



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Andrea Müller-Dobler, Mag. Franz Josef Groß und Mag. Martin Saringer im Beisein der Schriftführerin Fachoberinspektorin Andrea Newrkla über die Berufung des Bw., vertreten durch die Fa. Appellator Steuerberatungs GmbH, 1010 Wien, Schenkenstraße 4/6. Stock, vom 1. Oktober 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch Dr. Walter Klang, vom 31. August 2007 betreffend Umsatzsteuer 2002 und Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 nach der am 15. Juni 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog in den verfahrensgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 76.959 ATS im Jahr 2001 und 7.248 € im Jahr 2002. Zusätzlich bezieht er eine Unfallrente.

Für die Jahre 2001 bis 2004 wurde eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO durchgeführt, **wobei u.a. folgende Feststellungen** getroffen wurden:

Tz. 1 Vermittlungstätigkeiten

1) Causa G: Im Laufe des Jahres 2001 kontaktierte x G den Bw., den sie anlässlich eines Besuches im Cafe C gegenüber dem R kennen gelernt hatte. Der Bw. hat ihr damals erzählt, dass er sie in firmen- und finanzrechtlichen Angelegenheiten beraten könne. Sie hat sich in der Folge mit dem Bw. im Cafe C getroffen und ihm Ihre Situation geschildert. Sie hatte einerseits Schulden bei der Bank und andererseits Schwarzgeld von ihrem verstorbenen Mann geerbt.

Der Bw. hat ihr erzählt, dass er einen arabischen Prinzen namens MA-S kenne, der ihr das Geld offiziell schenken könne, falls sie bereit wäre ein Honorar in Höhe von 200.000 ATS zu zahlen.

Am 20. Dezember 2001 gingen der Bw., MA-S und x G zum Notar Dr. WG und vollzogen die Schenkung. x G hat am gleichen Tag dem Bw. die Vermittlungsprovision in Höhe von 200.000 ATS in Form eines Sparbuches der A.Bank mit der Nummer 123 übergeben. Dieses Geld sei das Vermittlungshonorar für den Bw. gewesen.

Der Bw. hat im Laufe der Prüfung darzulegen versucht, dass er das Geld an MA-S weitergegeben hätte. Er legte eine Kopie des syrischen Reispasses des MA-S vor und ein Schreiben, welches die Übernahme des o.a. Geldbetrages bestätigen sollte.

Das vorgelegte Schreiben weist nach Ansicht der Prüfung nachfolgende Mängel auf:

-) Keine Datumsangabe.
-) Das Schreiben spricht in der Titelzeile von einem Herrn Mas.
-) Der Verfasser bezeichnet sich im Text als S.
-) Der Verfasser unterschreibt mit MD.
-) Auf der mitkopierten Aufenthaltsgenehmigung (VAE) ist nicht der Inhaber des Dokuments erkennbar.
-) Im Text selbst wird bestätigt, dass der Verfasser von einem Mr. F für den Fall x G 200.000 ATS erhalten hat.
-) Der angesprochene Mr. F wird nicht mittels eines Geburtsdatums näher bezeichnet.

Seitens der steuerlichen Vertretung wurde entgegnet, dass die aus Sicht der Betriebsprüfung aufgezeigten formalen Mängel unter anderem mit dem Umstand zu erklären sind, dass in anderen - insbesondere arabischen - Ländern auch andere Sitten herrschen. Hinsichtlich des Geburtsdatums wurde eingewendet, dass es auch in unserem Lande völlig unüblich sei, in

geschäftlicher Korrespondenz das Geburtsdatum des anderen anzuführen, unter anderem, weil dieses ja kaum bekannt sei.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung sei aus der Bestätigung nicht erkennbar wer, an wen, für welche Leistung eine Provision gezahlt wurde und an welchem Tag die Leistung abgerechnet worden sei. Weiters ist für die Prüfung nicht sichergestellt und glaubwürdig, dass der Bw. tatsächlich die erhaltene Provision weitergegeben habe. Aufgrund der Lebenserfahrung erscheint es auch nicht glaubwürdig, dass der Bw. das Vermittlungsgeschäft ohne ein entsprechendes Erfolgshonorar abgewickelt habe.

Bei Auslandsgeschäften, bei denen der Behörde eine genaue Überprüfung der Angaben eines Steuerpflichtigen nur schwer möglich ist, sind deshalb erhöhte Anforderungen an die Nachweispflicht zu stellen. Dieser erhöhten Anforderung sei nicht genügend Rechnung getragen worden.

2.) Abrechnung mit Kanzlei Dr. SL vom 22. Oktober 2001: Am 22. Oktober 2001 wurden Arbeiten und Aufwendungen vom Bw. mit der Kanzlei SL für den Zeitraum Jänner bis September 2001 in Höhe von 10.000 ATS abgerechnet. Die Leistung sei nach den Angaben des Bw. erbracht und kassiert worden. Ausgabenbelege wurden der Prüfung keine vorgelegt.

Aufgrund der Sachverhaltsermittlung kommt die Betriebsprüfung zum Schluss, dass der Bw. im Jahr 2001 Einnahmen aus Gewerbebetrieb gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 erzielt habe. Im Zuge der Schlussbesprechung wurde seitens der steuerlichen Vertretung beantragt, die Betriebsausgaben gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 festzusetzen. Von der Betriebsprüfung wurde ein Betrag in Höhe von 25.200 ATS gemäß § 17 EStG 1988 festgesetzt. Gemäß § 3a UStG 1994 sind die o.a. sonstigen Leistungen steuerbar. Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (= Kleinunternehmerregelung) sind diese Umsätze aber im Jahr 2001 steuerfrei.

Vermittlungstätigkeiten:

	ATS
Zeitraum	1.1. - 31.12.2001
Vor Betriebsprüfung	0,00
Nach Betriebsprüfung	184.800,00
Differenz	184.800,00

Steuerliche Auswirkungen

	ATS
Zeitraum	2001
Umsatzsteuer:	
(000) Steuerbarer Umsatz	210.000,00

(016) Kleinunternehmer	210.000,00
------------------------	------------

Tz. 2 ungeklärter Vermögenszuwachs

Aufgrund der Sachverhaltsermittlung der Betriebsprüfung hat der Bw. am 27. Mai 2002 MA-S einen Betrag in Höhe von 136.000 € übergeben. MA-S hat am 27. Mai 2002 auf die Sparbücher der A.Bank Nr. 234 und 345 je einen Betrag in Höhe von 68.000 € eingelegt. Ebenfalls am 27. Mai 2002 sind der Bw., seine Gattin MK und MA-S zum Notar Dr. WG gegangen. Das Sparbuch mit der Nummer 234 wurde dem Bw. und das Sparbuch mit der Nummer 345 wurde MK geschenkt und beim Notar verwahrt.

Die genaue Herkunft dieser Geldmittel wurden der Betriebsprüfung nicht nachgewiesen, da keinerlei Beweise vorgelegt wurden, wo das Bargeld vor der Einzahlung aufbewahrt wurde.

Seitens der steuerlichen Vertretung wurden zwei Bestätigungen über Kunstverkäufe in den Jahren 1981 -1993 vorgelegt und eine diesbezügliche Zeugeneinvernahme beantragt. Weiters wurde dargelegt, dass das Geld teilweise auf Sparbüchern gelegen sei und die Vorlage von Zahlungsmittelkonten oder Sparbuchurkunden ohne geschlossenen doppelten Buchhaltungskreis nur einen äußerst eingeschränkten Beweischarakter habe und diese nicht mehr vorhanden sind. Ebenso ist eine derartige Aufbewahrung auch nicht in den Abgabengesetzen vorgesehen.

Seitens der Betriebsprüfung wurde die Zeugeneinvernahme abgelehnt, da der entsprechende Antrag ein unerhebliches Beweismittel darstelle, solange vom Steuerpflichtigen nicht nachgewiesen werde, dass die am 27. Mai 2002 verwendeten Geldmittel aus den Jahren 1981 -1993 stammen.

Gemäß § 138 BAO hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt seiner Darlegungen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann dem Abgabepflichtigen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung könne dem Steuerpflichtigen sehr wohl zugemutet werden, bei den Banken die entsprechenden Beweismittel zu besorgen und vorzulegen, damit für die Behörde erkennbar ist, woher die Geldmittel stammen und wo diese verwahrt wurden. Behauptet ein Abgabepflichtiger einen Sachverhalt, der nach dem Gesamtbild der festgestellten wirtschaftlichen Gegebenheiten außergewöhnlich und daher nicht zu vermuten ist, dann liege es an ihm, den Beweis für seine Behauptungen zu erbringen.

Wer dunkle und undurchsichtige Geschäfte tätige und das über diesen lagernde Dunkel auch nachträglich nicht durch eine lückenlose Beweisführung zu erhellen vermag, habe das damit verbundene abgabenrechtliche Risiko selbst zu tragen. Dies müsse nach Ansicht der Betriebsprüfung umso mehr gelten, als sich das zu beurteilende Geschehen in einem die Herbeiführung von Abgabenverkürzungen begünstigenden Bereich abspiele.

Aufgrund der Sachverhaltsermittlung kommt die Betriebsprüfung zum Schluss, dass der Bw. im Jahr 2002 ebenfalls Einnahmen aus Gewerbebetrieb gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 erzielt habe. Auch für das Jahr 2002 wurde vom steuerlichen Vertreter im Zuge der Schlussbesprechung beantragt, die Betriebsausgaben gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 festzusetzen. Von der Betriebsprüfung sei daher ein Betrag in Höhe von 13.600 € festgesetzt worden. Gemäß § 3a und in Verbindung mit § 10 Abs. 1 UStG 1994 unterliegen die Einnahmen einen Steuersatz von 20% der Bemessungsgrundlage. Der steuerliche Vertreter beantragte im Zuge der Schlussbesprechung die Vorsteuern gemäß § 14 Abs. 1 UStG 1994 festzusetzen.

Vermittlungstätigkeiten:

	Euro
Zeitraum	1.1. - 31.12.2002
Vor Betriebsprüfung	0,00
Nach Betriebsprüfung	99.733,33
Differenz	99.733,33

Steuerliche Auswirkungen

	Euro
Zeitraum	2002
Umsatzsteuer:	
(000) Steuerbarer Umsatz	113.333,33
(022) 20% Normalsteuersatz	113.333,33
(060) Vorsteuern (ohne EUSt)	2.040,00

Mit Bescheid vom 31. August 2007 wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und ein den abgabenrechtlichen Feststellungen gemäß entsprechender Sachbescheid erlassen. Ebenso erging mit gleichem Datum ein Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2002 und ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002.

Der Bw. erhob gegen den Umsatzsteuerbescheid 2002 und die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 fristgerecht **Berufung**, die wie folgt begründet wird:

Die Bescheide werden sowohl formal (Verletzung von Verfahrensvorschriften) als auch materiell (die Besteuerung wurde nicht nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes vorgenommen) angefochten.

Der Bw. wurde hinsichtlich der Jahre 2001 - 2004 einer Außenprüfung unterzogen, welche im wesentlichen zwei Feststellungen betraf, die durch gegenständliche Berufungsschrift bekämpft werden.

1. Ansatz einer Vermittlungsprovision in Höhe von 200.000 ATS im Jahr 2001
2. Ansatz eines ungeklärten Vermögenszuwachses in Höhe von 136.000 € brutto im Jahr 2002

Zur rechtlichen Würdigung des Sachverhaltes erging in weiterer Folge vom Prüfungsbeginn am 15. Mai 2006 bis zur Schlussbesprechung am 14. August 2007 nachstehende Korrespondenz:

-) Fragenliste des Prüfers nicht datiert (im Zusammenhang jedenfalls vor dem 19.5.2006)
-) Beantwortung Kanzlei P vom 19. Mai 2006
-) Fragenliste des Prüfers wieder nicht datiert (im Zusammenhang jedenfalls vor dem 20. Juni 2006)
-) Beantwortung Kanzlei P vom 20. Juni 2006
-) Fragenliste des Prüfers wieder nicht datiert (im Zusammenhang jedenfalls vor dem 13. Februar 2007)
-) Beantwortung Kanzlei P vom 13. Februar 2007
-) Vorläufige Feststellungsliste wieder nicht datiert (im Zusammenhang jedenfalls vor dem 24. April 2007)
-) Stellungnahme Kanzlei P vom 24. April 2007
-) Verfahrensleitende Verfügung vom 3. Mai 2007
-) Stellungnahme Kanzlei P vom 30. Mai 2007

Kurz zusammengefasst gelangte die Betriebsprüfung zum Ergebnis, dass der Bw. für die Vermittlung der "Schenkung" eine Vermittlungsprovision in Höhe von 200.000 ATS erhalten habe und der "Schenkende" die Schenkung umsonst vorgenommen habe. Damit wird sowohl die vorgelegte schriftliche Bestätigung von MA-S ignoriert, als auch gegen jedwede praktische Lebenserfahrung verstoßen, weil es völlig fremdunüblich sei, dass der Leistende unentgeltlich tätig werde, während der Vermittler eine Provision bekommt.

