



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien  
Senat 15

GZ. RV/2367,2368 - W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9., 18., 19. Bezirk und Stadtgemeinde Klosterneuburg betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1996, Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 entschieden:

Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1994 wird Folge gegeben.

Die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1994, 1995 und 1996 werden abgeändert.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Umsatzsteuer für das Jahr 1995 ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Kapitalertragsteuer beträgt für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 S 69.696, d.s. € 5.065.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

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

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

### **Entscheidungsgründe**

Die E-GmbH, eine im Firmenbuch von Amts wegen am 30. Oktober 2001 gelöschte Kapitalgesellschaft mit dem Betriebsgegenstand Elektroinstallation und Elektrohandel, hat zum Stichtag 31. Dezember bilanziert. Als Gesellschafter sind der Bw. mit einer Stammeinlage von S 375.000 und AH mit einer Stammeinlage von S 125.000 an der E-GmbH beteiligt gewesen. Im gemeinsamen Haushalt der beiden Gesellschafter hat der volljährige Sohn in den Streitjahren 1994 bis 1996 gewohnt.

Angefochten sind die vom Finanzamt für Körperschaften in Wien nach einer Betriebsprüfung im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Umsatzsteuerbescheide (vom 11. Mai 1998) für die Jahre 1994 bis 1996 sowie der Bescheid (vom 4. Mai 1998), mit dem die Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 festgesetzt wurde.

Gegen die genannten Bescheide richtete sich das vom Finanzamt als Berufung gewertete Schreiben vom 15. Mai 1998, bezüglich dieses das Finanzamt den Mängelbehebungsbescheid vom 26. Mai 1998 erließ, zu dem sich der Bw. in dem als Berufung bezeichneten Schreiben vom 5. Juni 1998 äußerte. Auf den Bescheid vom 2. Juli 1998, mit dem die Zurücknahme der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide und den Kapitalertragsteuerbescheid für die Jahre 1994 bis 1996 gemäß § 275 BAO ausgesprochen wurde, den als Berufung gegen den Bescheid vom 2. Juli 1998 gewerteten Einspruch vom 22. Juli 1998, das Ergänzungsersuchen des Finanzamts vom 15. Oktober 1998, die die Berufung gegen den Bescheid vom 2. Juli 1998 abweisende Berufungsvorentscheidung, das als Vorlageantrag gemäß § 276 BAO zu wertende Schreiben vom 19. November 1998 (, dem vier Quittungsabschriften der Wr. Städtischen Versicherung betreffend Rückkauf von HH und AH abgeschlossenen Versicherungen beigelegt wurden), folgte die zweite Berufungsvorentscheidung, mit der der in Rede stehende Zurücknahmebescheid aufgehoben wurde.

Auf das Ergänzungsersuchen des Finanzamts für Körperschaften vom 7. Juli 1999 erging das Antwortschreiben vom 29. Juli 1999, mit dem dem Finanzamt ein an die Versicherung adressiertes Schreiben vom 18. August 1994 betreffend Aufkündigung von vier Polizzen, ein mit 21. Dezember 1994 datierter Kontoauszug über die Gutschrift der ausbezahlt

Versicherungssumme auf dem Privatkonto von HH, ein Erlagschein über die Überweisung von S 125.515 auf ein Konto der Z-Länderbank zur Abdeckung des Firmenkredites sowie eine Übersicht über die dem Bw. hinsichtlich der Sparbücher bekannten Daten übermittelt wurden.

Aus Gründen der besseren Übersichtlichkeit werden in der vorliegenden Berufungsentscheidung die Prüfungsfeststellungen und die Stellungnahme der Bp dem Vorbringen der Bw. zusammengefasst gegenübergestellt:

In der Tz 17 in Verbindung mit der Tz 19 des Prüfungsberichtes vom 2. Februar 1998 stellte die Bp fest, dass die Arbeitsaufzeichnungen (Stundenzetteln) und die Auftragsbücher (Aufzeichnungen über die telefonisch erteilten Aufträge) für die Jahre 1994 und 1995 nicht vorliegen und Betriebseinnahmen in den Aufzeichnungen (Unterdeckung einer Gelddeckungsrechnung) unvollständig erfasst seien, weshalb in Abgeltung der oben ausgewiesenen Buchführungsmängel schätzungsweise Umsatzerhöhungen im Ausmaß der bei einer Gelddeckungsrechnung festgestellten Unterdeckung (Fehlbetrag) vorgenommen würden.

