

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Franz Zeitlhofer und die weiteren Mitglieder HR Dr. Karl Fink, Mag. Christiane Riel-Kinzer (Wirtschaftskammer Steiermark) und Dr. Wolfgang Bartosch (Arbeiterkammer Steiermark) über die Berufung des Bw., G., vertreten durch Service-Organisation-Treuhand Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 8043 Graz, Mariatroster Straße 21, vom 27. April 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 2. April 2007 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2000 sowie Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2000 (Sachbescheide), vertreten durch Mag. Andrea Schreiber-Neidic und ADir. Bernhard Pfeifer nach der am 24. Februar 2009 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, in Anwesenheit der Schriftführerin Dagmar Brus durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat im Zuge einer Außenprüfung festgestellt, dass der Berufungswerber (Bw.) am 28. Jänner 2000 von der Fa. J. X. GmbH Nfg KEG gegen Unterfertigung einer Bestätigung den Betrag in Höhe von S 500.000 als Ablöse für den Verkauf der Taschnerei samt Inventar und Maschinen per 1. Februar 2000 in Empfang genommen habe (vgl. Tz 11 des Berichtes vom 27. März 2007 über das Ergebnis der Außenprüfung und Tz 1 und 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. März 2007).

Gegen die diesbezügliche im Zuge der Wiederaufnahme der Verfahren vorgenommene Umsatzerhöhung und gewinnmäßige Erfassung hat der Bw. mit folgender Begründung das Rechtsmittel der Berufung erhoben:

Er habe den strittigen Betrag für Frau S. als Ablöse für ihre Wohnung (Einbau Bad und Fernwärme sowie Möbel) entgegengenommen und ihr gegen Übergabe der Wohnungsschlüssel an Herrn X. ausgehändigt, was durch die Vorlage des Sparbuches von Frau S., in dem die Einzahlung eines Betrages von S 500.000 aufscheine und durch die Stromendabrechnung, woraus ersichtlich sei, dass mit 1. Februar 2000 die Stromabmeldung von Frau S. vorgenommen worden sei, erwiesen sei. In den Gerichtsprotokollen scheine zwar eine Befragung von Frau S. auf, aber die Frage, wie viel Geld sie bekommen hätte, sei vom Richter nicht zugelassen und daher auch nicht protokolliert worden. Daraus könne jedoch nicht geschlossen werden, dass sie kein Geld erhalten habe. Auch könne ihr nicht zugerechnet werden, dass Herr X. den Kauf des Hauses vereitelt habe und daher nach Rücktritt vom Vertrag die Wohnung S. nicht mehr benutzen wollte. Bis zum Rücktritt habe Herr X. die Verfügungsmacht (Schlüssel) über die Wohnung S. gehabt. Am selben Tag sei im Zuge der Schlüsselübergabe des Hauses und der Taschnerei eine Bestätigung unterfertigt worden, aus der hervorgehe, dass die Taschnerei des Bw. samt Inventar und Maschinen an die Fa. J. X. GmbH Nfg KEG übergehe. Daraus ergebe sich jedoch kein Betrag, weil damit der Übergang im Zusammenhang mit dem Verkauf des gesamten Hauses und der Taschnerei gegen Leibrente bestätigt werden sollte. Am gleichen Tag (1. Februar 2000) sei auch den Grazer Stadtwerken der Verkauf der Taschnerei und des Hauses an die Fa. J. X. GmbH Nfg KEG mitgeteilt worden. Im Leibrentenvertrag, der jedoch auf Grund von Zahlungsschwierigkeiten der Käuferin nicht unterschrieben worden sei, sei als Kaufpreis für das Haus und die Taschnerei inklusive Maschinen eine Leibrente von S 30.000 vereinbart worden. In der schriftlichen Bekanntgabe des Rücktrittes vom Leibrentenvertrag im März 2000 sei ausdrücklich festgehalten worden, dass dieser auch den Firmenverkauf betreffe. Dagegen sei kein Widerspruch erhoben worden. Wenn der strittige Betrag tatsächlich eine Anzahlung für den Betrieb gewesen sein sollte, dann sei es unerklärlich, warum die Käuferin diesen Betrag nach dem Rücktritt des Bw. nicht zurückgefördert habe.