Im weiteren Verlauf würdigte die Außenprüfung die vorgenommenen Sparbuchschenkungen an den Bw. und dessen Gattin derart, dass ein ungeklärter Vermögenszuwachs vorlag, und machte die Abstandnahme von dieser Annahme davon abhängig, dass sämtliche Zahlungsmittelkonten und Sparbücher des Privatvermögens der letzten 15 Jahre lückenlos vorzulegen wären.

Diese Forderung finde nach Ansicht des steuerlichen Vertreters keine gesetzliche Deckung, da die BAO als Grundlage für das Abgabeverfahren keine Beschränktheit der Beweismittel kennt. Gemäß § 166 BAO *"kommt als Beweismittel im Abgabeverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist."*

Die Außenprüfung vertritt die Auffassung, dass nicht sie dem Bw. beweisen müsse, dass er Einkommen erzielt hat, sondern der Bw. der Behörde beweisen muss, dass er keines hatte, obwohl er eine Vermögensdeckungsrechnung vorlegte und diese auch noch bewiesen habe. Die Behörde bleibe weiters jedwede Angabe schuldig, in welchem Jahr er welche Einnahme von wem aus welcher Tätigkeit erzielte. Sie ordnete fiktives Einkommen ohne jede Begründung dem Jahr 2002 zu und nahm zusätzlich an, dass es sich um umsatzsteuerpflichtige Leistungen gehandelt habe.

Der steuerliche Vertreter beantragte:

-) die Einvernahme der in den Eingaben genannten Zeugen
-) die Besichtigung der damals verkauften Kunstgegenstände vor Ort
-) eine mündliche Verhandlung iSd § 284 Abs. 1 Z 1 BAO
-) die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat iSd § 282 Abs. 1 Z 1 BAO.

Fragenliste betreffend Betriebsprüfung:

1.) Laut Niederschrift mit x G beim Bundesministerium für Inneres, hat ihr der Bw. MA-S (angeblich ein Prinz!) für eine Schenkung ihres eigenen Vermögens bzw. des Vermögens ihres bereits verstorbenen Ehemannes vermittelt. Für diese Vermittlung sei laut Aussage von x G ein Honorar in Höhe von ca. 200.000 ATS vereinbart und bezahlt worden.

Der Betriebsprüfer ersuchte den Bw. um eine ausführliche schriftliche Stellungnahme.

2.) Die Nutzung nachfolgender Liegenschaften bzw. -anteilen ist darzulegen. Eventuelle diesbezügliche Nutzungsvereinbarungen betreffend den gesamten Prüfungs- und Nachschauzeitraum (egal ob mündlich oder schriftlich) sind vorzulegen.

- k, Wohnung Nr. 8
- k, Wohnung Nr. 9
- L, EZ xy
- t, EZ c

Mit 1. September 2003 kaufte der Bw. die Liegenschaftsanteile k, Wohnung Nr. 3, 4, 5, 11 und 12. Laut Kaufvertrag übernahm er auch die Mieter. Warum werden keine Mieterlöse erklärt? Die Mietverträge sind vorzulegen. Gibt es noch weitere Liegenschaften oder -anteile, welche dem Bw. zuzurechnen sind (eventuell durch Treuhänder gehaltene). Soweit vorhanden sind sämtliche Kauf- bzw. Verkaufverträge bezüglich Liegenschaften bzw. deren Anteilen vorzulegen.

3.) Sämtliche Treuhandvereinbarungen, die der Bw. eingegangen ist, egal ob Treuhänder oder Treugeber sind für den gesamten Prüfungs- und Nachschauzeitraum vorzulegen.

4.) Sämtliche im Prüfungs- bzw. Nachschauzeitraum nennenswerte Schenkungen/Zuwendungen/Erbschaften, die der Bw. erhalten hat, sind aufzulisten (gemeint sind Barbeträge, Sparguthaben, Wertpapiere, Immobilien, Kunstgegenstände, Schmuck u.a.).

5.) Sämtliche in- und ausländische im Besitz bzw. in der Verfügungsmacht des Bw. befindliche Wert- oder Gelddepots, Sparbücher u.a. sind aufzulisten.

Mit Schreiben vom 22. Mai 2006 wurde die Fragenliste wie folgt beantwortet:

1. x_G

Im Laufe des Jahres 2002 wurde der Bw. von x G, die er aus der Wiener Gesellschaft kannte, kontaktiert. Diese hatte nach dem Ableben ihres Gatten nach eigenen Angaben ca. 4.000.000 ATS Schulden bei ihrer Hausbank und dem gegenüberstehend Ersparnisse aus den 80er Jahren. x G wollte, dass ihr der Bw. eine Person namhaft mache, die ihr ihr eigenes Geld schenken sollte, damit es keinerlei Probleme anlässlich der Geldeinzahlung auf die Bankkonten geben konnte.

Der Bw. kannte seit etwa 15 Jahren den arabischen Messeorganisator MA-S (die Person sollte natürlich aus einem Land kommen, in dem es mangels regionaler Einkommenssteuer keine eigenen Probleme mit der Geldherkunft oder ähnlichem geben sollte) und sprach diesen darauf an. MA-S sei einverstanden gewesen, falls er ein Honorar in Höhe von ca. 150.000 ATS bis 200.000 ATS (der genaue Betrag sei dem Bw. nicht mehr Erinnerung) bekomme. Beide Vertragsparteien seien einverstanden gewesen und es sei dem Bw. das Honorar von MA-S (de

facto) treuhändig übergeben worden, weil dieser eine Sicherheit wollte, dass x G nach erfolgreichem Abschluss sein Honorar wirklich bezahle. Über die Schenkung wurde ein Notariatsakt geschlossen und nach Abschluss desselbigen habe der Bw. MA-S dessen Honorar übergeben.

Der Bw. habe sich entgegen der Angaben von x G kein Honorar behalten (das wäre ja auch völlig unlogisch und der Lebenserfahrung widersprechend, dass der Vermittler das Geld bekomme und der Leistende nichts). Wohl hatte sich der Bw. allerdings von MA-S ausbedungen, bei allfälligen eigenen Wünschen unentgeltlich zur Verfügung zu stehen. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen zu Frage 4 verwiesen.

2. Liegenschaften

Bei den Wohnungen Top 8 und 9, k handelt es sich um eine zusammengelegte Eigentumswohnung, welche der Bw. in den Jahren 1996 und 1997 (kreditfinanziert) erworben habe und in welcher die Familie des Bw. lebe. Dem entsprechend gibt es auch keine Nutzungsvereinbarungen oder ähnliches, was auch für eine selbst genutzte Eigentumswohnung völlig atypisch wäre.

Die Liegenschaft in L ist eine landwirtschaftliche Fläche, auf der sich ein Wohnhaus befindet, welches von der Familie des Bw. (insbesondere von den Senioren) benutzt werde. Die Realität wurde in den 60er Jahren angekauft und wurde die Beschaffenheit der Liegenschaft ausführlich von der zuletzt statt findenden Außenprüfung in Zusammenarbeit mit dem lokalen Finanzamt dokumentiert (ein Erhebungsbeamter war dort, hat Photos gemacht, die Baupläne eingeholt etc.). Aus diesem Grund wird ersucht, diesbezüglich Einsicht in den vormaligen Prüfungsakt vorzunehmen, in dem diese Dokumentationen vorhanden sein müssten.

Die Liegenschaft in t ist eine Wiese, welche der Bw. von einer Großmutter geerbt hat. Mit der Wiese werden keine Einkünfte erzielt.

3. Treuhandvereinbarungen

Es sind dem Bw. aktuell keine Treuhandvereinbarungen erinnerlich.

4. Schenkungen

Die Unternehmungen der Familie des Bw. (3) hatten allesamt im Zeitraum 1996 - 2003 eine Außenprüfung des Finanzamtes 12/13/14 in Zusammenarbeit mit Prüfern des Finanzamtes Gänserndorf über die Jahre 1991 -1999, also insgesamt 3 Unternehmen * 9 Jahre = 27 Jahre Betriebsprüfung. Anlässlich dieser Außenprüfung kam es zu großen Problemen im Zusammenhang mit der Mittelherkunft des Familienvermögens, da die untersuchten

Zeiträume extrem lang zurück lagen (unter anderem wurde im Jahr 2003 die Herkunft von Geldern aus den Jahren vor 1990 - also mehr als 14 Jahre zurück und im steuerlichen Privatvermögen, also ohne gesetzliche Aufbewahrungspflicht - abverlangt). Es sei damals sehr schwer gewesen, die korrekte und legale Herkunft des Familienvermögen nachzuweisen. Aus diesem Grund sei der Bw. während des Jahres 2002 auf die Idee gekommen, den von MA-S in Punkt 1 versprochenen Gefallen einzulösen und diesen zu bitten, ihm sein eigenes legales Geld zu schenken.

In weiterer Folge wurden Schenkungen von 2 Sparbüchern à 68.000 € an den Bw. und seine Gattin vorgenommen. Diese Sparbücher seien danach in weiterer Folge (etwa ein Jahr später) zusammengelegt und der A.Bank als Sicherheit bzw. Eigenmittelanteil für den Ankauf von 5 Wohnungen im Haus k verpfändet bzw. verwendet worden. Die Wohnungen sind aktuell vermietet. Die Krediteinnahmen dienen der Rückführung des Kredites.

5. Unterlagen

Gleichzeitig mit diesem Schreiben werden 2 Ordner mit Unterlagen über die vermieteten Wohnungen übergeben. Nach Selbstberechnung vom Bw. sei dabei kein steuerpflichtiges Einkommen zu verzeichnen gewesen und hat dieser aus diesem Grund seine Tätigkeit nicht erklärt.

Im Sinne der Frage hatte der Bw. nachstehende Geldguthaben, Sparbücher oder ähnliches:

-) Sparbuch Nominale ca. 7.000 € bei Raiffeisen
-) Girokonto mit einem Saldo von ca. 2.000 € in Spanien
-) Girokonto mit einem Saldo von ca. 4.500 € in England
-) Kautionen von den Mietern

2. Fragenliste der Betriebsprüfung:

1.) Causa G: Laut bisheriger Sachverhaltsermittlung ist nicht strittig, dass dem Bw. von x G die Honorarnote bezüglich ihrer eigenen Schenkung übergeben wurde. Bei der Geldweitergabe an MA-S wurde kein Beleg angefertigt und es war keine dritte Person anwesend.

Die Betriebsprüfung verlangte folglich vom Bw. die genaue Empfängerbenennung, den Aufenthaltsort des MA-S und gegebenenfalls die Vorlage einer Empfangsbestätigung gemäß § 162 BAO. Auf die zusätzliche erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten wurde seitens der Betriebsprüfung verwiesen.

- 4.) Die Kopien der bei der A.Bank verpfändeten 2 Sparbücher sind vorzulegen.
- 6.) Eine Vermögensdeckungsrechnung für den Zeitraum 1.1.2001 - 31.12.2005 ist vorzulegen.
- 7.) Der Kreditvertrag zu Kontonummer 567 bei der A.Bank ist vorzulegen. Der Beleg zum o.a. Konto vom Buchungstag "04.08 Zuzahlung PN 1015011 04.08 163.012,00" ist vorzulegen.

Mit Eingabe vom 20. Juni 2006 wurde diese Fragenliste wie folgt beantwortet:

1. x_G

Dieser Sachverhalt sei vom Betriebsprüfer in einem Punkt ungenau dargestellt worden: Dem Bw. sei MA-S's Honorar von x G zur treuhändigen Weiterleitung an diesen übergeben worden, nicht aber eine Honorarnote.