In der Tz 20 wurden die von der Bp ermittelten Umsätze wie folgt dargestellt:

	1994	1995	1996
Liefer- u. Leistungsentgelte lt. Erkl.:	518.042,04	600.424,18	467.355,74
Erhöhung Bp - Tz 19:	53.000,00	82.000,00	62.000,00
Liefer- u. Leistungsentgelte lt. Bp:	571.042,04	682.424,18	529.355,74
Eigenverbrauch lt. Erklärung und lt. Bp	0,00	0,00	0,00
Steuerpflichtige Umsätze lt. Bp:	<u>571.042,04</u>	<u>682.424,18</u>	<u>529.355,74</u>

In der Tz 24 wurden die verdeckten Gewinnausschüttungen wie folgt dargestellt:

	1994	1995	1996
Schätzungsweise Umsatzerhöhung gemäß Tz 19	53.000,00	82.000,00	62.000,00
hievon 20% Umsatzsteuer	10.600,00	16.400,00	12.400,00
	63.600,00	98.400,00	74.400,00
Kapitalertragsteuer	17.938,00	27.754,00	24.800,00
	<u>81.538,00</u>	<u>126.154,00</u>	<u>99.200,00</u>

Gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 1996 und den Kapitalertragsteuerbescheid für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 brachte der Bw. in dem vom Finanzamt als Berufung gewerteten Schreiben vom 15. Mai 1998 in Verbindung mit dem (vom Bw. als Berufung bezeichneten) Schreiben vom 5. Juni 1998 im Wesentlichen vor, dass die Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1996 laut den Unterlagen des Bw. ordnungsgemäß an das Finanzamt abgeführt worden sei. Betreffend der Firmeneinlagen und der darin enthaltenen Mehrwertsteuer bestehe kein Grund zur Nachversteuerung, das Geld sei bereits versteuert worden.

Anlässlich der Prüfung im Herbst des Jahres 1997 seien die vorhandenen Belege vorgelegt worden. Die Umsatzsteuererklärungen - auch die Abgaben - hätten immer gestimmt. Ein Guthaben sei vom Finanzamt als Zahlung (U-Steuer Guthaben 1996) verbucht worden.

Die Kapitalertragsteuer für die Einlagen in der Firma bestehe insofern zu Unrecht, weil diese Beträge von Sparbücher seien und daher kapitalertragsteuerpflichtig gewesen seien. Der einzige Fehler sei gewesen, die aufgelösten Sparbücher wegzuschmeißen. Diese Zuschüsse seien notwendig gewesen, um den Zahlungsverpflichtungen nachzukommen.

Den Feststellungen der Buchprüfung entgegnete der Bw. in dem als Einspruch bezeichneten Schreiben vom 22. Juli 1998, dass nach genauer Überprüfung der Belege auf Nummer und Vollständigkeit die Vollständigkeit aller festzustellen gewesen sei. Montageausweise seien bei der E - GmH nicht üblich. Der größte Kunde - die Gemeinde Wien - benötige keine, weil die E-GmbH eine Pauschalsumme von 3.000 nicht überschreiten dürfe. Bei den restlichen Kunden bräuchte die E-GmbH ebenfalls keine, weil der Arbeitspreis durch mündliche Vereinbarung geregelt werde. Die Einlagen in die Firma seien von Sparbücher getätigt und bereits versteuert worden.