Nach dem Gerichtsurteil (Urteil des OLG für ZRS Graz vom 20. Dezember 2005) sei der Betrag für das Inventar und die Maschinen bezahlt worden. Der Betrag sei jedoch der Höhe nach nicht nachvollziehbar, da es sich um einen sehr alten Bestand handle, der lediglich noch einen Buchwert in Höhe von S 57.185 gehabt habe. Kein Geschäftsmann hätte dafür einen Betrag in Höhe von S 500.000 bezahlt. Da die Vorjahresergebnisse negativ gewesen seien, könne auch kein Firmenwert errechnet werden. Im Gerichtsverfahren sei die Wertigkeit der Maschinen nicht geprüft worden. In der Beilage werde ein Auszug aus dem Gerichtsakt und ein Anbot der

Fa. Y. KEG vorgelegt. Aus diesen Schriftstücken gehe hervor, dass Herr Y. von der Zahlung in Höhe von S 500.000 für die Maschinen gewusst haben soll und auch dafür gebürgt habe und trotzdem am 6. April 2000 (also drei Monate nach dem angeblichen Verkauf der Maschinen) dem Bw. angeboten habe, die Maschinen und Einrichtungsgegenstände und Waren um S 843.300 abzukaufen. Das Anbot von Herrn Y. für die Maschinen sei nicht verständlich, wenn gleichzeitig von ihm behauptet werde, dass die Maschinen schon am 28. Jänner 2000 verkauft worden seien und zwar mit dem Geld, das er zur Verfügung gestellt habe. In dieser Aussage habe Herr Y. auch behauptet, dass der Betrag schwarz zu übergeben gewesen wäre. Auf Grund dieser Aussage sei dann wahrscheinlich das Gerichtsurteil gefällt worden. In einem Schreiben der bevollmächtigten Vertreterin des Bw. vom 12. November 2000 an die Fa. Y. KEG werde festgestellt, dass die Maschinen Eigentum des Bw. seien und damit die Aufforderung ergehe, Unterlagen vorzulegen, wodurch das Eigentum der Fa. Y. KEG beweisbar wäre. Im Jahr 2002 seien keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt worden.

Der Bw. habe die Taschnerei seit 1999 verpachtet, wobei dem Pächter und auch gegenüber der Fa. J. X. GmbH Nfg KEG und der Fa. Y. KEG gegenüber die Miete für das Geschäftslokal mit S 10.000 festgelegt worden sei. Dieser Betrag sei schon vom Vorpächter inklusive Maschinen in gleicher Höhe geleistet worden. Im Mietvertrag mit der Fa. Y. KEG seien auch die Geräte angeführt, was darauf hinweise, dass sehr wohl die Maschinen mitvermietet worden seien.

Es sei auch unwahrscheinlich, dass Frau S. eine Wohnung in zentraler Lage völlig möbliert und mit von ihr durchgeföhrten Investitionen ohne Ablöse übergebe. Auch wenn der Bw. in der Wohnung gewohnt haben sollte, sei eine Ablöse von privatem Wohnungscontent und für deren Freimachung ein nicht steuerbarer Tatbestand. Wegen der privaten Veranlassung sei über die Geldübergabe kein Beleg ausgefertigt worden. In der Beilage finde sich jedoch eine Kopie eines Sparbuches von Frau S., auf dem der Betrag von S 500.000 eingelebt worden sei. Dazu sei noch zu bemerken, dass alle an dem Tag unterschriebenen Schriftstücke vorbereitet von Herrn X. zur Haus- und Taschnereiübergabe mitgebracht worden seien. Warum er für den Betrag von S 500.000 kein Schriftstück mitgebracht habe, sei dem Bw. nicht bekannt, da Herr X. bei den Vorgesprächen gesagt habe, dass er sämtliche Schriftstücke mitbringen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2000

Zufolge § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen

oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen könnten. Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 303, Tz 10).

Da demnach die dem Finanzamt durch die von Johann X. am 5. Mai 2003 erstattete Selbstanzeige erstmalig bekannt gewordene und durch die Außenprüfung beim Bw. verifizierte Zahlung des Ablösebetrages für das Inventar und die Maschinen des Taschnereibetriebes einen tauglichen Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO – bei Kenntnis hätte das Finanzamt bereits im Zuge der Erlassung der Erstbescheide zu den nunmehr in wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidungen kommen können – darstellt und im Übrigen Umstände, die die Ermessensübung als rechtswidrig erscheinen lassen, weder vom Bw. behauptet werden noch aus der Aktenlage erkennbar sind, konnte der Berufung gegen die Wiederaufnahme der Verfahren, die im Übrigen nicht näher begründet worden ist, kein Erfolg beschieden sein.

Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2000

Als Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert anzusehen, die durch den Betrieb veranlasst sind (vgl. VwGH 22.3.2006, 2001/13/0289 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

Der Berufung konnte aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Das OLG Graz hat im rechtskräftigen Urteil vom 15. Dezember 2005, GZ., der Berufung des Beklagten (= Bw.) wegen Feststellung des Eigentumsrechtes am Inventar und an den Maschinen des Taschnereibetriebes nicht Folge gegeben und in den Entscheidungsgründen bezüglich des Grundes für die Zahlung des strittigen Betrages von S 500.000 auf den Seiten 12 und 13 Nachstehendes ausgeführt:

"Abgesehen davon ist die Beweisrüge auch inhaltlich nicht berechtigt. Dass sich der Betrag von ATS 500.000 primär auf die Übernahme der Maschinen und des Geschäftsinventars bezog, wird nicht nur von Johann X. (AS 103), Birgit X. (AS 145) und (mittelbar) Ing. Herbert Y. (AS 150) sowie Andrea Y. (AS 198) bestätigt. Von entscheidender Bedeutung ist die

Aussage des seinerzeitigen Vertreters des Beklagten Dr. Z.. Dieser führte aus, der Beklagte habe ihm im April 2000 gesagt, er habe den Betrag von ATS 500.000 *für die Maschinen* bekommen (AS 134). Die Aussagen des Beklagten und seiner Lebensgefährtin können in diesem Zusammenhang nicht überzeugen, zumal der Beklagte seinen ursprünglichen Standpunkt, eine persönliche Geldübergabe habe nie stattgefunden (Beilage ./U), nicht wirklich schlüssig erklären konnte (AS 215).

Für die bekämpfte Feststellung spricht weiters die Zug um Zug gegen die Zahlung übergebene Bestätigung des Beklagten, wonach die Taschnerei samt Inventar und Maschinen per 1.2.2000 an die Nebenintervenientin übergehe (Beilage ./A). Es hat eine hohe innere Wahrscheinlichkeit für sich, dass diese Bestätigung im Zusammenhang mit der Zahlung der ATS 500.000 stand, woraus sich zwingend ergibt, dass sich diese Zahlung tatsächlich auf die Taschnerei (und nicht [nur] auf private Einrichtungsgegenstände) bezog.

Für die Feststellung spricht weiters, dass der später abgeschlossene Mietvertrag, der auch tatsächlich in Vollzug gesetzt wurde, Inventar und Maschinen nicht erwähnt. Der Standpunkt des Beklagten liefe somit darauf hinaus, dass diese Maschinen unentgeltlich (leihweise) überlassen worden wären. Eine solche Vorgangsweise kann den – wirtschaftlich erfahrenen – Beteiligten schlechthin nicht zugesonnen werden. Ein entsprechendes Bild ergibt sich auch aus den verschiedenen Entwürfen der Leibrentenverträge, die allesamt *nicht* Bezug auf das Inventar der Taschnerei nehmen (Beilagen ./4, ./12).

Die Schlussfolgerung des Erstgerichts, die Zahlung der ATS 500.000 habe sich in erster Linie auf das Inventar der Taschnerei bezogen, ist demnach völlig unbedenklich. Dass diese Zahlung nicht "offiziell" aufscheinen sollte, ist steuerrechtlich nachvollziehbar. Die Veräußerung von (offenkundig bereits abgeschriebenem) Inventar führte nämlich zu einer Aufdeckung stiller Reserven, die auch einkommensteuerliche Konsequenzen hätte."

Während sich der Bw. mit den Erwägungen des Berufungsgerichtes im Rahmen der auch nach Ansicht des erkennenden Senates schlüssigen Beweiswürdigung überhaupt nicht auseinandersetzt, beschränkt sich seine Kritik vielmehr darauf, dass im Gerichtsverfahren die "Wertigkeit der Maschinen" nicht geprüft worden sei. Da im gegenständlichen Verfahren lediglich der Zahlungstitel für den in Rede stehenden Betrag strittig ist, kann dieser Einwand dahingestellt bleiben. Jedenfalls liefert die Tatsache, dass der strittige Betrag auf das Sparbuch von Frau S., der Lebensgefährtin des Bw., eingezahlt worden ist, keinen zwingenden Beweis dafür, dass dieser von Herrn X. tatsächlich als Ablöse für die von ihr in der mit dem Bw. gemeinsam bewohnten Wohnung angeblich getätigten Investitionen geleistet worden sei. Abgesehen davon, dass der Bw. bezüglich der Möblierung und der behaupteten Investitionen konkrete Ausführungen vermissen lässt, macht er nicht einmal den

