft wurden:

Depotauszug per 31.12.1996:

Depot-Nr. 3xx

Stand per 31.12.1996	WP.-Bezeichnung	Börsenkurs	Kurswert
3 Stk	Raiffeisen- Genuszschr. 88- 31.12.1999	8.800,00	26.400,00
3 0+ 0-	Summe		26.400,00

Firma/Herrn/Frau

M.J.,xyP.

Aufstellung der in Abwicklung befindlichen Geschäfte per 31.12.1996:

Depot-Nr.: 2xx :

Stand per 31.12.1996	WP-Bezeichnung	Börsenkurs	Kurswert
100.000	Raiff.Anl.94-98/2/PP	96,850	96.850
	Summe Schillinganleihen		96.850

0			
220	Stk Verbundakt (OE.EL.W.-AG)	810,500	178.310
220+			
0-			
24	Stk Vorarlberger Kraftwerke AG	3.509,00	84.216
	Summe Aktien		262.526
0+	Summe		359.376
0-			
100.244			

Herrn/Frau/Firma

WKK 400

Depot Nr.: 1xx :

Stand per 31.12.1996	Wp.Bezeichnung	Börsenkurs	Kurswert
220	Stk Verbundakt (OE.EL.W.-AG)	810,500	178.310
220	Summe		178.310

Herrn/ Frau/Firma

WKK 446

Wertpapier-Verkauf am 08.06.1998

Depot Nr.:2xx

Stück	Kurs	Kurswert
240 Vorarlberger Kraftwerke AG	418,00	100.320,00
abzüglich Spesen und Depotsgebühr		1.254,00
+20% Umsatzsteuer		88,06
		17,61
zugunsten		

ATS 334/xxxx	Wert 13.06.1998	98.960,33
--------------	-----------------	-----------

Herr/Frau/Firma

WKK 400

Wertpapier- Verkauf am 21.4.1998

Depot Nr.:2xx

Stück	Kurs	Kurswert
220 Verbundakt (OE.El.W.-AG).	1.570,00	345.400,00
abzüglich Spesen und Depotsgebühr und 20% Umsatzsteuer		4.317,50 213,00 42,60
zugunsten ATS 334/xxxx	Wert 25.04.98	340.826,90

Herr/Frau/Firma

WKK 400

Depot Nr.: 1xx :

Stückzahl	Kurs	Kurswert
220 Verbundakt.(OE.El.W.-AG)	1.570,00	345.400,00
abzgl Spesen und Depotgebühr 20% Umsatzsteuer		4.317,50 213,00 42,60
zugunsten ATS 335/xxxx	Wert am 25.4.1998	340.826,90

Herr/Frau/Firma

WKK 446

Aus der Niederschrift vom 06. Mai 2002 geht hervor, dass der Bw. offensichtlich über drei Wertpapierdepots verfügt haben soll mit einem Gesamtbestand in Höhe von S 570.000,00 zum 31.12.1996. Dieser Stand ist aus den vorliegenden Wertpapierdepotsauszügen ersichtlich. Dabei handelt es sich um "die in Abwicklung befindlichen Wertpapiere" in Höhe von S

359.000,00 (Tabelle oben "WKK 400 ", Depot-Nr. 2xx), von S 178.000,00 ("WKK 446 " Depot-Nr. 1xx , Tabelle oben) und S 26.000,00 (Kundenbesitz M., Depot-Nr. 3xx Tabelle oben).

Im Jahr 2000 waren die 3 Stk Raiffeisengenußscheine (Depots Nr. 3xx) noch im Besitz des Bw., zumal aus Kontoauszügen erichtlich ist, dass er per 19. Juni 2000 Zinsen für 3 Stk Raiffeisengenußscheine in Höhe von S 12.869,04 erhalten hat.