Hinsichtlich der angeforderten persönlichen Daten von MA-S wird auf die Notariatsakten, die anlässlich der Hausdurchsuchung des Notars beschlagnahmt wurden, verwiesen. Zur leichten Disposition wird diesem Schreiben eine Kopie beigelegt. Darüber hinausgehende aktuelle Daten sind dem Bw. nicht bekannt. Dem entsprechend sei die Empfängernennung vom Bw. erfüllt worden. In diesem Zusammenhang wird festgehalten, dass § 162 BAO nach dem Rechtsverständnis des Bw. keine Verpflichtung von Abgabepflichtigen normiert, den künftigen Aufenthaltsort von ausländischen Geschäftspartnern Jahre nach einem Leistungsaustausch zu eruieren.

Der Bw. ist jedoch bemüht, den aktuellen Aufenthaltsort von MA-S ausfindig zu machen, um von diesem eine zusätzliche Bestätigung des in der letzten Beantwortung ausführlich erläuterten Sachverhaltes zu bekommen.

Hinsichtlich der von der Betriebsprüfung erwähnten zwei Geburtsdaten von MA-S wird hinzugefügt, dass in seinem Reisepass dieses nur mit dem Jahr 1938 festgehalten ist. Auf dem Kontoblatt der Bank ist das Geburtsdatum mit 1.1.1938 vermerkt. Dabei handelt es sich offenbar um eine automatisierte EDV-Angabe, weil das Tages- und Monatsfeld nicht versorgt wurden. Das bedeutet nicht, wie von der Betriebsprüfung für möglich gehalten, dass es zwei verschiedene MA-S gäbe, sondern die Vervollständigung mit „1.1.“ geschieht bei vielen EDV-Programmen automatisch.

4. Sparbücher A.Bank

Die zwei geschenkten Sparbücher wurden von der A.Bank realisiert und auf ein einziges Sparbuch, welches dann verpfändet wurde, zusammengelegt. Das verpfändete Sparbuch befindet sich noch bei der A.Bank, die entsprechenden Kopien der alten Sparbücher finden sich in der Anlage.

6. Vermögensdeckungsrechnung

Der steuerliche Vertreter geht davon aus, dass die Vermögensdeckungsrechnung der Vorprüfung im Steuerakt enthalten und zugänglich ist. Erläuternd und ergänzend führt der Bw. wie folgt aus: Die Vermögensdeckungsrechnung der Vorprüfung hat aufgrund des langen Prüfungszeitraumes im Jahr 1990 begonnen. Ein Vorsaldo ist von den damaligen Prüfungsbeamten kategorisch nicht anerkannt worden und es hat sich folglich dann im weiteren Ermittlungsverfahren nicht die Notwendigkeit weitere Nachweise zu führen, ergeben, da hinsichtlich des Bw. die Rechnung der Jahre 1990 -1999 einen Überschuss aufgewiesen haben. Nichtsdestotrotz bestand aus Vorjahren ein Überhang in Höhe von ca. 1,510.000 ATS aus der Rückführung einer Verrechnungsforderung der IM-GmbH an den Bw., welche belegmäßig in Form des Jahresabschlusses zum 31.12.1987 und einem entsprechenden Auszahlungsbeleg nachgewiesen werden kann. Der Jahresabschluss zum 31.12.1987 wurde damals bei dem für die Abgabenerhebung zuständigen Finanzamt abgegeben, sodass der Wahrheitsgehalt von der Aussage des Bw. sehr leicht nachprüfbar sei. Aus diesem Grund weise die in der Anlage beigezeichnete Vermögensdeckungsrechnung zunächst eine Berichtigung um den Vorsaldo in Höhe von 1,510.000 ATS auf.

Zusätzlich zu den bereits gesondert übergebenen Einkommensunterlagen wurden vom Bw. laufend Kunstwerke aus dem privaten Familienbesitz abverkauft. Zur Erklärung: Die Familie des Bw. verfügte Ende der Siebziger Jahre über ein beträchtliches Vermögen, welches teilweise in Kunstgegenständen angelegt war. So hieß beispielsweise der damalige Autosalon des Vaters "xyxy". Der Bw. war seit 1976 als Lehrling im Betrieb seines Vaters beschäftigt und erhielt zusätzlich zu der bescheidenen Lehrlingsvergütung für besonderen Einsatz im Betrieb immer wieder Kunstgegenstände geschenkt.

Jahre später, als es der Familie nicht mehr so gut ging, habe der Bw. Teile der ihm damals überlassenen Gegenstände an Kunstinteressierte verkauft. Er profitierte damals von dem Umstand, dass Anfang der Achtziger ein wahrer Kunstboom einsetzte, der eine Vervielfachung der erhaltenen Werte bedeutete. Die Erlöse dienten der Stärkung der Befriedigungsbasis für die Lebenshaltung. Zur Erhöhung der Glaubwürdigkeit des eben Ausgeführten wird angeregt, sich an die "Betriebsbeschau" in der Wohnung des Bw. zu erinnern. Die Wohnung sei noch immer voll gestopft mit Gegenständen aus der damaligen Zeit.

In der Anlage wird zur Untermauerung eine Bestätigung eines damaligen Käufers vorgelegt. Selbstverständlich wird der Bw. im Verlaufe des Verfahrens (der Bw. braucht dafür ein wenig Zeit), weitere schriftliche Bestätigungen von Käufern vorlegen. Der Bw. hat den steuerlichen Vertreter darüber in Kenntnis gesetzt, dass diese Bestätigungen seines Erachtens

dahingehend verprobt werden könnten, als dass bei den Käufern dieselbigen Gegenstände noch vorhanden sind und vor Ort besichtigt werden können.

7. Kreditvertrag

Eine entsprechende Kopie samt Pfandvertrag für das Sparbuch wird als Anlage beigelegt.

Diesem Schreiben beigelegt wurden:

-) eine Kopie des Notariatsaktes,
-) Kopien der Sparbücher A.Bank,
-) eine Tabelle Vermögensdeckungsrechnung,
-) eine Kopie Kreditvertrag,
-) eine Kopie Auszahlungsbeleg und Bilanzseite Vorjahr und
-) eine Bestätigung Käufer Kunstgegenstände.

In einem weiteren Schreiben vom 13. Februar 2007 bringt der Bw. weitere Ergänzungen vor:

7. Ansatz einer fiktiven Betriebseinnahme

Die von der Betriebsprüfung angedachte Vorgangsweise habe nach Ansicht des Bw. keine gesetzliche Grundlage. In diesem Zusammenhang wurde im Rahmen einer Besprechung die entsprechende Textstelle aus den Einkommensteuerrichtlinien als Auslegungsbehelf als Ausdruck ausgefolgt.

8. Mittelherkunft

Im Rahmen dieser Besprechung sei vom Betriebsprüfer eingeräumt worden, dass die Mittelherkunft sehr wohl nachgewiesen wurde und die Aussage im Vorhalt derart zu interpretieren sei, dass keine Unterlagen vorgelegt wurden, wo das Geld davor lag und wie es auf das Sparbuch kam.

In diesem Zusammenhang wird zunächst darauf hingewiesen, dass weder die Bundesabgabenordnung noch einzelne Abgabengesetze, Aufbewahrungs- oder gar Buchführungsverpflichtungen im Privatbereich normieren. Selbstverständlich ist der Bw. aber trotzdem bemüht, jede zumutbare Hilfestellung und Mitarbeit zur Feststellung seiner Besteuerungsgrundlagen zu leisten, was er zunächst mit Hilfe der im letzten Schreiben vorgelegten Vermögensdeckungsrechnung und den avisierten Zeugen zum Ausdruck gebracht hat.

Nach dem Verständnis des Bw. ist zunächst die Frage, wie das Geld auf das Sparbuch kam, durch die Bezeichnung in der Sparbuchurkunde selbst bewiesen, nämlich durch Bareinzahlung. Von wo davor das Geld abgehoben wurde, sei aber für den Vermögensnachweis völlig irrelevant, da ohne geschlossenen Buchführungskreis (wie z.B. durch eine doppelte Buchhaltung) diese Information nicht im Sinne der Klärung der versteuerten Herkunft abgeleitet werden könne. Fraglich ist, welche Informationen aus der Vorlage eines weiteren Sparbuches als Quelle abgeleitet werden könnten. In Wahrheit gar keine. Ohne geschlossene Buchführung kann die Vorlage von Zahlungsmittelkonten keinen Sinn ergeben. Genau aus diesem Grund haben sich eben in der Praxis Methoden herausgebildet, wie man die Herkunft von Mitteln indirekt durch logische Beweisführung ableiten kann. Deshalb wird ersucht, die vorgelegten Beweismittel zu würdigen, im Falle von Unklarheiten entsprechende Fragen zu stellen und falls es für notwendig erachtet wird, die angebotenen Zeugen für die legale Herkunft der Mittel einzuvernehmen.

Eingabe vom 24. April 2007

Mit dieser Eingabe nimmt der steuerliche Vertreter namens und auftrags des Bw. zum Vorhalt wie folgt Stellung:

Die von der Betriebsprüfung aufgezeigten formalen Mängel sind nach Ansicht der steuerlichen Vertretung des Bw. unter anderem mit dem Umstand zu erklären, dass in anderen - insbesondere arabischen - Ländern auch andere Sitten herrschen. So wurde zu z.B. in der Türkei erst im letzten Jahrhundert der Familienname eingeführt. Der Bw. werde sich bemühen, MA-S dazu zu bewegen, eine entsprechende Erklärung in der österreichischen Botschaft beglaubigt abzugeben.

Hinsichtlich des Geburtsdatums wird eingewendet, dass es auch in unseren Ländern völlig unüblich ist, in geschäftlicher Korrespondenz das Geburtsdatum des anderen anzuführen, unter anderem, weil dieses ja kaum bekannt ist.

Pikanterweise fehlt auch im Schriftstück der Betriebsprüfung das Datum. Das zeigt auf, dass so eine Angabe auch leicht vergessen werden kann und das Dokument trotzdem Gültigkeit hat.

Zu der Herkunft der Mittel habe der Bw. die Herkunft der Mittel sehr gut dokumentiert und nachgewiesen. Der steuerliche Vertreter geht davon aus, dass die Wortwahl des Betriebsprüfers ein Zitat aus einem Judikat darstelle und die Quelle nicht zitiert wurde, da die Wortfolge „dunkle und undurchsichtige Geschäfte“ wohl kaum auf die Veräußerung von privaten Kunstgegenständen zutreffen kann.

Als Anlage zu diesem Schreiben wird eine zweite Bestätigung vorgelegt, in der KR H schriftlich dargelegt, dass er Kunstgegenstände in Höhe von ca. 850.000 ATS vom Bw. erworben habe. Selbstverständlich könne KR HH diesbezüglich als Zeuge befragt werden.

Der steuerliche Vertreter stellt den Antrag, dass beide Käufer von Kunstgegenständen als Zeuge einvernommen werden.

Das Geld hat teilweise auf Sparbüchern gelegen. Im Rahmen der bisherigen Korrespondenz wurde dargelegt, dass die Vorlage von Zahlungsmittelkonten oder Sparbuchurkunden über einen sehr langen Zeitraum ohne geschlossenen doppelten Buchhaltungskreis nur einen äußerst eingeschränkten Beweischarakter trage.

Verfahrensleitende Verfügung vom 3. Mai 2007

Stellungnahme des Betriebsprüfers zum Schreiben des Bw. vom 24. April 2007 betreffend die Betriebsprüfung:

Der Antrag vom 24. April 2007 bezüglich der Einvernahme der beiden Käufer von Kunstgegenständen (Generalkonsul Kommerzialrat HH und Herrn FM) als Zeugen ist für die Prüfung aus nachfolgenden Gründen aus derzeitiger Sicht nicht zielführend:

-) Die Käufer bestätigen, dass sie in den Jahren 1981 - 1993 Kunstgegenstände vom Bw. gekauft haben. Die Behörde kann daraus weder schließen wie groß der damalige Vermögenszuwachs des Bw. war, noch kann durch diese Bestätigungen die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeigeführt werden, da damit der Nachweis der Herkunft der im Jahr 2002 aufgedeckten Gelder nicht gegeben ist.
-) Die Aussagen und die Einvernahme der Zeugen würden nicht klären, ob dieser vor zumindest mehr als 9 Jahre zurückliegende Vermögenszuwachs tatsächlich zu der Schenkung des eigenen Vermögens gedient hat, solange der Verbleib des Vermögens im dazwischenliegenden Zeitraum seitens des Bw. nicht aufgeklärt wird.
-) Nach der Judikatur des VwGH ist es für einen ordnungsgemäßen Beweisantrag notwendig die Adressen der Zeugen zu bezeichnen (VwGH 31.7.1996, 92/13/0020).