Versuch einer entsprechenden ziffernmäßigen Bewertung derselben. Damit kann wohl keinesfalls die im angefochtenen Bescheid unter Bedachtnahme auf das rechtskräftige Urteil vorgenommene Beweiswürdigung erschüttert werden. Dass über die Aushändigung des strittigen Barbetrages kein Beleg ausgestellt wurde, hat nicht wie der Bw. vermeint, die zwingende Ursache in der von ihm behaupteten privaten Veranlassung im Zusammenhang mit der Wohnung "S.", sondern ist wohl typisch für betriebliche Geldflüsse im Rahmen einer Abgabenhinterziehung.

Überdies hat Herr X. im Zuge der Einvernahme durch die Finanzstrafbehörde am 16. März 2004 unter Bezugnahme auf die von seinem bevollmächtigten Vertreter an das Finanzamt Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 5. Mai 2003 erstattete "Selbstanzeige wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung" detailliert und minutiös den Auszahlungsvorgang des strittigen Betrages an den Bw. geschildert und den Zahlungstitel unter Hinweis auf die aktenkundige, vom Bw. und von ihm unterfertigte Bestätigung vom 28. Jänner 2000 mit "Übernahme der Maschinen und Einrichtungsgegenstände" bezeichnet. Der an die bevollmächtigte Vertreterin des Bw. gerichtete Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 19. September 2008, in dem die Niederschrift über die Vernehmung von Herrn X. vom 16. März 2004 und die Selbstanzeige von Herrn X. vom 5. Mai 2003 in Wahrung des Parteilengehörs zur Abgabe einer allfälligen Stellungnahme nachweislich übermittelt worden ist, blieb unbeantwortet. Auch in der mündlichen Berufungsverhandlung wurde dazu keine Stellungnahme abgegeben. Es ist somit für den erkennenden Senat kein Grund erfindlich, weshalb am Wahrheitsgehalt dieser Aussage gezweifelt werden sollte, zumal die Zahlung wirtschaftlich begründet ist. In dem von Andrea und Ing. Herbert Y. an den Bw. gerichteten Anbot vom 6. April 2000 werden die Maschinen und Einrichtungsgegenstände mit S 280.000, das Kleinwerkzeug und Fertigungsmaterial mit S 50.000 und die Regale und die Geschäftseinrichtung mit S 40.000, sowie der ideelle Wert der Firma mit S 100.000 bewertet, was in Summe den Betrag von S 470.000 ergibt. Es würde der allgemeinen Erfahrung im Wirtschaftsleben widersprechen, wenn derartige betriebliche Vermögenswerte ohne entsprechende Gegenleistung an den Erwerber des Unternehmens übertragen würden. Da die in Rede stehenden Wirtschaftsgüter (Maschinen und Inventar) weder im Mietvertrag noch in den Leibrentenvertragsentwürfen bezüglich der Veräußerung der Liegenschaft Erwähnung finden, kann der strittige Betrag wohl nur für deren Veräußerung geschuldet und bezahlt worden sein. An dieser Beurteilung vermag auch die Bestätigung vom 28. Jänner 2000, in der vom Bw. ohne entsprechende Kaufpreisangabe der Übergang der an seinen Neffen verpachteten Taschnerei "samt Inventar und Maschinen per 1.2.2000 an die J. X. GesmbH Nfg. KEG" bestätigt wird, nichts zu ändern. Denn es liegt wohl in der Natur der Sache, dass hinterzogene Betriebseinnahmen keinen belegmäßigen Niederschlag finden. Überdies ergab

sich für den Bw. auf Grund der unstrittigen, im Zeitpunkt der Aushändigung der Bestätigung bereits erfolgten Barzahlung keine unmittelbare Notwendigkeit eines betragsmäßigen Ausweises des vereinbarten Kaufpreises.

An dieser Beurteilung vermögen auch die Ausführungen der bevollmächtigten Vertreterin und des Bw. in der mündlichen Berufungsverhandlung nichts zu ändern, da sie sich im Wesentlichen lediglich darin erschöpfen, die nach Ansicht des erkennenden Senates aus oben angeführten Erwägungen schlüssige Beweiswürdigung des Oberlandesgerichtes Graz in Zweifel zu ziehen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 24. Februar 2009