Wenn der Bw. behauptet (Niederschrift vom 06. Mai.2002), dass zum 31.12.1996 Guthaben von mehr als S 600.000,00 in Form von Sparbüchern und Wertpapieren vorhanden gewesen seien, und er in den Jahren 1997 und 1998 sehr gut verdient habe und so dass bestehende Guthaben weiter erhöht hätte um damit die Einlagen in den Jahren 1999 bis 2001 in Millionenhöhe zu tätigen so ist dem entgegenzuhalten:

Dass Wertpapierverkäufe im Jahr 1998 stattgefunden haben ist aus den vorliegenden Wertpapierdepotsauszügen auch zu entnehmen. Es fand ein zweimaliger Verkauf von 220 Verbundaktien (OE.EL.W.-AG) zu einem Kurs von S 1.570,00 (pro Stk) und ein Verkauf von 240 Stk Vorarlberger Kraftwerke AG Aktien zu einem Kurs von S 418,00 (pro Stück) statt.

Die Wertpapierverkäufe erfolgten mit 21.April 1998 und 08. Juni 1998.

Interessant ist dabei, dass diese Beträge auf zwei verschiedene Konten mit den Nr. 334 und 335 (der Raika A. mit der Bankleitzahl xxxx) überwiesen wurden. Dass der Bw. der Empfänger der gesamten Wertpapiererlöse war, ist aus den vorgelegten Unterlagen nicht abzuleiten, zumal der Bw. nicht als Kontoinhaber angesprochen wurde. Angeführt war als Frau/Herrn/Firma "WKK 400 , WKK 446 ". Auch dass der Bw. Inhaber der beiden Nummernkonten war, wurde durch nichts bewiesen.

Auch ist nicht nachvollziehbar, was mit den Erlösen aus den Wertpapierverkäufen im Jahr 1998 tatsächlich geschehen ist, bzw wohin sie geflossen sind und ob sie im berufsgegenständlichen Zeitraum noch verfügbar waren.

Wie oben ausgeführt wurden sie auf Nummernkonten übertragen.

Dass in der Folge diese gesamten Wertpapiererlöse - wie der Bw. behauptet - auf Sparbücher gelegt wurden, konnte aufgrund der Unterlagen nicht verifiziert werden, zumal aussagekräftige Auszüge aus Sparbüchern, die die Einzahlungen bzw. den beträchtlichen Guthabensstand dokumentieren hätten können, fehlen.

Aufgrund seiner unpräzissen Angaben konnten weder Sparbuchnummern, noch die Bankinstitute der Sparbücher noch die Höhe der Sparguthaben festgestellt werden. Ein zeitlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Privateinlagen und den Abhebungen aus Sparbüchern konnte auch nicht hergestellt werden.

Die Behauptung des Bw., dass die Erlöse auf Sparbücher gelegt wurden, angespart und daher im berufsgegenständlichen Zeitraum noch vorhanden waren, damit die Einlagen getätigt werden konnten, wurde durch nichts bewiesen.

Im übrigen gab der Bw. auch selbst an, dass die Sparbücher bzw. Unterlagen der Wertpapierdepots nicht mehr vorhanden sind - Niederschrift vom 06. Mai 2002: *die genaue Anzahl der Sparbücher kann nicht mehr angegeben werden, die ungefähre Höhe der Guthabensstände zum 1.1.2000 kann ebenfalls nicht mehr angegeben werden. Zum Nachweis dieser vorhandenen Guthaben wird hingewiesen, dass ich zumindest 3 Wertpapierdepots besessen habe, ungefähr 1997 und 1998 wurden dies Depots aufgelöst und die daraus resultierenden Mittel auf Sparbücher angelegt.....*- bzw. Vorhaltsbeantwortung vom 12. April 2006:..*Da dieses Geld größtenteils auf Sparbüchern oder in privaten Wertpapierdepots veranlagt wurden, sind diese leider nicht mehr vorhanden.*

Da keine aussagefähigen Auszüge der Sparbücher sowie die damit. zusammenhängende Buchungen vorliegen, ist es nicht nachvollziehbar, dass der Bw. sein offensichtlich im Jahr 1996 von mehr als S 600.000,00 - Niederschrift vom 06. Mai 2002 - in Form von Wertpapieren und Sparbüchern - bestandenes Guthaben weiter erhöhte um damit die Einlagen in beträchtlicher Höhe in den berufsgegenständlichen Jahren zu tätigen.