Für das Finanzamt stellt der Antrag somit ein unerhebliches Beweismittel dar, solange vom Bw. nicht nachgewiesen wurde, dass die im Jahr 2002 verwendeten Geldmittel aus den Jahren 1981 - 1993 stammen. Diese Beweisaufnahme wäre daher keinesfalls zielführend.

Wie im Schreiben vom 24. April 2007 weiters ausgeführt wird, wurde das Geld zumindest teilweise auf Sparbüchern verwahrt. Diese Sparbücher sind der Abgabenbehörde vorzulegen,

da auf diesen ersichtlich sein müsste, wann der angesprochene Vermögenszuwachs tatsächlich stattgefunden hat oder ob es sich letztlich nur um eine Schutzbehauptung handelt.

Weiters sind soweit möglich sämtliche diesbezüglichen noch vorhandenen schriftlichen Unterlagen, Konten und Sparbücher des Bw. vorzulegen, aus denen die Verwendung der angesprochenen Geldmittel ersichtlich sind oder hervorgehen.

Beantwortung der verfahrensleitenden Verfügung vom 30. Mai 2007:

Der steuerliche Vertreter teilt der Behörde zunächst mit, dass die neue Bestätigung von MA-S noch nicht eingelangt sei. Hinsichtlich der vorliegenden Formalmängel ist bei nochmaliger Betrachtung der bereits vorhandenen Bestätigung aufgefallen, dass der Text des Schreibens in Englisch verfasst ist, der Verfasser aber Araber ist. Aus diesem Grund weicht auch der Vorname ab: Machmut ist die englische Version des arabischen MD, ähnlich John (englisch) zu Johann (deutsch).

Ergänzend wird zur verfahrensleitenden Verfügung wie folgt Stellung genommen:

-) In der Anlage wird eine Kopie der Visitenkarten der beiden beantragten Zeugen beinhaltend den jeweiligen Namen, die jeweilige Adresse und die Telefonnummern vorgelegt.
-) Die Zeugen haben vom Bw. in den Jahren 1988 -1993 Kunstgegenstände gekauft. Der Erlös aus diesen Kunstgegenständen führte beim Bw. zu einer Zunahme von liquiden Mitteln. Die an die beiden Zeugen verkauften Kunstgegenstände sind nach Ansicht des Bw. bei diesen (teilweise) noch vorhanden und können besichtigt werden.
-) Der steuerliche Vertreter nimmt zur Kenntnis, dass der Betriebsprüfer die Zeugeneinvernahmen nicht durchführte und sieht dieses Abgabeverfahren fortan mit formalen Mängeln seitens der Behörde behaftet. In diesem Zusammenhang wird ausdrücklich nochmals auf das Schreiben vom 13. Februar 2007 und 24. April 2007 verwiesen.
-) Zu der Vorlage der von der Betriebsprüfung angeforderten Bankkontoauszüge und Sparbücher des Privatvermögens der letzten 15 Jahre (1988 - 2002) (nichts anderes bedeutet die Aufforderung) in vollständiger Form (nur dann kann Ihre Aufforderung einen Sinn ergeben) wird festgehalten, dass diese aktuell nicht mehr vorhanden sind. Wie bereits festgehalten, ist eine derartige Aufbewahrung auch nicht in den Abgabegesetzen vorgesehen.

Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 18. August 2008:

Tz 1: Ansatz einer Vermittlungsprovision

Nach Ansicht der Betriebsprüfung ist aus der vorgelegten Bestätigung, wie bereits im Bericht dargestellt, nicht erkennbar wer, an wen, für welche Leistung eine Provision gezahlt hat und an welchem Tag die Leistung abgerechnet worden ist. Weiters ist für die Prüfung nicht sichergestellt und glaubwürdig, dass der Bw. tatsächlich die erhaltene Provision weitergegeben hat.

Aufgrund der Erfahrung des täglichen Lebens erscheint es der Prüfung auch nicht glaubwürdig, dass der Bw. das Vermittlungsgeschäft als Leistender ohne ein entsprechendes Erfolgshonorar abgewickelt habe, während der Schenker, der letztlich nur beim Notar zur Unterschriftsleistung in Erscheinung getreten ist, die gesamte Provision erhalten habe. Bei Auslandsgeschäften, bei denen der Behörde eine genaue Überprüfung der Angaben des Pflichtigen nur schwer möglich ist, sind deshalb erhöhte Anforderungen an die Nachweispflicht zu stellen. Dieser erhöhten Anforderung wurde nicht genügend Rechnung getragen.

Die Betriebsausgaben wurden gemäß § 17 EStG 1988 angesetzt. Diese beinhalten somit auch einen eventuellen weitergegebenen Provisionsanteil. Von einer unentgeltlichen Tätigkeit seitens des Schenkers kann daher aus Sicht des Prüfers nicht gesprochen werden.

Tz 2: Ansatz eines ungeklärten Vermögenszuwachses in Höhe von 136.000 € brutto im Jahr 2002

Seitens der Betriebsprüfung wird auf die verfahrensleitende Verfügung vom 3. Mai 2007 verwiesen. In dieser wurde unter anderem bereits festgehalten, dass die Einvernahme der beiden Käufer der Kunstgegenstände in den Jahren 1981 - 1993 nicht zielführend ist, da mit dieser

-) der Nachweis der Herkunft der im Jahr 2002 plötzlich aufgetauchten Gelder nicht gegeben ist und

-) der zwischen 9 und 21 Jahren zurückliegende Verkauf tatsächlich zu der Schenkung des eigenen Vermögens gedient habe, solange der Verbleib des Vermögens im dazwischen liegenden Zeitraum seitens des Bw. nicht einmal ansatzweise aufgeklärt wurde.

Wie bereits im Bericht dargestellt, ist nach Ansicht der Betriebsprüfung dem Abgabepflichtigen sehr wohl zuzumuten, bei den Banken die entsprechenden Beweismittel zu besorgen und vorzulegen, damit für die Behörde erkennbar ist, woher die Geldmittel stammen und wo diese verwahrt wurden. Eine lückenlose Vorlage wurde seitens der Betriebsprüfung nicht verlangt.

Behauptet ein Abgabepflichtiger einen Sachverhalt, der nach dem Gesamtbild der festgestellten wirtschaftlichen Gegebenheiten außergewöhnlich und daher nicht zu vermuten ist, dann liegt es an ihm, den Beweis für seine Behauptungen zu erbringen. Solange der

Verbleib des Vermögens im dazwischen liegenden Zeitraum nicht aufgeklärt wurde, stellen die Aussagen der Käufer der Kunstgegenstände nach Ansicht der Betriebsprüfung in diesem Verfahren keine Beweise dar.

Bei einem ungeklärten Vermögenszuwachs werden mehrere Einkommensperioden zusammengefasst. Wird ein unaufgeklärter Vermögenszuwachs festgestellt, ist die Annahme berechtigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht bekannten Einkünften stammt. Die Zurechnung ist bei jener Einkunftsart geboten, in deren Rahmen er am wahrscheinlichsten verdient wurde. Im vorliegenden Fall wurde er seitens der Betriebsprüfung ebenfalls den Einkünften aus Gewerbebetrieb, wie im Jahr 2001, hinzugerechnet. Seitens der Betriebsprüfung erscheint es am wahrscheinlichsten, dass der Bw. weitere Vermittlungsgeschäfte (siehe Tz.1) und ähnliche Geschäfte durchgeführt habe, welche bis heute unentdeckt blieben. Aus diesem Grund wurden diese Einnahmen auch der Umsatzsteuer gemäß § 3a UStG unterzogen. Ein fiktives Einkommen kann die Betriebsprüfung nicht erkennen.

Die Berufung wurde aus verwaltungsökonomischen Gründen, weil die Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt wurde, dem Unabhängigen Finanzsenat direkt vorgelegt:

Im **Vorlageantrag** beehrte das Finanzamt aus folgenden Gründen die Berufung als unbegründet abzuweisen:

x G hatte den Bw. kontaktiert, weil er sie in firmen- und finanzrechtlichen Angelegenheiten beraten könne und teilte ihm mit, dass sie Schwarzgeld von ihrem verstorbenen Mann besitzt. Der Bw. vermittelte ihr einen angeblichen arabischen Prinzen, (MA-S), der ihr das Geld offiziell schenken könne, falls sie bereit wäre ein Honorar in Höhe von 200.000 ATS zu zahlen. Die „Schenkung“ ist am 20. Dezember 2001 vollzogen worden und x G übergab am gleichen Tag dem Bw. die Vermittlungsprovision in Höhe von 200.000 ATS in Form eines Sparbuches der A.Bank mit der Nummer 123. Laut Aussage der x G war dieses Honorar für den Bw. für die Vermittlung bestimmt. Der Bw. hat im Laufe der Prüfung versucht darzulegen, dass er das Geld an MA-S weitergegeben hätte. Er legte eine Kopie des syrischen Reispasses des MA-S vor und ein nachträglich erstelltes Schreiben, welches die Übernahme des o.a. Geldbetrages bestätigen sollte. Dieses Schreiben wurde vom Betriebsprüfer aufgrund mehrerer Mängel nicht anerkannt und daher die Provision beim Bw. als Einkünfte aus Gewerbebetrieb angesetzt.

Im Jahr 2002 hat der Bw. einen Betrag von 136.000 € an Herrn MA-S übergeben, die dieser auf zwei Sparbücher zu je 68.000 € legte und jeweils eines an den Bw. und das andere an die Gattin des Bw. „schenkte“. Laut Ansicht des Finanzamtes ist ein Nachweis über die Herkunft

dieser Mittel nicht als erbracht anzusehen. Es sind zwar Bestätigungen über Kunstverkäufe in den Jahren 1981 – 1993 vorgelegt und auch die diesbezüglichen Zeugeneinvernehmung beantragt worden, was von der Betriebsprüfung als unerheblich abgelehnt wurde, da kein Nachweis erbracht wurde, dass die im Jahr 2002 dem „Schenkungs Vorgang“ zugeführten Geldmittel tatsächlich aus den Erlösen der Kunstverkäufe 1981 – 1993 stammen. Somit wurde dieser ungeklärte Vermögenszuwachs als Einkünfte aus Gewerbebetrieb angesetzt und auch der Umsatzsteuer unterzogen.

Das Finanzamt beantragte die Berufung abzuweisen.

Im Zuge des Ermittlungsverfahren wurden vom Unabhängigen Finanzsenat die beiden vom Bw. genannten Zeugen (FM und KR HH) vorgeladen und hinsichtlich der Kunstkäufe befragt.

Zeugeneinvernahme FM

Da der von der Bw. genannte FM zur Zeit unter Sachwalterschaft steht, wurde der Sachwalter mit dem Sachverhalt vertraut gemacht und dieser erschien mit der Gattin, BM, zur Einvernahme.

BM, AL, Ehefrau und Dr. EF als Sachwalter, emeritierter Rechtsanwalt gibt nach Belehrung über die gesetzlichen Weigerungsgründe (§ 171 BAO) und die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage (§ 289 StGB) sowie nach Ermahnung, die Wahrheit anzugeben und nichts zu verschweigen (§ 174 BAO), als Zeuge vernommen an:

Wir sind zu Zeugenaussagen bereit.

Dr. EF: Der vom Bw. genannte Zeuge FM wird seit Jänner 2009 vorläufig und seit dem Frühjahr 2009 endgültig von ihm besachwaltet (ggg des BG Baden).

Gegen FM ist ein Vollstreckungsverfahren des Finanzamtes Baden Mödling StrNr: 000/0000 anhängig, dieser Akt vom FA 3/11 wegen der Adresse des Besachwalteteten zuständigkeitshalber dem FA Baden abgetreten wurde, nachdem das FA 3/11 die gesamte gepfändete Fahrnis von FM freihändig um ein Viertel über dem Schätzwert der Tochter des FM verkauft hatte. Diese hatte auch anfechtungsfeste dingliche Rechte in Ansehung der durchaus wertvollen Liegenschaft des FM in der M in D.

