



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., gegen die Bescheide des FA, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1989 bis 1993 nach der am 27. September 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Streitzeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Geschäftsführer der S. sowie Einkünfte aus Kapitalvermögen und aus Vermietung und Verpachtung. Eine die Jahre 1989 bis 1997 umfassende Betriebsprüfung (BP) gelangte u. a. zu folgender Feststellung:

Laut Tz. 18 („*Veruntreute Gelder*“) sei der Bw. im gesamten Prüfungszeitraum Geschäftsführer der S. gewesen. Im Juni 1993 sei er auch Gesellschafter dieser GmbH geworden, wobei er gemeinsam mit seiner Gattin 100 % der Anteile erworben habe. Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der S. sei festgestellt worden, dass der Bw. im Zeitraum 1989 bis 1995 Zinseinnahmen aus einem auf S. lautenden Sparbuch, durch Angabe eines falschen aktiven Bestandskontos bei der Bilanzerstellung, ohne Zustimmung des Dienstgebers für sich in Anspruch genommen und bis dato nicht rückgeführt habe.

Ebenfalls veruntreut habe er Gelder, die unter dem Titel „Zinsen langfristig“ durch Überweisung auf ein Girokonto der B. bzw. durch Scheckbehebung gewinnmindernd in der V+G-Rechnung der S. geltend gemacht worden seien. Laut Auskunft des Bw. seien diese Zahlungen an den Alleingesellschafter der B. – Fa. A. – geleistet worden. Die vom Bw. vorgelegten Zahlungsbestätigungen konnten jedoch nicht als Beweis anerkannt werden, weshalb auch hier die Veruntreuung von GmbH-Geldern angenommen werden müsse. Als Begründung werde auch auf den BP-Bericht der Fa. S., Tz 26, hingewiesen.

Dem Bw. habe seine nichtselbständige Tätigkeit (als Geschäftsführer) die Möglichkeit verschafft, die oben angeführten Veruntreuungen ohne Kenntnis bzw. Zustimmung seines Dienstgebers durchzuführen. Der Bw. habe zwar behauptet, dass die o. a. „Zinsentnahmen“ mit Zustimmung des Dienstgebers erfolgt seien, habe dafür jedoch keinen Nachweis erbringen können. Abgesehen davon erscheine es mehr als fragwürdig bzw. als nicht glaubhaft, dass ein Dienstgeber, der ohnehin hoch überschuldet sei, Zinseinnahmen in nicht unbeträchtlicher Höhe einem Angestellten zusätzlich zu den Geschäftsführerbezügen zukommen lasse. Vielmehr sei das Vermögen der S. dadurch geschmälert worden, dass Geldmittel aus dem Factoringgeschäft mit der Fa. I. nicht auf das betriebliche Girokonto zwecks Saldo- und damit Sollzinsenreduktion, sondern auf einem Sparbuch veranlagt worden seien, wobei lediglich immer nur die Kapitalbewegungen in der Bilanz der S. erfasst wurden. Als eigentlicher Machthaber der S. sei der Bw. über sämtliche Bereiche genauestens informiert gewesen und habe somit ungehindert die o. a. Transaktionen setzen können.

Soweit der Bw. die GmbH-Gelder in seiner Funktion als nicht beteiligter Geschäftsführer lukriert habe, lägen Vorteile im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vor, die im Wege der Einkommensteuerveranlagung zu erfassen seien.

Ab dem Zeitpunkt der Gesellschafterstellung des Bw. (10 % Anteilsinhaber ab 6/93) seien die veruntreuten Gelder als verdeckte Ausschüttungen durch die S. zu qualifizieren. Diese seien durch KESt-Abzug endbesteuert und führen daher zu keinen weiteren Einkünften.

*Ziffernmäßige Darstellung:*

	<b>1989</b>	<b>1990</b>	<b>1991</b>	<b>1992</b>	<b>1993</b>
<i>Sparbuchzinsen**</i>	438.994	945.207	525.447	782.512	1.014.635
<i>‘Be.-Zinsen’</i>			174.000	522.000	391.500
<i>Einkünfte aus so.n.s.A.</i>	<b>438.994</b>	<b>945.207</b>	<b>699.447</b>	<b>1.304.512</b>	<b>1.406.135</b>

*\*\*Die im Jahr 1989 in Ansatz gebrachten Einkünfte weichen von den Angaben in der Niederschrift zur Schlussbesprechung aufgrund eines Ausfertigungsfehlers ab. Im Hinblick auf Punkt 5.7 der DBP wurde der steuerlichen Vertretung diese Abweichung bereits zur Kenntnis gebracht.*