Es wurde auch nicht einmal der Versuch unternommen, die Geldflüsse bzw. die Herkunft der Privateinlagen konkret nachzuvollziehen, obwohl die BP. einen genauen Weg -"er wurde.... aufgefordert, seine vorhandenen Bankkonten aus Vorjahren auf derartige Überweisungen hin zu untersuchen, und in der Folge über die aus den Überweisungsbelegen ersichtlichen Kontonummern (Sparbuchnummern) diese Sparbücher bei den Banken nachzubeschaffen und zur Unterstützung seiner Behauptungen vorzulegen (Niederschrift vom 5. August 2002, Ergänzungsvorhalt vom 4. Februar 2003 etc) - aufgezeigt hat, wie der Bw. zu den Unterlagen kommen hätte können, um die Herkunft der Einlagen aufzuzeigen.

Die Rechtfertigung des Bw. für die Nichtvorlage, - dass er sich aufgrund der umfangreichen Verluste in einer angespannten Situation befunden hätte und es ihm nicht einfach möglich sei Unterlagen bei der Bank zu besorgen, da er befürchten hätte müssen, dass die Bank bei der Beschaffung eines Sparbuches dies als Anlass genommen hätte seine Kredite fällig zu stellen. Da alleine die Annahme genügt hätte, dass er noch zukünftig Zahlung an die Finanzbehörde zu leisten gehabt hätte, welche wiederum die Bank zur Annahme hätte führen können, dass die Rückzahlungen der offenen Salden dadurch gefährdet wären - widerspricht der allgemeinen Lebenserfahrung und kann nur als Schutzbehauptung des Bw. gewertet werden. Denn es kommt im Wirtschaftsleben (bzw. in Zusammenhang mit Bankgeschäften und Vermögen) immer wieder vor, dass jemand Auskünfte über sein Vermögen bzw. auch seine

Geldflüsse von Banken benötigt. Damit gleich anzunehmen, dass – wie im gegenständlichen Fall - die Rückzahlungen gefährdet seien, wenn Unterlagen wie ein Sparbuchduplikat oder diverse Kontoauszüge bei der Bank angefordert werden, ist nicht nachvollziehbar und entbehrt wohl jeder Grundlage.

Auch mit der Behauptung, dass er bei der Raiba K. über ein Bankschließfach verfügt hätte, ist der Nachweis, dass der Bw. mit Stichtag 1.1.2000 Bargeld in Höhe von einigen Hundertausenden Schillingen in diesem Schließfach gehabt hätte, nicht gelungen. Die genaue Bargeldsumme, die im Bankschließfach gelegen sein sollte, war offensichtlich auch dem Bw. nicht bekannt, wenn er von "ca einigen hundertausenden Schilling" spricht. Von woher dieses Geld stammt, wurde mit keinem Wort erwähnt. Aufzeichnungen diesbezüglich fehlen auch.

Dazu kommt noch, dass der Bw. selbst nicht mehr wußte, über welche Sparguthaben in welcher Höhe und über wieviele Sparbücher er zum 1.1.2000 überhaupt verfügte, wenn er vorbringt, dass *die genaue Anzahl der Sparbücher und, die ungefähre Höhe der Guthabensstände zum 1.1.2000 nicht mehr angegeben werden kann.*

Dass der Bw. über Sparbücher verfügte, ist nicht abwegig und wurde auch nicht bestritten.

Der Behauptung des Bw., dass " zumindest zwei Sparbücher einen Guthabensstand zum 1.1.1996 von S 300.000,00" aufgewiesen hätten, wird entgegengehalten:

Es wurden Auszüge eines gewissen "Ferrari Sparbuchs" (uvw, Bezeichnung Ferrari) - über den Zeitraum 04.05.1999 bis 12.10.2000 und 05.12.2000 bis 29.11.2001 - vom Bw. vorgelegt.

Aus diesen Auszügen des "Ferrari Sparbuchs" ist lediglich ein Guthabensstand per 4. Mai 1999 von S 2,509,77 ersichtlich. Die davor stattgefundenen bzw. durchgeführten Kontobewegungen auf diesem Sparbuch – die Aussagekraft gehabt hätten - wurden nicht vorgelegt.

Weiters behauptete der Bw, dass er noch über ein weiteres Sparbuch verfügte, dass zwar unbekannt sei, aber aus dem Kontoauszug vom 12. Jänner 2001, KtoNr. 00 bei der Raiffeisenbank S. – "Übertrag Sparbuch 46.000,00" – hervorgeht bzw. ersichtlich ist.