Aufgrund der Strafanzeige des Lieferantengläubigers S- GmbH gegen FM wegen schweren Betruges hat die Staatsanwaltschaft Wien zu st ein Sachverständigengutachten eines Psychiaters eingeholt, das den Geisteszustand des FM detailliert beurteilt. Der Sachverständige kam zum Ergebnis, dass eine Zurechnungsunfähigkeit im Sinne des § 11 StGB ab Oktober 2008 vorlag, vorher nicht. Die Staatsanwaltschaft stellte somit ihre

Vorerhebungen ein, das Landesgericht für Strafsachen Wien bestätigte in bbb die mangelnde Zurechnungs- und Wahrnehmungs- und Wiedergabfsfähigkeit des betroffenen FM. Da FM eben nicht vernehmungsfähig ist und eine Strafdrohung gegen ihn nicht bestehen kann, bin ich gekommen und habe seine Ehefrau mitgebracht, auch wenn diese über den Zeitraum, der diesem Sachverhalt zugrunde lag, aus ihrer Wahrnehmung nichts sagen kann.

Dem Sachwalter und der Ehegattin wird folgendes hinsichtlich des hierorts anhängigen Verfahrens zur Kenntnis gebracht:

Der Bw. hat im Zuge der Betriebsprüfung FM im Zusammenhang mit der Vermögensdeckungsrechnung des Bw. insofern angeführt, dass dieser Kunstwerke vom Bw. erworben hätte:

„... Zusätzlich zu den bereits gesondert übergebenen Einkommensunterlagen wurden vom Bw. laufend Kunstwerke aus dem privaten Familienbesitz abverkauft. Zur Erklärung: Die Familie des Bw. verfügte Ende der Siebziger Jahre über ein beträchtliches Vermögen, welches teilweise in Kunstgegenständen angelegt war. So hieß beispielsweise der damalige Autosalon des Vaters "xyxy". Der Bw. war seit 1976 als Lehrling im Betrieb seines Vaters beschäftigt und erhielt zusätzlich zu der bescheidenen Lehrlingsvergütung für besonderen Einsatz im Betrieb immer wieder Kunstgegenstände geschenkt.

Jahre später, als es der Familie nicht mehr so gut ging, habe der Bw. Teile der ihm damals überlassenen Gegenstände an Kunstinteressierte verkauft. Er profitierte damals von dem Umstand, dass Anfang der Achtziger ein wahrer Kunstboom einsetzte, der eine Vervielfachung der erhaltenen Werte bedeutete. Die Erlöse dienten der Stärkung der Befriedigungsbasis für die Lebenshaltung. Zur Erhöhung der Glaubwürdigkeit des eben Ausgeführten wird angeregt, sich an die "Betriebsbeschau" in der Wohnung des Bw. zu erinnern. Die Wohnung sei noch immer voll gestopft mit Gegenständen aus der damaligen Zeit.

In der Anlage wird zur Untermauerung eine Bestätigung eines damaligen Käufers vorgelegt. Selbstverständlich werde der Bw. im Verlaufe des Verfahrens (der Bw. braucht dafür ein wenig Zeit), weitere schriftliche Bestätigungen von Käufern vorlegen. Der Bw. habe den steuerlichen Vertreter darüber in Kenntnis gesetzt, dass diese Bestätigungen seines Erachtens dahingehend verprobt werden könnten, als dass bei den Käufern dieselbigen Gegenstände noch vorhanden sind und vor Ort besichtigt werden können."

Der Zeuge hätte die Kunstgegenstände in den Jahren 1988 – 1993 vom Bw. gekauft. Die an den Zeugen verkauften Kunstgegenstände seien nach Ansicht des Bw. bei diesem (teilweise) noch vorhanden und könnten besichtigt werden.

Zu diesem Sachverhalt gibt der Sachwalter folgendes zu Protokoll:

Zu der von FM ausgestellten Bestätigung gibt der Sachwalter folgendes zu Protokoll:

Ich weiß, dass FM in Konkurs war, glaublich nach dem Jahr 2000. Masseverwalter war Dr. BS, wobei es bekanntlich zu den Aufgaben eines Masseverwalters gehört, jeden Vermögenswert des Gemeinschuldners zu versilbern. Sie wird sicher ihre Pflichten erfüllt haben, wenn sie sich auch damit abfinden musste, dass die Hauseinrichtung zugunsten des Finanzamtes 3/11 veräußert war. Seit ich Sachwalter bin, weiß ich, dass es diese Gegenstände im Haushalt FM nicht gibt.

BM: *Die Einhornserie von Prof. F.: kenne ich nicht.*

2 Kühlergrille der Marke Flying Lady der Marke Rolls Royce: kenne ich nicht.

2 Ölbilder Landschaft antik gerahmt: Ölbilder, ob die „darstellend antik gerahmt“ sind, kann ich nicht beurteilen.

Flying Lady, ca. 50 cm hoch: kenne ich nicht.

Dr. EF: *Die Unterschrift scheint mit dem Original überein zu stimmen und echt zu sein. Datum liest er als 19.6.2006, sohin ein Zeitpunkt indem der Konkurs des FM bereits beendet gewesen sein müsste.*

BM zur Echtheit der Unterschrift befragt: *Ich glaube, dass es seine Unterschrift ist. Ich lese das Datum als 19.6.2006.*

Zu der vom Bw. getroffenen Aussage „bei den Käufern dieselbigen Gegenstände noch vorhanden sind und vor Ort besichtigt werden können“ gibt der Sachwalter folgendes zu Protokoll: *„Stimmt nicht, wenn es sie gäbe, würde ich sie mit Begeisterung verwerten.“*

BM kennt die Gegenstände nicht, folglich können sie auch nicht besichtigt werden. Ich kenne auch keine Belege, die derartige Zahlungsflüsse darstellen würden (weder Barzahlungsbestätigungen noch Überweisungen). Ebenso der Sachwalter Dr. EF.

Da der Sachwalter Dr. EF darauf hingewiesen hat, dass eventuell die Masseverwalterin Dr. ST Kenntnis über diese besagten Gegenstände haben könnte, wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates telefonisch Kontakt mit Dr. ST aufgenommen.

Laut Telefonat vom 18. August 2010 gab die ehemalige Masseverwalterin bekannt, dass ihr die verfahrensgegenständlichen Gegenstände nicht bekannt sind. Sie hat den Firmenkonkurs

abgewickelt, persönliche Fahrnisse waren keine mehr vorhanden. Von den besagten Gegenständen weiß sie nichts.

Die persönlichen Fahrnisse wurden wie bereits von Dr. EF angegeben, vom FA 3/11 freihändig verkauft.

Am 20. August 2010 wurde KR HH vom Unabhängigen Finanzsenat als Zeuge einvernommen.

KR HH, W (Diese Personalien ergeben sich aus der dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Visitenkarte), geboren am 4.4.1943, fremd, gibt nach Belehrung über die gesetzlichen Weigerungsgründe (§ 171 BAO) und die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage (§ 289 StGB) sowie nach Ermahnung, die Wahrheit anzugeben und nichts zu verschweigen (§ 174 BAO), als Zeuge vernommen an:

Ich bin zu einer Zeugenaussage bereit.

Dem Zeugen wird folgendes des hierorts anhängigen Verfahrens zur Kenntnis gebracht: Der Bw. hat im Zuge einer Betriebsprüfung den hierorts anwesenden Herrn KR HH in Zusammenhang mit der Vermögensdeckungsrechnung des Bw. insofern als Zeugen angeführt, dass dieser Kunstwerke vom Bw. erworben hätte. Weiters verantwortet sich der Bw. dahingehend, dass diese von ihm erworbenen Kunstwerke „..... bei dem Käufer dieselben Gegenstände noch vorhanden sind und vor Ort besichtigt werden können.“ Der Zeuge hätte die Kunstgegenstände in den Jahren 1988 bis 1993 vom Bw. gekauft. Die an den Zeugen verkauften Kunstgegenstände sind nach Ansicht des Bw. bei diesem (teilweise) noch vorhanden und können besichtigt werden.

Zu diesem Sachverhalt sagt der Zeuge aus:

1. Aufstellung des Erwerbs der einzelnen Kunstgegenstände:

Dem Zeugen wurde die Aufstellung der Gegenstände vorgelegt, zu der er folgendes zu Protokoll gibt: *Diese Gegenstände sind von mir erworben worden. Diese Gegenstände befinden sich in meinem Haus und können jederzeit besichtigt werden. Der Gegenstand „bronzene Kunstreliefabguss Christophorus von Prof. F.“ befindet sich bei der Fa. H (jetzt: ein H-U), der sich im dortigen Anlagevermögen befunden hat und der vom jetzigen Eigentümer übernommen wurde.*

2. Preise der Gegenstände:

Zum Preis befragt: *die Summe „stimmt sicher“. Die Käufe stammen aus den 80ziger Jahren, Ende der 80ziger Jahre (1988, 1989).*

Der Betrag ergibt sich aus der Summe aller Gegenstände, die Laufe der Jahre erworben wurden. Die Aufteilung weiß ich nicht mehr.

Der Zeuge legt Kopien von Bildern vor, die zum Akt genommen werden.

Kreuzgang: gehörte dem Vater des Bw., diese Bilder wurden mir ursprünglich von Herrn Ö verkauft, der diese Bilder an mich verkaufte. Es handelt sich um 11 Bilder von Herrn Ö, es sind jedoch 13 Stationen, 2 Bilder befanden sich noch beim Bw., die er an mich sehr teuer verkauft hat, da ein Kreuzgang nur einen Wert besitzt, wenn er komplett ist, sprich 13 Stationen. Der Bw. hat folglich die zwei Bilder an mich verkauft (glaublich 200.000 S für die 2 Bilder).

Herrn Ö habe ich in der Rolls Royce Werkstätte (Fa. JA) kennengelernt, er ist Diamantenhändler und besitzt einige Nachtlokale, von ihm habe ich den Kreuzgang gekauft. Den Rest habe ich normal vom Bw. gekauft. Bilder wurden vorgelegt, „ich habe die Kunstgegenstände gekauft, ich war nicht minder bemittelt“.

Diese Gegenstände waren sicher im Familienbesitz, der Vater des Bw. hat die Rechte für den Christophorus (Auflage) gehabt. Er durfte 200 Stück auflegen. So wurde es mir erzählt, dies kann ich nicht bestätigen. Der Vater war der erste Rolls Royce Importeur, wobei er mit dieser Firma in den Konkurs gegangen ist.

Ich habe den Bw. am Hanslteich kennengelernt und mich mit ihm angefreundet.

3. Wenn vorhanden, z.B. schriftliche Unterlagen über die Kaufverträge bzw. Zahlungsbestätigungen:

Ich habe keine Unterlagen über diese Käufe, schriftliche Kaufverträge gab es keine. Diese Käufe laufen in dieser Art ab: Der Bw. kam zu mir ins Büro, zeigte mir die Kunstgegenstände, nannte den Preis, mir war es das wert und habe sofort bar bezahlt. Wie es bei Antiquitätengeschäften üblich ist. Rechnung habe ich deshalb nicht verlangt, weil ich den Bw. persönlich kannte und viele Personen den Kauf bestätigen können.

Zahlungsbestätigungen habe ich auch nicht verlangt.

Eine Rechnung habe ich deshalb nicht verlangt, da sich die Kunstgegenstände im Privatbesitz des Bw. befunden haben.

„Ich habe die Glocke gehabt, er hat das Geld bekommen; er war wie ein Sohn von mir“.

Diese Gegenstände dürften aus dem Familienbesitz (Vater des Bw.) stammen.

4. Die entsprechenden Käufe sind durch Nachweis ihrer Bezahlung (Zahlungsbelege, Kontoauszüge) zu belegen.

Gibt es über den Zahlungsfluss Belege (Rechnung, Zahlungsbestätigung, Abbuchung von Sparbüchern, oder ähnliches)?