Das zuständige Finanzamt (FA) folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ im wieder aufgenommenen Verfahren die streitgegenständlichen Bescheide.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 6. März 2000 wurde den Feststellungen der Betriebsprüfung laut Tz. 18 entgegnet, dass es sich bei den Sparbuchzinsen im Wesentlichen um Zinsen auf Sparbüchern der S. handle, die nicht unter den Erträgen der Gesellschaft erfasst, sondern vom Bw. vereinnahmt worden seien. Die Finanzverwaltung sei der Ansicht, dass diese Beträge der S. zu Unrecht entzogen worden seien und es sich um den objektiven Tatbestand der Veruntreuung handle. Folge man dieser Auffassung, ergebe sich zwingend, dass rücksichtlich der vom Bw. vereinnahmten Zinserträge eine Forderung der S. ihm gegenüber bestehe. Ein gesetzwidriger Entzug von Vermögen im Sinne der Feststellungen der Betriebsprüfung könne keine Gewinnausschüttung sein, da einer Gewinnausschüttung, ob offen oder verdeckt, jedenfalls ein rechtlicher Anspruch des Begünstigten zugrunde liegen müsse bzw. zivilrechtlich der Auszahlung kein Rechtsgrund entgegenstehen dürfe.

Im gegenständlichen Fall komme die Betriebsprüfung zur Auffassung, dass die Vereinahmung der Sparzinsen unberechtigt gewesen sei und daher auch der Bw. die zu Unrecht einbehaltenen Beträge der GmbH wieder zu ersetzen habe. In diesem Zusammenhang stehe zweifelsfrei fest, dass die S. die Ansprüche gegenüber dem Bw. zu aktivieren und gegebenenfalls einzubringen habe. Aufgrund der besonderen Umstände könne von einer Verjährung dieser Ansprüche nicht gesprochen werden.

Daher werde der Bw. in nächster Zeit die bezughabende Forderung der Gesellschaft begleichen bzw. verrechnen. Es sei unbestritten, dass dieser Aktivierung im Rechenwerk der S., die Buchung von Zinserträgnissen in der festgestellten Höhe gegenüber zu stehen habe.

Wenn aber die Erträge ganz ohne Zweifel aufgrund der besonderen Rechtslage, die die BP festgestellt habe, der S. zugerechnet werden, könnten diese nicht gleichzeitig Gewinnausschüttung und Einkommen des Bw. sein, der ja die Beträge der Gesellschaft zurück zu erstatten habe.

Es werde daher beantragt, die Feststellung von Einkünften aus diesem Grunde zu unterlassen. Unberührt davon bleibe die Aktivierung und Ertragsbesteuerung bei der S..

In gleicher Weise seien die so genannten „Be.-Zinsen“ zu beurteilen. Auch hier hätte der Bw. unberechtigte Entnahmen durchgeführt, die er zurück zu erstatten habe. Grundlage für diese Auffassung sei die rechtliche Beurteilung durch die BP. Es sei daher auch bei diesen Zinsen in gleicher Weise vorzugehen wie bei den Sparbuchzinsen, sie seien sohin dem Einkommen des Bw. nicht hinzuzurechnen. Davon unabhängig gebe es keinen Hinweis, dass die Be.-Zinsen

dem Bw. zugeflossen und nicht widmungsgemäß zur Bedienung des Be.-Darlehens verwendet worden seien.

In seiner Stellungnahme zur Berufung wies der Betriebsprüfer darauf hin, dass der Bw. bis Juni 1993 angestellter Geschäftsführer und danach Gesellschafter-Geschäftsführer der S. gewesen sei. Als nunmehriger Inhaber der GmbH hätte der Bw. entsprechende Schritte zur Einbringlichmachung der Zinsforderungen setzen müssen. Aufgrund des offensichtlichen Verzichts auf die Rückführung der entzogenen Mittel, habe die BP die bis zum Zeitpunkt der Gesellschafterstellung des Bw. angefallenen Forderungen bei der GmbH auf 0 gestellt und in Höhe der weggefallenen Forderung eine nicht KESt-pflichtige Ausschüttung angesetzt. Bei der GmbH stehe somit dem Aufwand aufgrund der Forderungsausbuchung eine außerbilanzielle Zurechnung in gleicher Höhe gegenüber. Sollten seitens des Bw. in nächster Zeit Rückführungen erfolgen, wären diese mangels aushaftender Forderung lediglich als Gesellschaftereinlagen zu berücksichtigen.