Mit Schreiben vom 19. November 1998 teilte der Bw. dem Finanzamt mit, dass die Lebensversicherung der beiden Gesellschafter bei der Wiener Städtischen Versicherung vom Firmenkonto überwiesen worden sei. Unterlagen darüber, dass bei der Kündigung derselben mit diesem Geld der Firmenkredit zurückbezahlt worden sei, seien nicht vorhanden. Die privaten Einlagen hätten von einem anonymen - aufgelösten - Sparbuch gestammt, auf dem auch die Abfertigung von der vorhergehenden Firma von HH sowie Ersparnisse durch die Arbeit HH's bei dieser Firma gewesen seien. Das Sparbuch sei auf der Bank nicht mehr zu erforschen, da weder Nummer noch Lösungswort mehr bekannt seien. Bei der Überprüfung durch das Finanzamt sei auch ein beim Telefon gelegener Notizblock besichtigt worden, aus dem drei Aufträge der Gemeinde Wien herausgesucht und in den Ausgangsrechnungen für die Jahre 1994 bis 1996 nicht gefunden worden seien. Nur der Notizblock sei vom Jahr 1997

gewesen. Da die Unterlagen vorhanden seien und die Steuer auch immer regelmäßig abgegeben worden sei, bräuchten die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1994 bis 1996 gemäß § 184 BAO nicht geschätzt werden.

In Beantwortung des Schreibens vom 7. Juli 1999, mit dem das Finanzamt die E-GmbH um Ergänzung der Berufung durch Vorlage der Bestätigung über den Empfang des Rückkaupreises für eine Lebensversicherung der AH und HH bei der Wr. Städt. Versicherung, des anonymen Sparbuches (bzw. Bekanntgabe der KtoNr. dieses Sparbuches), der fraglichen Auftragsaufzeichnungen sowie der Beweismittel, dass die Aufträge erst im Jahr 1997 erteilt worden seien, ersucht hatte, brachte HH im Schreiben vom 29. Juli 1999 vor: Die beiden Gesellschafter hätten die beiden privaten Lebensversicherungen aufgekündigt und damit den Firmenkredit zurückbezahlt. Zwei Sparbücher seien aufgelöst und weggeschmissen worden, weil man nur mit Kenntnis des Losungswortes abheben habe können. Da der Notizblock beim Telefon von 1997 noch vorhanden sei, seien die Unterlagen in der Buchhaltung von 1997 zu finden.

Mit der folgenden Tabelle werden die auf Sparbücher bezogene Daten, die dem Finanzamt mit dem Schreiben des Bw. vom 29. Juli 1999 mitgeteilt wurden, dargestellt:

	Sparbuch 1	Sparbuch 2	Sparbuch 3	Sparbuch 4
Bezeichnung	Sparbuch	Kapital-Sparbuch	Kapital-Sparbuch mit Zinsdynamik	Kapital-Sparbuch mit Zinsdynamik
Bank	Creditanstalt	Creditanstalt	Zentralsparkasse	Zentralsparkasse
Nummer	6020-A	6020-B	160-A	160-B
Losungswort	?	?	?	?
Laufzeit		60 Monate	5. Februar 1992	21. Jänner 1991
Kontrollnummer		80660		
Lautend				Manfred

Abschließend sei bemerkt, dass HH und AH mit je einem Hälftenanteil Eigentümer eines 743 m<sup>2</sup> großen Grundstückes sind, auf dem sich ein 100 m<sup>2</sup> großes Gebäude und 643 m<sup>2</sup> begrünte Baufläche befinden und das in den örtlichen Zuständigkeitsbereich des Bezirksgerichts Wiener Neustadt fällt.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

- Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1996

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

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist u. a. dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. zB VwGH 27. April 1994, 92/13/0011, 94/13/0094; 15. März 1995, 92/13/0271; 10. Oktober 1996, 94/15/0011; 22. April 1998, 95/13/0191; 15. Juli 1998, 95/13/0286; 10. September 1998, 96/15/0183). Dabei steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (vgl. VwGH 27. April 1994, 92/13/0011; 25. April 1996, 93/16/0132; 15. Mai 1997, 95/15/0093; 22. April 1998, 95/13/0191, 15. Juli 1998, 95/13/0286), doch hat sie jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Ziels, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeigneten erscheint (vgl. VwGH 2. Juni 1992, 87/14/0160; 22. Februar 1995, 95/13/0016; 25. Juni 1998, 97/15/0218; 20. Jänner 2000, 95/15/0015).

Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei der der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (vgl. VwGH 18. Dezember 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. Februar 1995, 94/14/0157). Schon allein der Umstand, dass ein Vermögenszuwachs durch die Partei nicht aufgeklärt werden kann, kann zu einer Schätzung führen (VwGH 31. März 1998, 96/13/0002; 27. Mai 1998, 95/13/0282, 0283). Dies gilt auch, wenn die Deckung des Lebensaufwandes ungeklärt ist (VwGH 23. Februar 1994, 90/13/0075; 24. Februar 1998, 95/13/0083). Dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinen Erkenntnissen vom 15. Mai 1997, 95/16/0144, 23. April 1998, 97/15/0076, und 26. November 1998, 95/16/0222, ausgesprochen.

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. September 1995, 95/13/0132, rechtfertigt ein in einem mängelfreien Verfahren festgestellter unaufgeklärter Vermögenszuwachs nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Annahme, dass die

Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrührt. Gleches gilt, wenn der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1994, 90/13/0075). Ob diese Aufklärung der Bestreitung der Lebensunterhaltskosten gelungen ist, ist eine Frage der Beweiswürdigung.

Obwohl die Abgabenbehörde die Feststellungslast für alle Tatsachen trägt, die für die Geltendmachung eines Abgabenanspruches vorliegen müssen, befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offen zu legen (vgl. z. B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1994, 92/15/0159, m.w.N.).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Obersten Gerichtshofes bedeutet der 2. Satz des § 119 Abs. 1 BAO "die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen", dass Abgabepflichtige der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen haben (VwGH 20. September 1989, 88/13/0072; OGH 18. Dezember 1995, 14 Os 83/95). Dort, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann, findet die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhalts ihre Grenze (vgl. VwGH 25. Oktober 1995, 94/15/0131, 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. Februar 2000, 95/15/0050).

Die Deckungsrechnung der Bp setzte sich aus folgenden Positionen zusammen:

Deckung der Lebenshaltungskosten – Einlagenherkunft			
	94	95	96
Privateinlagen Saldo vom Verrechnungskonto	- 141.400	- 279.032	- 39.550
Arbeitslosengeld vom Sohn	0	28.000	85.928
Lebenshaltungskosten für drei Personen inkl. Wohnung Strom Heizung und Haus	- 120.000	- 120.000	-120.000
ausbezahlt Lohn an Gattin AH	23.000		
Wr. Städt. Versicherung		125.515	

	- 238.400	- 245.517	- 73.622
Sparbuchauflösung	175.791		
Sparbuchauflösung		148.032	
Unterdeckung	- 62.609	- 97.485	-73.622
Mängelabgeltung	63.600	98.400	74.400

### 1.) Umsatzsteuer für das Jahr 1994

Da der Bw. mit der Vorlage des Kontoauszuges vom 21. November 1994, im Zuge des Berufungsverfahrens den Beweis für sein Vorbringen, infolge Rückkaufs von Lebensversicherungen schon im Jahr 1994 über den von der Bp im Jahr 1995 in Ansatz gebrachten Betrag von S 125.515 verfügt zu haben, erbracht und die übrigen Positionen der Höhe nach nicht bestritten hatte, war statt der vom Betriebsprüfer in Höhe von S 62.609 festgestellten Unterdeckung eine Überdeckung wie in der nachfolgenden Übersicht dargestellt in Höhe von S 62.906 festzustellen:

Gelddeckungsrechnung für das Jahr 1994 laut Unabhängiger Finanzsenat		
Privateinlagen Saldo vom Verrechnungskonto		- 141.400
Arbeitslosengeld vom Sohn		0
Lebenshaltungskosten für drei Personen inkl. Wohnung, Strom, Heizung und Haus		- 120.000
ausbezahlt Lohn an Gattin AH		23.000
Versicherungsrückkauf		125.515
Sparbuchauflösung		175.791
Überdeckung		62.906

Aufgrund der obigen Ausführungen war der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1994 in der Form Folge zu geben, dass die Umsatzsteuer für das letztgenannte Jahr in der Fassung des Umsatzsteuerbescheides vom 25. September 1995, mit dem der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1994 gemäß § 293 b BAO berichtigt worden war, festgesetzt wurde.