Ich habe entweder das Geld bar bei mir gehabt oder Geld von der Bank behoben. Ich konnte mir diese Käufe leisten, ich habe eine große Firma gehabt (Fa. H Gebäudereinigung), mein Betrieb hatte ca. 1500 Beschäftigte. Ich habe gut verdient, ich bin seit 1968 selbständig, habe ca. 5,000.000 S verdient. War nie in Konkurs.

Im Jahr 1989 habe ich einmal 900.000 S von meinem Sparbuch „L.Bank“ abgehoben. Die Referentin nahm Einsicht in das Sparbuch.

Zur Echtheit der Unterschrift befragt, sagt KR HH:

Es handelt sich um meine Unterschrift, zum Datum befragt: 20.6.2006.

Können diese Gegenstände bei Ihnen vor Ort besichtigt werden?

Siehe oben (Punkt 1).

Mit Vorhalt vom 5. Mai 2011, einem Telefonat vom 8. Juni 2011 und anschließendem Fax mit nochmaliger Zustellung des Vorhaltes vom 5. Mai 2011 wurde der steuerliche Vertreter aufgefordert eine Vermögensdeckungsrechnung hinsichtlich der fehlenden streitanhängigen Jahre (2000 – 2002) vorzulegen. Mit diesem Vorhalt wurden dem steuerlichen Vertreter die Niederschriften über die Zeugeneinvernahmen zur Kenntnis gebracht.

Mit Schreiben vom 25. Mai 2011 wurden dem Finanzamt die Niederschriften über die Zeugenaussagen zur Kenntnis gebracht.

Im Telefonat mit FA 3/11 Schwechat mit der Abgabensicherung Frau B über die Pfändung der Fahrnisse des FM wurde ausgeführt, dass der Akt an das nunmehr zuständige Finanzamt Baden Mödling zu Steuernummer 000/0000 abgetreten wurde.

Angesprochen, ob sich die damals zuständigen Kollegen an eine Pfändung dieser Gegenstände erinnern können, wurde hingewiesen, dass die beiden Bearbeiter dieser Angelegenheiten im Jahr 2010 verstorben sind und nicht mehr befragt werden können.

Mit Schreiben vom 26. August 2010 wurde beim zuständigen Finanzamt nachgefragt, ob sich die verfahrensgegenständlichen Kunstwerke im Pfändungsprotokoll aufscheinen.

Nach Einsicht in das Pfändungsprotokoll wurde seitens der Referentin festgestellt, dass sich die streitgegenständlichen Gegenstände nicht darunter befunden haben.

In der am 15. Juni 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter des Bw. ergänzend ausgeführt:

Ungeklärter Vermögenszuwachs

„Die Familie des Bw. habe insgesamt 3 GmbH's betrieben, wobei diese Firmen in den Jahren 1996 bis 2003 vom Finanzamt einer Außenprüfung unterzogen wurden.

Prüfungsgegenständlich waren die Jahre 1991 bis 1999, insgesamt seien also 27 Jahre geprüft worden. Das Prüfungsverfahren habe insgesamt 7 Jahre gedauert, wobei 2 Jahre die Familie hauptsächlich über die Herkunft der Geldmittel befragt wurde. Die Familie des Bw. habe in diesem Zusammenhang ca. 50 Sparbuchkopien vorgelegt, die den Geldfluss annähernd lückenlos dokumentiert hätten. Die Betriebsprüfung sei letztlich zu dem Ergebnis gekommen, dass keine Schwarzgelder vereinnahmt wurden. Seitens der Betriebsprüfung wären Vermögensdeckungsrechnungen von der Mutter des Bw., vom Bruder des Bw. und vom Bw. abverlangt worden. Der Bw. habe sich in diesem Zusammenhang an die Schenkung der Sparbücher durch MA-S an x G erinnert und sei schlussendlich auf die Idee gekommen, sich selbst auch sein eigenes legales Geld zu schenken.“

Steuerlicher Vertreter legt vor eine Vermögensdeckungsrechnung vom 1.1.2001 bis 31.12.2005, die vom Bw. erstellt wurde. Diese wird zum Akt genommen.

Steuerlicher Vertreter führt weiters aus, „dass der Bw. den Nachweis des Vorhandenseins von Vermögen erbracht habe durch die Rückführung einer Verrechnungsforderung im Jahr 1988 in Höhe von 1,510.000 ATS (der diesbezügliche Ausgangsbeleg wurde bereits vorgelegt) und durch Kunstverkäufe, wodurch der Bw. Erlöse in Höhe von 475.000 ATS und 850.000 ATS erzielt habe.

Was den Käufer FM betrifft, so sei festzuhalten, dass dieser nichts aussagen konnte. Andererseits könne der Sachverwalter nicht wissen, was in den Vorjahren passiert ist.

Zudem habe der Betriebsprüfer einen Augenschein in der Wohnung des Bw. vorgenommen und sich davon überzeugen können, dass diese voll von Kunstgegenständen ist. Es sei also unbestritten, dass der Bw. im Besitz zahlreicher Kunstgegenstände ist. Was den von der Betriebsprüfung abverlangten Nachweis betreffend Sparbücher betrifft, sei festzuhalten, dass die Familie des Bw. die bereits im Zuge der Vorprüfung vorgelegten alten Sparbücher nicht mehr vorlegen wollte, weil sie ohnehin schon vom Finanzamt eingesehen worden wären. Darüber hinaus wären diese nur dann als Nachweis geeignet, wenn ein lückenloser

Buchhaltungskreis vorläge. Aus diesem Grund finde nach Ansicht des steuerlichen Vertreters die diesbezügliche verfahrensleitende Verfügung des Finanzamtes in der Bestimmung des § 138 BAO keine Deckung. Dem Berufungswerber könne nicht zugemutet werden, dass er die Beweislast dafür tragen muss, dass das Geld nicht aus betrieblichen Einnahmen stammt."

Finanzamtsvertreter wendet ein, dass die Vorlage eines einzigen Sparbuches genügt hätte. „Nachdem vorhandenes Vermögen der Familie ohnehin durch die Existenz von mehreren Sparbüchern dokumentiert sei, sei es um so weniger verständlich, dass hier eine Schenkung fingiert wurde."

Der Bw. bringt vor, „dass das Geld, das auf die beiden Sparbücher der A.Bank einbezahlt wurde, von einem Sparbuch stamme und auf diese beiden Sparbücher umgebucht worden sei. Dieses wäre dem Finanzamt vorgelegt worden."

Steuerlicher Vertreter korrigiert das Vorbringen des Bw. dahingehend, „dass lediglich die Einzahlungen auf die Sparbücher für MA-S, nicht aber das ursprüngliche Sparbuch, von dem die Geldmittel für diese Einlagen stammen, vorgelegt worden sei."

Causa x_G

Steuerlicher Vertreter bringt vor, „dass MA-S einerseits eine Gegenleistung für die Schenkung und andererseits eine Sicherheit dafür, dass ihm diese Gegenleistung auch tatsächlich ausbezahlt wird, haben wollte; deshalb sollte der Bw. das Geld treuhändig entgegen nehmen und in weiterer Folge dem MA-S aushändigen. Nachdem die Schenkung vollzogen war, habe der Bw. den Betrag von 200.000 ATS vereinbarungsgemäß dem MA-S ausgehändigt.

Die Zeugenaussage der x_G beinhalte lediglich, dass sie das Geld dem Bw. gegeben hat, nicht aber, dass dieses Geld an MA-S weitergegeben wurde.

Der Bw. habe der Bestimmung des § 162 BAO entsprochen, indem er den Empfänger des Betrages genau bezeichnet hat. Die genannte Bestimmung verlange nicht, dass bekanntgegeben werden muss, wo sich der Empfänger in Hinkunft aufhält."

Über Befragen durch die Vorsitzende gibt der Bw. an, „dass er MA-S die Provision am gleichen Tag, an dem es zur Unterzeichnung der Schenkungsurkunde gekommen ist, weitergegeben habe.

Nachdem ihm x_G ihr Anliegen geschildert habe, habe er sich in seinem Bekanntenkreis, auch bei Juristen, erkundigt, um eine Lösung des Problems zu finden. Schließlich sei jemand auf die Idee mit den legitimierten Sparbuchschenkungen gekommen. x_G, die er mehrmals zu diversen Besprechungen getroffen habe, sei mit dem Vorschlag einverstanden gewesen. Er sei daraufhin an MA-S herantreten, dieser wäre zu dieser Schenkung bereit gewesen, habe

aber für seine Auslagen in diesem Zusammenhang einen Ersatz verlangt, zumal er zu diesem Zeitpunkt gar nicht in Österreich aufhältig war.

x G sei damit einverstanden gewesen, sie habe ganz genau gewusst, dass der strittige Betrag für MA-S als Ersatz seiner Spesen bestimmt war.

Er selbst habe sich von x G keine Provision ausbedungen, weil er schon damals den Gedanken gehabt hätte, sich von MA-S unentgeltlich Hilfe zu erbitten, falls es einmal notwendig sein sollte.

Er könne heute nicht mehr sagen, was er mit den Beträgen, die er von KR HH erhalten hat, gemacht habe. Möglicherweise habe er diese im Safe verwahrt oder auch auf ein oder mehrere Sparbücher einbezahlt.

FM sei ein sehr angesehener und vermögender Mann gewesen. Zu dem Zeitpunkt, als er beantragt habe, ihn als Zeugen zu den Käufen einzuvernehmen, sei er noch nicht besachwaltet gewesen und hätte daher vermutlich bestätigen können, dass er diverse Gegenstände von ihm erworben habe.“

Über Befragen durch die Referentin gibt der Bw. an, „dass die Schenkung der beiden Sparbücher in der Bank vollzogen worden sei, anschließend seien sie noch zum Notar, Herrn Dr. WG gegangen, der darüber einen Notariatsakt erstellt hat.“

MA-S sei im internationalen Messegeschäft tätig gewesen, insbesondere habe er im arabischen Raum Messen veranstaltet. Ca. Mitte der 80iger Jahre sei MA-S mit einem Bekannten von ihm in Verbindung getreten und über diesen Bekannten habe auch er selbst MA-S kennen gelernt. Es sei ursprünglich im Raum gestanden, dass MA-S auch die von ihren Firmen erzeugten Waren (Schuhe, Confiserie) im arabischen Raum ausstellen sollte.

Tatsächlich jedoch kam es zu keinen geschäftlichen Beziehungen, weil ihm (*Anmerkung: dem Bw.*) die Sache zu unsicher gewesen sei.

Seines Wissens habe MA-S europäische Firmen gesucht, die ihre Waren im arabischen Raum verkaufen wollten.

Vorgelegt werden zwei - von der Mutter des Bw. erstellte – Aufstellungen betreffend Auszahlungen von Sparbüchern, welche im Rahmen der Betriebsprüfung mit dem Betriebsprüfer besprochen wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Zuge des beim Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Ermittlungsverfahrens wurden die vom Bw. genannten Zeugen, FM und HH, zur Einvernahme betreffend den Kauf von Kunstgegenständen vorgeladen.

a) FM

Festgestellt wird, dass FM seit Jänner 2009 von Dr. EF besachwaltet wird. Zur Zeugeneinvernahme erschienen der Sachwalter und die Gattin des genannten Zeugen. Sowohl der Sachwalter, als auch die Gattin wie die Masseverwalterin sagten übereinstimmend aus, dass sie von den genannten Kunstgegenständen keine Kenntnis hatten. BM ist mit FM seit 31. Dezember 1998 verheiratet und lebt bis heute in dem Haus, in dem sich die besagten Kunstgegenstände befinden sollten.

Die Masseverwalterin schränkte ihre Aussage dahingehend ein, dass sie die persönlichen Fahrnisse des FM nicht verwerten konnte, da keine mehr vorhanden waren. Diese wurden vom FA xx freihändig über ein Viertel des Schätzwertes versteigert. Zu ergänzen ist, dass diese Gegenstände auch nicht im Pfändungsprotokoll des Finanzamtes aufscheinen.

Sowohl Dr. EF als auch die Gattin glauben, dass die Unterschrift auf der Bestätigung ident mit jener von FM ist. Belege (Rechnungen, Zahlungsbestätigungen oder Überweisungen), die den Zahlungsfluss von FM an den Bw. belegen könnten, sind weder dem Sachwalter noch der Gattin bekannt.