Was dieses Sparbuch betrifft, so wurde durch nichts bewiesen, weder durch Auszüge aus dem Sparbuch noch durch das Sparbuch selbst, dass dieses sich im Eigentum des Bw. befand. Anhaltspunkte, wie die Sparbuchnummer, bei welcher Bank es angelegt war, noch der Guthabensstand - fehlen.

Auf die Aussage des Bw. in der Niederschrift vom 06. Mai 2003, Punkt e) wird hingewiesen:

"..... es waren noch weitere Sparguthaben vorhanden, die genaue Anzahl der Sparbücher kann nicht mehr angegeben werden. Die ungefähre Höhe der Guthabensstände zum 1.1.2000 kann ebenfalls nicht mehr angegeben werden". Somit erübrigen sich diesbezüglich weitere Ausführungen.

Der Zufluß von S 46.000,00 ist unstrittig.

Unterlagen von weiteren Sparbüchern, wie Auszüge aus den Sparbüchern selbst, Sparbuchnummern, Höhe der Guthaben, Aufzeichnungen über den wirtschaftlichen und zeitlichen Zusammenhang mit den Einlagen fehlen.

Dass die Erlöse aus den Verkäufen der Wertpapiere im Jahr 1998 auf das "Ferrari Sparbuch" überwiesen wurde, konnte nicht verifiziert werden, da der Bw. trotz mehrfacher Urgenz dieses Sparbuch bzw sämtliche Auszüge und Buchungen für diesen Zeitraum nicht vorgelegt hatte.

Laut Auszüge der Wertpapierabrechnungen wurden die Erlöse im Jahr 1998 auf die Konten mit den Nummern 334, 335 überwiesen

Eine Übertragung auf irgendein Sparbuch kann - entgegen der Behauptung des Bw. - auch nicht festgestellt werden.

Woher die Einzahlungen auf das "Ferrari Sparbuch" im Zeitraum 1999 stammten (zB am 04.05.1999 S 50.000,00, am 25.05.99 S 285.000,00, 25.06.1999 S 35.000,00 22.07.1999 S 60.000,00) wurde vom Bw. nicht näher erörtert und erklärt. Dass diese aus den Einzahlungen der Wertpapiererlöse aus dem Jahr 1998 resultierten ist schon aufgrund des zeitlichen Zusammenhanges nicht möglich.

Ein zeitlicher sowie auch ein sachlicher Zusammenhang zwischen den Auszahlungen aus dem "Ferrari Sparbuch" und den Einlagen im Jahr 2000 und 2001 kann - mangels Vorliegen von Sparbuchauszügen - nicht hergestellt werden.

Unstrittig ist, dass der Guthabensstand des "Ferrari Sparbuchs" per 10. September 1999 S 5.509,77 betrug, und erst im Jahr 2000 nämlich am 12. Oktober 2000 die nächste Einzahlung in Höhe von S 83.560,00 (? Auszug des Sparbuchs) und am 5.12.2000 ein Nachtrag von S 332.269,00 - dabei handelt es sich offensichtlich um die teilweise Auszahlung der Lebensversicherung, die außer Streit steht – erfolgte.

Wenn der Bw. weiters vorbringt, dass Privatentnahmen vom Girokonto in Höhe von S 1.375.000,00 im Jahr 1998 getätigt worden seien, die zur Verfügung gestanden wären, dann ist dem entgegenzuhalten, dass daraus nicht abzuleiten ist, dass die gesamten Entnahmen im berufsgegenständlichen Zeitraum noch verfügbar bzw vorhanden gewesen ist, um damit die Privateinlagen zu tätigen. Nachweise, die diese Argumenation des Bw. bestätigen hätten können wurden nicht vorgelegt (Vorhalt vom 6. Februar 2006, und Vorhaltsbeantwortung vom 12. April 2006). Es gibt keinen einzigen Anhaltspunkt, der dafür sprechen würde, dass mit den Entnahmen die Einlagen im Berufszeitraum getätigt wurden. Zudem kommt noch, dass der Bw. im Jahr 1999 einen Verlust in Höhe von S

135.000,00 erklärte. Nicht zu vergessen, dass auch Einlagen in Höhe von S 773.000,00 im Jahr 1999 schon erfolgten.