## 2.) Umsatzsteuer für das Jahr 1995

Wenngleich auch die auf dem Konto HH´s infolge Kündigung von Lebensversicherungen im Jahr 1994 gebuchte Gutschrift von S 125.515 eine Überdeckung für das Jahr 1994 in Höhe von S 62.906 und der letztgenannte Betrag eine Verminderung des von der Bp für das Jahr 1995 errechneten Fehlbetrages zu beweisen vermocht hatte, waren die Angaben des Bw. im Schreiben vom 29. Juli 1999 - "Die beiden Sparbücher wurden aufgelöst und weggeschmissen, man konnte nur abheben wenn man das Losungswort wusste" für sich allein nicht dazu geeignet, die Annahme, dass auch nur ein einziger Schilling von einem dieser Sparbücher in den Jahren 1994 bis 1996 abgebucht worden wäre, zu rechtfertigen.

Zu den Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörde betreffend der auf die Sparbücher Bezug nehmenden Ausführungen des Bw. war festzustellen, dass diese wegen des Bankgeheimnisses eingeschränkt waren. Da der Bw. mit der Vernichtung der im Schreiben vom 29. Juli 1999 angesprochenen Sparbücher die Beweisvorsorgepflicht verletzt hatte, hatte die Bp keine andere Wahl als den maßgeblichen Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) festzustellen.

Die Versicherungssumme wird bei einer Ablebensversicherung erst zum Zeitpunkt des Ablebens bzw. bei einer Erlebensversicherung erst im Fall, dass der Versicherungsnehmer einen im voraus bestimmten Zeitraum überlebt hat, an die versicherungsbegünstigte Person ausbezahlt. Da Lebensversicherungen eine Kapitalanlageform sind, mit deren Abschluss Gelder über einen längeren Zeitraum an den Versicherungsgeber gebunden sind, widersprachen die Angaben des Bw., diesen nach die Lebensversicherungen aufgekündigt worden wären, obwohl Guthaben auf den thematisierten Sparbüchern gewesen wären, den Erfahrungen des täglichen Leben.

Für die Wahrscheinlichkeit, dass Gelder der E-GmbH für die Finanzierung des von der Bp festgestellten und im Zuge des Berufungsverfahrens unaufgeklärten Fehlbetrages für das Jahr 1995 (und 1996) verwendet worden waren, sprach die Tatsache, dass der Bp für die Jahre 1994 und 1995 weder Arbeitsaufzeichnungen (Stundenzetteln), noch Auftragsbücher (Aufzeichnungen über telefonische Aufträge) vorgelegt worden waren. Auf das Ersuchen des Finanzamts vom 7. Juli 1999 um Vorlage von Beweismittel, dass Aufträge erst im Jahr 1997 erteilt worden seien, folgte lediglich die Äußerung im Schreiben vom 29. Juli 1999 "Da der Notizblock beim Telefon von 1997 noch vorhanden ist, sind die Unterlagen in der Buchhaltung von 1997 zu finden". Da ein Beweismittel für den Bestand anderer (Einkunfts-) Quellen, aus denen Gelder für die vollständige Bedeckung des von der Bp festgestellten Fehlbetrages

fließen hätten können, gefehlt und der Bw. für die Bedeckung des von der Bp festgestellten Fehlbetrages zwar Geldquellen genannt, ohne den Bestand der (Einkunfts-) Quellen und den Zufluss der Gelder von diesen Quellen an die Bw. in Gesamthöhe des von der Bp ermittelten Fehlbetrages jedoch nachweisen zu können, war das Finanzamt zur Schätzung der Umsätze gemäß § 184 Abs. 1 BAO befugt. Da die E-GmbH zur Schätzung Anlass gegeben hatte, hat sie in analoger Anwendung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Februar 2000, 95/15/0050, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit zu tragen.