Dr. EF legte das Sachverständigengutachten vor, in dem der Geisteszustand des Herrn FM beurteilt wird. Danach ist er im Sinne des § 11 StGB unzurechnungsfähig und es fehlt ihm Wahrnehmungs- und Wiedergabefähigkeit seit Oktober 2008.

Der Antrag auf die Zeugeneinvernahme des FM wird abgelehnt, da gemäß § 170 Abs. 1 BAO Personen, die zur Mitteilung ihrer Wahrnehmungen unfähig sind oder die zur Zeit, auf die sich ihre Aussage beziehen soll, zur Wahrnehmung der zu beweisenden Tatsache unfähig waren, nicht als Zeugen vernommen werden dürfen.

b) KR HH

KR HH wurde von der zuständigen Referentin als Zeuge einvernommen.

Der Zeuge bestätigt in der Einvernahme, dass er diverse Gegenstände vom Bw. erworben hat, und dass diese jederzeit vor Ort besichtigt werden können. Hinsichtlich des Kaufpreises gibt er zu Protokoll, dass dieser stimmt.

1. Ansatz einer Vermittlungsprovision in Höhe von 200.000 ATS im Jahr 2001

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

x G hatte im Jahr 2001/2002 die Absicht, ihr Geschäft zu schließen. Zu diesem Zeitpunkt hatte sie einerseits offene Bankverbindlichkeiten in Höhe von ca. 4 Millionen Schilling und andererseits besaß sie aus der Verlassenschaft ihres Gatten Vermögenswerte („Schwarzgeld“) im Ausmaß von ca. 4 Millionen Schilling. Da sie nicht gewusst hat, wie sie mit dieser Situation in finanz- und steuerrechtlicher Form umgehen sollte, erinnerte sie sich an den Bw. und dass dieser sie in finanzrechtlichen Angelegenheiten beraten könnte.

Der Bw. hat ihr folgendes Geschäft vorgeschlagen: Er könnte ihr einen arabischen Prinzen vorstellen, der ihr in der Folge das „Schwarzgeld“ schenken würde. Für die Vermittlung dieser Person wurde ein Honorar von 200.000 ATS vereinbart.

Am 20. Dezember 2001 vollzogen x G und MA-S in Anwesenheit des Bw. bei einem Notar die Schenkung. Noch am selben Tag übergab x G dem Bw. den vereinbarten Betrag in Höhe von 200.000 ATS in Form eines Sparbuches.

Dieser Sachverhalt ist wie folgt rechtlich zu würdigen:

Unstrittig ist, dass x G dem Bw. am 20. Dezember 2001 ein Sparbuch mit einer Einlage in Höhe von 200.000 ATS übergeben hat. Strittig ist hingegen, ob der Bw. diesen Betrag an MA-S weitergegeben hat. Der Bw. behauptet, dass MA-S dieses Geld für seine Funktion als vorgetäuschter „Geschenkgeber“ erhalten habe. Er selbst habe sich von x G keine Provision ausbedungen, weil er schon damals mit dem Gedanken gespielt habe, sich von MA-S unentgeltlich Hilfe zu erbitten, falls es einmal notwendig sein sollte.

Das Finanzamt geht davon aus, dass es sich um eine Provision für die Vermittlung eines arabischen Prinzen, der Frau x G das so genannte „Schwarzgeld“ ihres verstorbenen Ehemannes „offiziell“ schenken sollte, handelt.

Dazu ist festzuhalten:

x G gab anlässlich ihrer Einvernahme am 17. Februar 2006 vor dem BMI wörtlich zu Protokoll: *„Es wurde für RR (Anmerkung: Bw.) ein Honorar von ca. 200.000 ATS für diese Vermittlung des Prinzen vereinbart und letztlich von mir bezahlt* (Niederschrift des Bundesministeriums für Inneres vom 17. Februar 2006).

Aus der zitierten Aussage der als Zeugin vom Bundesministerium für Inneres niederschriftlich einvernommenen x G geht klar und unmissverständlich hervor, dass zwischen dem Bw. und x G vereinbart war, dem Bw. für die Vermittlung einer bestimmten Person (die in der Folge als

vorgeschobener Geschenkgeber fungiere sollte) ein entsprechendes Honorar zu bezahlen. Dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bw. in der mündlichen Verhandlung, nämlich dass die Aussage der x G sich nur darauf beziehen könne, dass sie dem Bw. diesen Betrag übergeben hat und nicht, was in der Folge mit diesem Geld geschehen ist, ist entgegenzuhalten, dass nach der eindeutigen Aussage der Zeugin ein Betrag in Höhe von 200.000 ATS für die Vermittlung einer Person, die sich als Geschenkgeber zur Verfügung stellen sollte, bestimmt war. Wenn es auch zutreffen mag, dass die Zeugin nichts darüber aussagen kann, was in der Folge mit diesem Geld geschehen ist, so geht aus ihren Angaben doch eindeutig hervor, zu welchem Zweck bzw. für welche Leistung sie eine Provision bezahlen sollte. Das Vorbringen des Bw. im Rahmen der Berufungsverhandlung, dass x G genau gewusst habe, dass der genannte Betrag für MA-S als Ersatz für dessen Spesen bestimmt gewesen sein soll, erweist sich vor dem Hintergrund dieser Zeugenaussage als reine Schutzbehauptung, zumal eine Vereinbarung bzw. ein Gespräch dahingehend, dass und in welcher Höhe der „Geschenkgeber“ ein Entgelt erhalten sollte, von x G nicht erwähnt wurde. Vielmehr bestand für x G offensichtlich kein Zweifel, dass der Bw. die vereinbarte Provision für seine Vermittlungsleistung erhalten sollte.

Nach Ansicht des entscheidenden Senates entspricht die Vereinbarung einer Vermittlungsprovision im Zusammenhang mit der Erbringung einer Vermittlungsleistung den im Geschäftsleben üblichen kaufmännischen Gepflogenheiten und erweist sich daher durchaus als mit der Lebenserfahrung im Einklang stehend.

Dem Einwand, dass „es gegen jedwede praktische Lebenserfahrung verstößt, weil es fremdunüblich sei, dass der Leistende unentgeltlich tätig werde, während der Vermittler eine Provision erhält“, ist entgegenzuhalten, dass es ebenso fremdunüblich wäre, wenn der Vermittler unentgeltlich tätig wird. Ob MA-S tatsächlich unentgeltlich tätig geworden ist, ist zwar nach Dafürhalten des Senates eher unwahrscheinlich, konnte aber letztlich nicht verifiziert werden.

Zum Einwand des Bw., es sei ihm das Honorar von x G nur treuhändig übergeben worden und er habe dieses sofort nach Abschluss des Notariatsaktes an MA-S übergeben, ist festzustellen, dass ein Nachweis für diese Behauptung nicht erbracht wurde. Die vorgelegte Empfangsbestätigung des MA-S ist nach Auffassung des Senates 1 als Nachweis für die behauptete Weitergabe des Geldes nicht geeignet. Abgesehen davon, dass auf dieser Bestätigung im Text der Name S aufscheint, während im Reisepass der Name des Inhabers mit y aufscheint und die Bestätigung mit MD unterschrieben ist, wäre eine Weitergabe des Honorars nur dann nachvollziehbar, wenn tatsächlich ein solches für die Leistung des MA-S vereinbart worden wäre. Dafür fehlen aber laut Aktenlage jegliche Anhaltspunkte. Dass sich

der Bw. von MA-S ausbedungen hat, dass ihm dieser bei allfälligen „eigenen Wünschen“ unentgeltlich zur Verfügung steht, mag zwar zutreffen, vermag jedoch den Senat in keiner Weise davon zu überzeugen, dass die Beratungs- und Vermittlungsleistung des Bw. unentgeltlich erfolgt sein soll; umso mehr, als x G in einer vermeintlichen Notsituation an den Bw., von dem ihr bekannt war, dass er sie in firmen- und finanzrechtlichen Angelegenheiten beraten könnte, herangetreten ist. Vielmehr spricht der vorliegende Akteninhalt und insbesondere die unbedenkliche Zeugenaussage der x G für eine Vereinnahmung des strittigen Betrages durch den Bw.; jedenfalls hält der erkennende Senat aufgrund der dargelegten Erwägungen den festgestellten Sachverhalt für wahrscheinlicher als die Annahme, der Bw. habe den Betrag an MA-S weitergeleitet.

Die im Schreiben vom 20. Juni 2006 angekündigte zusätzliche Bestätigung des MA-S zur Klärung des Sachverhaltes wurde nicht beigebracht.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, BAO³, § 167 Tz 8, mit Verweis auf VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; VwGH 19.2.2002, 98/14/0213; VwGH 9.9.2004, 99/15/0250). Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass der Senat 1 aus den dargestellten Erwägungen in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis gelangt, dass dem von der Betriebsprüfung angenommene Sachverhalt, wonach das streitgegenständliche Honorar für die Beratungs- und Vermittlungsleistung des Bw. ausbedungen und von diesem zur Gänze vereinnahmt wurde, die (weitaus) größere Wahrscheinlichkeit zukommt als dem vom Bw. vorgetragenen Sachverhalt.

In diesem Punkt ist die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Anzumerken ist, dass die Betriebsprüfung von den Einnahmen aus Vermittlungsprovision (200.000 ATS) und der Abrechnung mit der Kanzlei Dr. SL (10.000 ATS) nach § 17 EStG 1988 Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssatz von 12% abgezogen hat.

200.000 ATS + 10.000 ATS =	210.000 ATS
12% von 210.000 ATS =	25.200 ATS
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Bp	184.800 ATS

2. Ansatz eines ungeklärten Vermögenszuwachses in Höhe von 136.000 € brutto im Jahr 2002

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen festgestellt und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Unstrittig ist, dass der Bw. am 27. Mai 2002 MA-S einen Betrag von 136.000 € übergeben hat, der diesen am selben Tag auf zwei Sparbücher bei der A.Bank zu je 68.000 € eingelegt und den Ehegatten RR zu je 68.000 € geschenkt hat. Am selben Tag gingen der Bw. und seine Gattin zum Notar Dr. WG, der die vertragliche Beurkundung einer Schenkung eines der beiden Sparbücher an den Bw. und eines an dessen Gattin vorgenommen hat.

Dieser Sachverhalt ist folgendermaßen rechtlich zu würdigen:

Von der Betriebsprüfung wurde aufgrund dieser Umstände ein Vermögenszuwachs im Jahr 2002 in Höhe der Einlagen der beiden Sparbücher festgestellt, weil dieser vom Bw. nicht aufgeklärt wurde.

Besteht wie im gegenständlichen Fall der Verdacht auf Vorliegen einer ungeklärten Vermögenserhöhung, hat das Finanzamt alle substantiierten Angaben des Abgabepflichtigen über die Herkunft des strittigen Vermögens zu überprüfen, auch wenn dies die Notwendigkeit weiterer Ermittlungen nach sich zieht (VwGH 27.5.1998, 95/13/0282).

Der Bw. verantwortete sich im Wesentlichen dahingehend, indem die Herkunft dieser Beträge mit privaten Kunstverkäufen in den Jahren 1982 – 1993 benannt wurde. Weiters seien Gelder auf Sparbüchern gelegen, die nicht mehr vorhanden sind. In diesem Zusammenhang brachte der Bw. vor, dass eine derartige Aufbewahrung für Privatpersonen nicht in den Abgabengesetzen vorgesehen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist dann, wenn ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt (VwGH 9.12.2004, 2000/14/0166).

Gemäß § 138 BAO (Bundesabgabenordnung) hat ein Abgabepflichtiger auf Verlangen der Behörden in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Ist der Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genügt die Glaubhaftmachung.

Mit § 138 BAO wird dem Abgabepflichtigen keine Beweislastumkehr zugemutet, die bedeuten würde, dass seine Angaben und Behauptungen, die er nicht beweisen kann, von vornherein unrichtig sind (VfGH 26.6.1975, B 334/74). Es liegt jedoch nahe, dass die mangelnde Mitwirkung eines Abgabepflichtigen in solchen Fällen umso eher zu seinen Lasten ausschlägt, je weiter sich seine Behauptungen vom typischen Lebenssachverhalt entfernen. Behauptet ein Steuerpflichtiger einen Sachverhalt, der nach dem Gesamtbild der festgestellten

wirtschaftlichen Begebenheiten außergewöhnlich und daher nicht zu vermuten ist, dann liegt es an ihm, den Beweis für seine Behauptungen zu erbringen, und es kann nicht Sache der Behörde sein, weitgehende Ermittlungen über Umstände anzustellen, für deren Vorhandensein nach der gegebenen Sachlage nur eine geringe Wahrscheinlichkeit besteht.