Auch ist nicht nachvollziehbar (und würde auch nicht der Vorgangsweise eines ordentlichen Kaufmannes entsprechen), dass Entnahmen in Millionenhöhe getätigt werden, sie "irgendwo herumliegen" lässt, um sie dann ca zwei Jahre später wieder in den Betrieb einzulegen.

Entgegen der Behauptung des Bw., dass "er zumindest über drei Wertpapierdepots verfügte", wird ausgeführt, dass aus den vorliegenden Kontoauszügen hervorgeht, dass der Bw. noch mindestens über zwei weitere Wertpapierdepots (von diversen Subkonten und Fremdwährungskonten nicht zu sprechen) mit den 6xx und 5xx verfügte. Diesbezüglich wird auch auf die 2. ergänzende Stellungnahme der BP. hingewiesen.

Mit welchem Geld diese Wertpapiere finanziert wurden, wurde vom Bw. nicht konkretisiert, Auch wurde nicht bestritten, dass er über diese Depots verfügte.

Ein genauer Überblick über diese Wertpapierbestände bzw. wieviel Geld in beide Wertpapierdepots tatsächlich investiert wurde, konnte nicht festgestellt werden, da aussagefähige Auszüge bzw. Abrechnungen – trotz mehrmaliger Urgenzen – nicht vorgelegt wurden. Auch wurden Zukäufe und Abgänge der vorhandenen Wertpapierdepots vom Bw. nicht aufgelistet und dargelegt. Auch, ob der Bw. noch im Besitz dieser Wertpapierdepots in den Jahren 1999 bis 2001 war, konnte nicht geklärt werden. Unterlagen wurden einfach vom Bw. nicht vorgelegt.

Aus den vorliegenden Kontoauszügen (Kto Nr.: 800 vorliegend bis 01.09.1998, vom 30.09.1998 und 10.11.1998) geht hervor, dass immer wieder Änderungen – sprich An- und Verkäufe – aus dem Depot 4xx erfolgten. Aus den letzten vorgelegten Kontoauszug vom 10.11.1998 ist der Kontostand mit "Haben 0,00" angegeben. Kontoauszüge aus den Jahren 1999 bis 2001, die für den Berufszeitraum von wesentlicher Bedeutung gewesen wären, fehlen .

Aus den Kontoauszügen Kto. 800 geht auch hervor, dass der Bw. in einem beträchtlichen Ausmaß – Millionenhöhe- Wertpapiere angekauft hat (zB Sammler 1.072.000,0 per 31.8.1998 etc,), bzw. auch über Subkonten (zB DM-Konten) verfügte. Aufgrund des zeitlichen Zusammenhanges wäre es durchaus möglich (und wurde vom Bw. auch nichts Gegenteiliges vorgebracht), dass diese mit den zur Verfügung gestandenen Wertpapiererlöse (aus dem Verkauf vom 08. Juni 1998 bzw. 21. April 1998) sowie mit den Privatentnahmen aus dem Jahr 1998 finanziert wurden

Über das Wertpapierdepots Nr. 5xx ist überhaupt nichts bekannt. Nicht einmal der Wertpapierstand bzw. mit welcher Summe in Wertpapiere überhaupt veranlagt wurde.

Wie sich die beiden Depots in den Jahren 1999 bis 2001 überhaupt entwickelten, konnte überhaupt nicht nachvollzogen werden, zumal vom Bw. diesbezüglich überhaupt nicht Stellung genommen wurde.

Die Kontoauszüge betreffend Kto Nr. 00 wurden bis 2.11.1999 vorgelegt, wobei der Kontostand mit S 18.244,34 angegeben war. Kontoauszüge, betreffend den berufsgegenständlichen Zeitraum, die wesentlich wären, wurden – bis auf den Kontoauszug vom 12.1.2001 (siehe Ausführungen oben) nicht vorgelegt.

Daraus ist aber nicht ableitbar, dass der Bw. über wesentliche Guthaben verfügen konnte.