Die Meinung des Bw., die Zinsen seien gleichzeitig Gewinnausschüttung und Einkommen des Bw. sei aus folgenden Gründen unrichtig:

Bis 6/93 seien die Zinsentnahmen durch den angestellten Geschäftsführer als zusätzliche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt worden und zwar in folgender Höhe:

Zinsen laut Sparbüchern abzüglich KESt bzw. lt. Schätzung	1989	438.994,00
	1990	945.207,00
	1991	525.447,00
	1992	782.512,00
	1993	1.014.635,00

Be. Zinsen laut Bankauszügen	20.11.1991	174.000,00
	08.07.1992	174.000,00
	09.11.1992	348.000,00
	06.05.1993	391.500,00

Ab 6/93 seien die Zinsentnahmen durch den Gesellschafter-Geschäftsführer als endbesteuerte verdeckte Ausschüttung (also lediglich mit KESt-Abzug) behandelt worden und zwar in folgender Höhe:

Zinsen laut Sparbuch bzüglich KESt	1994	1.046.863,00
Verzinsung Verrechnungskonto	1994	288.230,00
	1995	357.485,00
Verzinsung nicht durch Sparbuch belegter Entnahmen	1994	58.400,00
Zinsen laut Bankauszügen	06.12.1993	435.000,00
	15.02.1994	539.500,00

Die in der Berufung behaupteten fehlenden Hinweise für den Zufluss der Be.-Zinsen fänden sich unter Tz. 26a des BP-Berichts betreffend S., wobei folgende wesentliche Punkte angeführt würden:

- die lt. Zahlungsbestätigung angeführte Fa. A. habe laut internationaler Wirtschaftsauskunft zumindest seit 14. 2. 1990 keinen Verwaltungsrat mehr; in den jährlichen Zahlungsbestätigungen scheine Herr K. jedoch noch als solcher auf;
- es sei absolut unüblich durch Barzahlung Verbindlichkeiten ausländischer Aktiengesellschaften zu saldieren;
- es lägen Jahresbestätigungen vor, jedoch gebe es keine Zahlungsquittungen betreffend die unterjährig akontierten Beträge;
- die vom Be.-Bankkonto entnommenen Beträge seien nicht ident mit den laut A. bestätigten Beträgen;
- die in den Jahren 1990 – 1994 von der Firma A. bestätigten Zinszahlungen von S 3.001.655,00 ergäben bei einem gleich bleibenden Darlehensbetrag von S 3.431.271,00 einen horrenden jährlichen Zinssatz von 17,5 %.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme brachte der Bw. vor, dass zum einen die Höhe der Zinsen unrichtig ermittelt worden sei und zum anderen auch die Annahme, diese Zinsen seien in der gesamten Prüfungsperiode vom Bw. vereinnahmt worden, falsch sei. Im Gegensatz zu den Feststellungen der BP sei von folgenden Beträgen auszugehen:

1989 S 448.397,22: Die doppelte Erfassung des Betrages sei unrichtig, es handle sich lediglich um einen Buchungsfehler der Bank, der nachträglich korrigiert worden sei. Tatsächlich sei dieser Betrag nicht zweimal, sondern nur einmal gut gebucht worden; dieser Betrag sei vom Bw. vereinnahmt worden. Die für die Jahre 1990 bis 1992 auf dem Sparbuch ausgewiesenen und vom Bw. vereinnahmten Zinsen hätten S 444.886,89, S 699.433,75 und S 856.945,62 betragen. Soweit die Beträge, die die Betriebsprüfung festgestellt habe, höher seien als die eben erwähnten, seien die Feststellungen der BP abweichend von den sich aus den Sparbuchaufzeichnungen ergebenden Unterlagen und somit nicht richtig festgestellt. Zum Zwecke der Überprüfung dieser Angaben werden Kopien der Sparbücher für die Jahre 1989 bis 1992 vorgelegt.

Ab dem Jahr 1993 seien vom Bw. keine Zinsen mehr aus dem Betriebsvermögen entnommen worden, vielmehr seien diese auf den Sparbüchern der Gesellschaft verblieben, aber es sei offenbar insoweit eine unrichtige Verbuchung erfolgt, als diese Sparbücher über

Verrechnungskonten verbucht worden seien und somit der Zinsenertrag nicht ordnungsgemäß als Gewinn ausgewiesen worden sei.

Es werde festgestellt, dass die eben angeführten Zinsen, welche nach Feststellung der BP zu Unrecht vom Bw. zum Zeitpunkt seiner Geschäftsführung dem Betriebsvermögen entnommen worden sein sollen, eine Forderung der Gesellschaft gegenüber dem Bw. darstellen, die dieser auch anerkenne und zu Beginn des Jahres 2000 zurückgezahlt habe.

Daraus folge, dass die Höhe der Zinsen den tatsächlichen Verhältnissen anzupassen sei und weiters eine Verrechnung als Einkommen des Bw. zu unterlassen sei, weil dieser die Rückforderung seitens der S. anerkannt und auch eine entsprechende Zahlung geleistet habe. Hätte die BP diesbezügliche Erhebungen etwa durch Befragung des Bw. getätigt, hätte dieser ohne weiteres bestätigen können, dass er selbstverständlich die Forderung der S. anerkenne und die entnommenen Beträge zurückführe.