Zu den für jedes einzelne Streitjahr in Höhe von S 120.000 angesetzten Betrag für Lebenshaltungskosten von drei Personen (Wohnung, Strom, Heizung, Haus) war zu bemerken, dass der Bw. die Herkunft der Mitteln für die Besteitung der von der Bp thematisierten Kosten nicht glaubwürdig aufklären konnte und nähere Angaben, die einer Überprüfung ihrer Behauptungen ermöglicht hätten, unterlassen hatte. Als Folge dieses Umstands war die Behörde zu der Annahme berechtigt, dass diese Mittel aus einem nicht erklärten Einkommen stammten, und konnte die Höhe ihrer Umsätze unter Heranziehung des wahrscheinlichen Betrags der Lebenshaltungskosten schätzen.

Angesichts der bei der gegebenen Sach- und Beweislage von der Bp im Rechnungsweg ermittelten Umsätze war der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1995 insofern abzuändern, als der ursprünglich für das Jahr 1995 in Ansatz gebrachte Rückkaufbetrag der Lebensversicherungssummen (S 125.515) infolge der bereits im Jahr 1994 erfolgten Auszahlung des letztgenannten Betrages der Schätzungsbenennungsgrundlage für das Vorjahr hinzurechnen war, was einen Überdeckungsbetrag in Höhe von S 62.906 für das Jahr 1994 ergab. Infolge Berücksichtigung dieses für das Jahr 1994 ermittelten Überdeckungsbetrages und der von der Versicherungsanstalt an die Versicherungsnehmer im Jahr 1994 ausbezahlten Rückkaufssumme von S 125.515 bei der Gelddeckungsrechnung der Bp war der von der Bp in Höhe von S 97.485 festgestellte Unterdeckungsbetrag auf S 160.094 zu erhöhen. Da die Berechnung für den in der Position "Mängelabgeltung" in Ansatz gebrachten Betrag dem Arbeitsbogen nicht zu entnehmen war, wurde der Betrag nicht in die Benennungsgrundlage einbezogen.

Gelddeckungsrechnung für das Jahr 1995 laut Unabhängiger Finanzsenat	
Privateinlagen Saldo vom Verrechnungskonto	-279.032
Arbeitslosengeld vom Sohn	28.000
Lebenshaltungskosten für drei Personen inkl. Wohnung, Strom, Heizung und Haus	-120.000
Überdeckung	62.906

Sparbuchauflösung	148.032
Unterdeckung	-160.094

Aufgrund der obigen Ausführungen war der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1995 abzuändern.

### 3.) Umsatzsteuer für das Jahr 1996

Aufgrund des aus der Gelddeckungsrechnung der Bp für das Jahr 1996 abgeleiteten Unterdeckungsbetrages war das Finanzamt gemäß § 184 BAO zur Schätzung der Umsätze befugt. Da der Zuwachs für das Jahr 1996, der bei der Schätzung ermittelt und auf den unter Berücksichtigung der Kosten der Lebensführung der Gesellschafter und anderer Einkommensverwendungen auf die Einkünfte innerhalb der untersuchten Periode geschlossen worden war, vom Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens nicht widerlegt werden konnte, begegnete das Schätzungsergebnis der Bp, welches zu steuerpflichtigen Umsätzen von S 529.355,74 (1996) führte, dem Grunde nach keinen Bedenken des Unabhängigen Finanzsenates 15.

Gelddeckungsrechnung für das Jahr 1996 laut Bp und Unabhängiger Finanzsenat	
Privateinlagen Saldo vom Verrechnungskonto	-39.550
Arbeitslosengeld vom Sohn	85.928
Lebenshaltungskosten für drei Personen inkl. Wohnung Strom Heizung und Haus	-120.000
Unterdeckung	-73.622

Mangels Nachvollziehbarkeit der Berechnung der Position "Mängelabgeltung" war der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1996 abzuändern.

- Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996

Gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer u.a. bei inländischen Kapitalerträgen durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer). Zu den inländischen Kapitalerträgen gehören gem. § 93 Abs 2 Z 1 lit a EStG 1988 Gewinnanteile, Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien und Anteile an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Unter verdeckten Gewinnausschüttungen sind alle außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung gelegenen Zuwendungen einer Körperschaft an Anteilsinhaber zu verstehen, die das Einkommen der Körperschaft zu Unrecht vermindern und ihre Wurzel in der Anteilsinhaberschaft haben. Vorteile, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern zuwendet,

diese aber anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde, sind von diesem Begriff umfasst.

Die aus o.a. Gründen durchgeführte Umsatzzuschätzung von S 133.411,67 für das Jahr 1995 und S 61.351,67 für das Jahr 1996 stellt daher zuzüglich der Umsatzsteuer in Höhe von S 26.682,33 für das Jahr 1995 und S 12.270,33 für das Jahr 1996 eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

Der Berufung gegen den Kapitalertragsteuerbescheid für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 war daher teilweise statzugeben.

Berechnung der steuerpflichtigen Umsätze für die Jahre 1994 bis 1996 in Schilling

	1994	1995	1996
Liefer- und Leistungsentgelte lt. Erklärung	518.042,04	600.424,18	467.355,74
Erhöhung lt. BE	0,00	+133.411,67	61.351,67
Liefer- und Leistungsentgelte lt. BE (gerundet)	518.042,00	733.836,00	528.707,00
steuerpflichtige Umsätze lt. BE in Euro	37.647,58	53.329,94	38.422,64

Berechnung der verdeckten Gewinnausschüttungen

	1994	1995	1996
Umsatzerhöhung lt. Prüfungsbericht	53.000,00	82.000,00	62.000,00
hievon 20% Umsatzsteuer	10.600,00	16.400,00	12.400,00
<u>Kapitalertragsteuer lt. Prüfungsbericht (I)</u>	<u>17.938,00</u>	<u>27.754,00</u>	<u>24.800,00</u>
Zwischenbetrag (I)	81.538,00	126.154,00	99.200,00
Verminderung/ Erhöhung der Umsätze lt. BE	- 53.000,00	+ 51.412,00	- 648,33
hievon 20% Umsatzsteuer	- 10.600,00	+ 10.282,40	- 129,67
<u>Kapitalertragsteuer (II)</u>	<u>- 17.938,00</u>	<u>+ 17.401,00</u>	<u>- 259,30</u>
Zwischenbetrag (II)	- 81.538,00	79.095,40	- 1.037,30
Differenz/Summe	0,00	205.249,00	98.163,00
Differenz/Summe in Euro	0,00	14.916,03	7.133,78

Berechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 1994 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte	518.042,04	Steuer
---------------------------	------------	--------

Davon zu versteuern mit 20 v.H.	518.042,04	103.608,41
Abziehbare Vorsteuer		- 40.998,20
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)		62.610,00
Zahllast in Euro		4.550,05

Berechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 1995 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte	Steuer
Davon zu versteuern mit 20 v.H.	146.767,24
Abziehbare Vorsteuer	- 44.276,00
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)	102.491,00
Zahllast in Euro	7.448,31

Berechnung der Umsatzsteuer für das Jahr 1996 in ATS

Gesamtbetrag der Entgelte	Steuer
Davon zu versteuern mit 20 v.H.	105.741,48
Abziehbare Vorsteuer	- 45.947,54
Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)	59.794,00
Zahllast in Euro	4.345,40

Berechnung der Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1994 bis 31. Dezember 1996 in Schilling:

	1994	1995	1996
Verdeckte Gewinnausschüttungen lt. BE	0,00	205.249,00	98.163,00
Steuersatz	22 %	22 %	25 %
Gesamtkapitalertragsteuer	0,00	45.155,00	24.541,00
Kapitalertragsteuer in Euro	0,00	3.281,54	1.783,46

Wien, 5. Juni 2003