Sollte der Bw. noch in Besitz von Wertpapieren sein – wovon aufgrund der vorgelegten Unterlagen auch auszugehen ist - dann ist durchaus der Schluß zulässig, dass das in Wertpapieren angelegte Geld nicht verfügbar war um Privateinlagen zu tätigen. Dass die gesamten Wertpapierbestände verkauft wurden, hat der Bw. nie vorgebracht. Nachweise diesbezüglich ist er auch schuldig geblieben.

Ergänzend wird noch angeführt, dass den Argumenten der BP., dass die Deckung der laufenden Lebenskosten außer Streit stehen würde, der Bw. nichts substanzielles bzw. wesentliches entgegengesetzt hat. Mit dem pauschalen Vorbringen, dass er nur geringe monatliche Lebenshaltungskosten zu bestreiten gehabt habe und er weder eine Eigentumswohnung noch Grundstücke oder Häuser gekauft habe, zeigt er nicht auf, dass dadurch die Einlagen aus den Einkünften herrühren bzw. stammen und somit geklärt sind. Außerdem ging die BP. bei der Schätzung nie davon aus, dass der Bw. in Grundstücke und Häuser etc investiert hätte.

Entgegen den Ausführungen der steuerlichen Vertretung ist der Bw. ein Nachweis dafür , dass die gegenständlichen Einlagen tatsächlich aus den Wertpapierelösen, aus den guten Gewinnen in den Vorjahren sowie aus Sparguthaben stammen, 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 ausreichend Gelegenheit, die Mittelherkunft der gegenständlichen Einlagen durch entsprechende Unterlagen zu belegen bzw. zur Aufklärung des gegenständlichen Vermögenszuwachses durch konkretes Vorbringen beizutragen.

Wenn der Bw. auch noch vorbringt, dass eine Vermögensentwicklung in der Privatsphäre mangels Vermögenssteuer keine Aufbewahrungspflicht in abgabenrechtlicher Hinsicht bewirken könnte, so ist dem entgegenzuhalten, dass der Nachweis hinsichtlich eines festgestellten unaufgeklärten Vermögenszuwachses demjenigen obliegt, bei welchem ein

solcher festgestellt worden ist. Insofern wird die rein private Sphäre verlassen und der Bw. hat die Mittelherkunft nachzuweisen.

Die Vermögensunterdeckung ist nach den bisherigen Ausführungen als nicht aufgeklärt anzusehen. Eine Verpflichtung zur Nachprüfung, aus welchen Gründen sonst das neu hervorgekommene Vermögen entstanden sein könnte, besteht für die Abgabenbehörde nicht (VwGH 24.2.1993, 91/13/0198).

Wenn der Bw. Vermögenszuwächse nicht aufzuklären vermag, ist die Abgabenbehörde nicht verhalten, ihm nachzuweisen, wie er die ungeklärten Zuwächse verdienen hätte können (VwGH 24.11.1987, 86/14/0098).

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 getätigt 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 Wertpapierverkäufen und den Sparguthaben sowie aus den Gewinnen in den Vorjahren, wäre es für den Bw. durchaus möglich und zumutbar gewesen, entsprechende Bankbelege, Sparbücher, Aufzeichnungen, vollständige Wertpapierauszüge oder dergleichen zu Beweis Zwecken über die behauptete Mittelherkunft aufzubewahren und den behaupteten Zahlungsfluss (der Einlagen, Zusammenhänge zwischen Sparbüchern, Wertpapiererlöse und Bankeingängen und Ausgängen) 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 Umfang vornahm; ausgehend von der Feststellung unaufgeklärter Vermögenszuwächse war das Finanzamt - im Sinne der eingangs dargestellten Ausführungen - daher gemäß § 184 Abs. 2 und Abs. 3 BAO berechtigt, diese Vermögenszuwächse den vom Bw. erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb schätzungsweise hinzuzurechnen.

Die BP. hat sich eingehend damit auseinandergesetzt, dass die Herkunft der gegenständlichen Eingänge nicht nachgewiesen werden konnte, und ausführlich die daraus resultierenden, rechtlichen Folgerungen dargelegt. Im übrigen wird auf die Ausführungen der BP.

(Besprechungsprogramm vom 24. Mai 2002, Niederschrift vom 05. August 2002, Ergänzungersuchen vom 4. Februar 2003, 2. ergänzende Stellungnahme zur Berufung etc).

Aufgrund der obigen Ausführungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 20. Dezember 2006