Wie aus den Eingaben und der Erklärung eines Zeugen ersichtlich, war bzw. ist der Bw. im Privatbesitz von wertvollen Vermögens- und Kunstgegenständen, die von seinem Vater im Laufe der Jahre gesammelt wurden. Nach dem Tode seines Vaters hat der Bw. diese Gegenstände geerbt, die er in Folge bei Gelegenheit verkauft hat. Namentlich genannt wurden vom Bw. zwei Käufer, wobei eine eigenhändig unterschriebene Erklärung über den Kauf diverser Kunstgegenstände aktenkundig ist. FM bestätigt in dieser Erklärung den Kauf von Kunstgegenständen in Höhe von 475.000 ATS. In einer weiteren Eingabe vom 24. April 2007 wurde vorgebracht, dass KR HH ebenfalls Kunstgegenstände in Höhe von 850.000 ATS erworben hätte und dies bestätigen könne. Schon allein diese Verkäufe erzielten insgesamt einen Betrag von 1,325.000 ATS (= 96.293 €).

Im Laufe des gegenständlichen Verfahrens wurden die vom Bw. als Zeugen genannten Personen vorgeladen, wobei FM sich mittlerweile als nicht vernehmungsfähig (seit Oktober 2008) erwies. Zu der Zeugeneinvernahme sind vor dem Unabhängigen Finanzsenat Dr. EF in seiner Funktion als vom Gericht bestellter Sachwalter und die Gattin des genannten Zeugen erschienen.

Zu den Gegenständen befragt, konnten weder der Sachwalter, noch die Gattin Auskunft geben. Zum Vorbringen des Bw., dass diese Gegenstände vor Ort besichtigt werden könnten, lautete die Antwort des Sachwalters: *„Stimmt nicht, wenn es sie gäbe, würde ich sie mit Begeisterung verwerten.“*

Nachdem über das Vermögen des genannten Zeugen ein Konkursverfahren abgewickelt wurde, wurde die Masseverwalterin zu den Kunstgegenständen befragt, die ihr ebenfalls unbekannt waren.

Der zweite vom Bw. benannte Zeuge bestätigte diverse Kunstkäufe in den 80er Jahren und auch die vom Bw. genannten Beträge. Zum Beweis dafür legte der Zeuge ein Inhabersparbuch aus diesen Jahren vor, aus dem ersichtlich ist, dass er über ausreichendes Sparguthaben verfügte, um sich diese Käufe finanziell leisten zu können.

Da die Angaben des Bw. vom beantragten Zeugen im Rahmen seiner Einvernahme bestätigt wurden, konnte glaubhaft gemacht werden, dass zumindest eine Person in den Jahren 1981 bis 1993 vom Bw. Kunstgegenstände in Höhe von ca. 850.000 ATS erworben hat.

Da es sich bei diesen Kunstkäufen jedoch um Geschäfte handelt, die weit vor den streitgegenständlichen Veranlagungsjahren liegen, kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht mit an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass die im Jahr 2002 an MAS übergebenen Beträge tatsächlich aus diesem Vermögenszuwachs stammen, zumal ein Nachweis über den Verbleib dieses Vermögens nicht erbracht wurde. Sollten die Einlagen auf den A.Bank-Sparbüchern tatsächlich zum Teil aus diesen Verkäufen der Jahre 1981 – 1993 stammen, müssten diese in der Zwischenzeit (zumindest bis 2002) irgendwo aufbewahrt worden sein. Es entspricht nicht der allgemeinen Lebenserfahrung und ist absolut ungewöhnlich, dass größere Geldbeträge über ein Jahrzehnt zu Hause einerseits unter Verzicht von Zinsen und andererseits behaftet mit dem Risiko der sicheren Verwahrung (selbst im Falle der Deponierung in einem Safe) aufbewahrt werden.

Trifft es aber zu, dass der Bw. die vereinnahmten Beträge – wie in der Berufungsverhandlung ausgeführt – tatsächlich (zur Gänze oder zumindest teilweise) auf ein oder mehrere Sparbücher eingezahlt hat, so wäre es an ihn gelegen, diese Sparbücher der Abgabenbehörde zum Nachweis der Herkunft der strittigen Beträge vorzulegen.

Vielmehr erscheint nach Ansicht des Senates 1 – auch in Anbetracht der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgelegten Vermögensdeckungsrechnung 2001 – 2005, aus welcher ersichtlich ist, dass das Vermögen des Bw. zum Zeitpunkt der Schenkung der Sparbücher im Wesentlichen aus der Rückführung einer Verrechnungsforderung in Höhe von 1,510.000 ATS und dem Erlös aus dem Verkauf von Kunstgegenständen in Höhe von 475.000 ATS stammt – als wahrscheinlich, dass er die in Rede stehenden Erlöse zur Deckung seines Lebensunterhaltes verwendet hat. Der Unabhängige Finanzsenat geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass der Bw. diese Gelder zum Großteil im Jahr 2002 (das Jahr, in dem die Schenkung vollzogen wurde) bereits verbraucht hat, da er eher niedrige Einkünfte – wie aus seinen Einkommensteuererklärungen ersichtlich - in den vorangegangenen Jahren bezogen hat, mit denen er seinen Lebensunterhalt schwer bzw. kaum bestreiten konnte und laut Vermögensdeckungsrechnung hinsichtlich der Jahre 2001 – 2005 der Bw. zum 26. Juni 1999 über ein Vermögen von (lediglich) 287.948 ATS verfügte.

Was die in der Vermögensdeckungsrechnung 2001 - 2005 im Jahr 1999 ausgewiesenen Erlöse aus Kunstverkäufen an FM in Höhe von 475.000 ATS betrifft, so bestehen seitens des erkennenden Senates zudem trotz Vorliegens einer Erklärung des FM über den Erhalt dieses Betrages erhebliche Zweifel, dass tatsächlich eine Veräußerung stattgefunden hat; konnten doch weder die Gattin des FM noch dessen Sachwalter noch die Masseverwalterin Angaben über die angeblich erworbenen Gegenstände bzw. deren Verbleib machen.

Was den Betrag in Höhe von 1,510.000 ATS aus der Rückführung einer Verrechnungsforderung betrifft, so ist der Bw. auch diesbezüglich den Nachweis über den Verbleib bzw. das Vorhandensein dieses Betrages im Zeitpunkt der fingierten Schenkung schuldig geblieben.

Die Vorlage der beiden Kopien von Auszahlungen (Beilage 1 und 2) während der mündlichen Verhandlung stellen keinen geeigneten Nachweis dafür dar, dass die Beträge auf den zwei Sparbüchern aus den Ersparnissen des Bw. stammen.

Wenn der Bw. vorbringt, dass sich für ihn sämtliche diesbezügliche Transaktionen ausschließlich im Privatbereich abspielten und eine Vermögensentwicklung in der ausschließlichen Privatsphäre keine Aufbewahrungspflicht in abgabenrechtlicher Hinsicht bewirken könne, 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.

Es obliegt also nicht der Abgabenbehörde zu beweisen, dass die Mittel aus privaten Zuwendungen stammen oder im berufsgegenständlichen Fall den Gegenbeweis zu führen, dass die Gelder nicht aus den Verkäufen stammen, sondern die Behörde hat die Nachweisführung des Bw. im Rahmen der freien Beweiswürdigung entsprechend zu werten.

Die Vermögensdeckungsrechnung ist nach diesen Ausführungen als nicht aufgeklärt anzusehen. Eine Verpflichtung der Nachprüfung, aus welchen Gründen sonst das neu hervorgekommene Vermögen entstanden sein könnte, besteht für die Abgabenbehörde nicht (VwGH 24.2.1993, 91/13/0198) und ist der unaufgeklärte Vermögenszuwachs als nicht erklärte gewerbliche Einkünfte hinzuzuschätzen.

Aufgrund der Ausführungen ist es dem Bw. nicht gelungen, die Herkunft der Mittel nachzuweisen, insoweit lag es in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nahe, dass die im Ausmaß von 136.000 € bestehende Unterdeckung aus steuerpflichtigen Einkünften stammt, wobei dieser Umstand die Abgabenbehörde zur Schätzung der Besteuerungsgrundlage autorisiert (VwGH 5.11.1954, 2417/51 und VwGH 18.12.1974, 1978/73).

Wenn der Bw. betreffend die Beweisführung vorbringt, dass diese letztendlich daran gescheitert ist, dass für die „Unterlagen“ des Privatbereiches keine gesetzliche Aufbewahrungspflicht und keine doppelte Buchhaltung vorgesehen ist, so ist darauf hinzuweisen, dass diese Umstände nicht dazu führen können, zweifelhafte bzw. bereits aus

anderen Gründen unschlüssige, die Privatsphäre betreffende Angaben nunmehr als erwiesen anzusehen.

Die Betriebsprüfung hat das „fiktive Einkommen“ nicht unbegründet im Jahr 2002 angesetzt, dies deshalb weil die Gelder erstmals im Jahr 2002 aufscheinen. Es ist der Betriebsprüfung beizupflichten, dass bei Feststellung eines ungeklärten Vermögenszuwachses die Annahme berechtigt ist, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht bekannten Einkünften stammt. Die Zurechnung ist bei jener Einkunftsart geboten, in deren Rahmen er am wahrscheinlichsten verdient wurde. Im gegenständlichen Verfahren wurde der ungeklärte Vermögenszuwachs ebenfalls den Einkünften aus Gewerbebetrieb, wie im Jahr 2001 hinzugerechnet. Es erscheint am wahrscheinlichsten, dass der Bw. weitere Vermittlungsgeschäfte und ähnliche Geschäfte durchgeführt habe, welche bis heute unentdeckt blieben. Daher wurden diese Einnahmen auch der Umsatzsteuer gemäß § 3a UStG 1994 unterzogen.

Bei der Berechnung der Einkünfte wurden von der Betriebsprüfung gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 Betriebsausgaben – wie vom steuerlichen Vertreter beantragt - mit einem Durchschnittssatz von 12% der Umsätze abgezogen (13.600 € = 12% von 113.333,33 €). Folglich sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 99.733 € anzusetzen.

Selbst für den Fall, dass davon auszugehen wäre, dass der strittige Betrag tatsächlich (zum Teil) aus den genannten Kunstverkäufen stammt, würde diesbezüglich trotzdem eine Steuerpflicht vorliegen, da gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 das Einkommen, das ein Steuerpflichtiger innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat, der Einkommensteuer zugrunde zu legen ist.

Gemäß § 23 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die gemäß § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 unter anderem der Einkommensteuer unterliegen.

Da es sich nicht um einen einmaligen Verkauf von Kunstgegenständen gehandelt hat, sondern diese Verkäufe sich über mehr als ein Jahrzehnt gezogen haben, ist davon auszugehen, dass der Bw. nachhaltig tätig geworden ist und aus diesen nachhaltigen Verkäufen Einkünfte erzielen wollte. Die Nachhaltigkeit ist im gegenständlichen Fall zu bejahen, da diese Tätigkeit regelmäßig vorgenommen wurde, auch wenn die Verkaufsgegenstände aus dem Privatvermögen stammen und wären daher die Erlöse aus den Kunstverkäufen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu versteuern.

Hinsichtlich der Einkommensteuer 2002 war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 10 Abs. 1 UStG 1994 beträgt die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 20% der Bemessungsgrundlage. Da im gegenständlichen Verfahren im Jahr 2002 steuerpflichtige Umsätze in Höhe von 136.000 € vorliegen, unterliegt diese Einnahmen gemäß § 3a in Verbindung mit § 10 Abs. 1 UStG 1994 der Umsatzsteuer. Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer beträgt 113.333 € (= Nettobetrag von 136.000 €). Vorsteuern in Höhe von 2.040 € wurden gemäß § 14 Abs. 1 UStG 1994 gewährt.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2002 war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen. Das Ansetzen von Einkünften aus Gewerbebetrieb und von Umsätzen durch das Finanzamt erfolgte im Jahr 2002 daher zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Juli 2011