Zum Thema Be.-Zinsen könne lediglich wiederholt werden, dass es sich um Zinsen handle, die tatsächlich für das von dritter Seite bereitgestellte Kapital bezahlt worden seien und dass die Fa. A. zweifellos die Rechtsnachfolge angetreten habe; der Umstand, dass die BP eine Sitzverlegung festgestellt habe, ändere an dieser Tatsache nichts.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juni 2001 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Aufgrund des Berufungsvorbringens sei davon auszugehen, dass die Zinsen tatsächlich durch den Bw. aus dem Betriebsvermögen der S. entnommen worden seien. Strittig sei lediglich, ob die Beträge Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 EStG darstellen.

Die BP gehe davon aus, dass der Bw. durch seine Geschäftsführerstellung maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsgebarung der Gesellschaft hatte und somit entsprechende Schritte zur Einbringung der Zinsforderungen hätte setzen müssen. Da dies nicht erfolgt sei, läge ein Verzicht auf Rückforderung vor und seien die Forderungen der Gesellschaft auf Null gestellt worden. Der Bw. vertritt dazu die Ansicht, dass die Beträge bei ihm nicht der Einkommensteuer zu unterwerfen seien, da er sich zur Rückzahlung verpflichtet und im Jahr 2000 auch bereits Rückzahlungen geleistet habe.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 EStG stellen sämtliche Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar. Gemäß Abs. 2 sei es bei diesen Einkünften unmaßgeblich, ob ein Rechtsanspruch bestehe oder nicht. Zu den Vorteilen aus einem Dienstverhältnis gehören auch solche, die sich der Arbeitnehmer ohne Willensübereinstimmung mit dem Arbeitgeber aneigne. Ausgehend davon, dass sich der Bw.

ohne Willensübereinstimmung mit dem Arbeitgeber die Zinseinnahme verschafft habe, stelle sich die Frage inwieweit der Rückforderungsanspruch der S. für den Zufluss schädlich sei.

Nach § 19 EStG könne von einem steuerlich relevanten Zufluss erst dann gesprochen werden, wenn der Steuerpflichtige rechtlich und wirtschaftlich über Geld oder geldwerte Vorteile verfügen könne. Der geldwerte Vorteil müsse so in die Steuersubjektsphäre gelangt sein, dass der Steuerpflichtige darüber frei verfügen könne und dadurch wirtschaftlich bei ihm ein Vermögenszuwachs eintrete. Der Vermögenszuwachs müsse zu diesem Zeitpunkt ein endgültiger sein. Ohne Bedeutung sei jedoch, ob ein endgültiger Vermögenszugang eine bleibende materielle Vermögensmehrung nach sich ziehe oder nicht. Geldwerte Vorteile seien demnach auch in Fällen als zugeflossen anzusehen, in denen noch nicht zweifelsfrei feststehe, ob sie endgültig beim Empfänger verbleiben. Nach der Rechtsprechung des VwGH führe bereits die mangelnde sachliche Rechtfertigung einer Vermögensverschiebung zu einem Vorteil aus dem Dienstverhältnis und nicht erst das Unterlassen der Anfechtung einer solchen Vermögensverwendung. Trotz Entstehens eines Rückforderungsanspruches im Zeitpunkt der Vermögenszuwendung liege ein Zufluss von Einnahmen vor, weil der Empfänger zunächst wirtschaftlich über diese verfügen könne. Die Annahme eines Schwebeszustandes sei nicht möglich, da der Zufluss ein tatsächlicher Vorgang und das „Behaltendürfen“ keine Voraussetzung für die Bejahung des Zuflusses sei.

Im Fall der Rückzahlung von ungerechtfertigt erlangten Beträgen komme die Geltendmachung von Werbungskosten i. S. d. § 16 Abs. 2 EStG in Betracht. Rückzahlungsbeträge seien nach Maßgabe des § 19 Abs. 2 EStG erst in dem Kalenderjahr zu berücksichtigen, in dem sie geleistet wurden. Bis dato seien Rückzahlungen behauptet, aber in keiner Weise nachgewiesen worden.

Was die Höhe der entnommenen Zinsen betreffe, habe der Bw. während des Prüfungsverfahrens zwar Sparbücher vorgelegt, es seien jedoch nachweislich nicht alle dem Betrieb entzogenen Beträge auf den jeweiligen Sparbüchern veranlagt worden und müsse daher unterstellt werden, dass die fehlenden Beträge auf andere Art und Weise ertragreich veranlagt worden seien. Aufgrund dieser Situation seien in den Jahren 1989 – 1995 gemäß § 184 BAO zusätzliche Zinserträge im Schätzungswege ermittelt worden, um diese Unsicherheiten auszugleichen.

Die angeblich doppelte Zinserfassung im Jahr 1989 (lt. BP 1990) habe der Bw. bis dato nicht durch entsprechende Sparbuchauszüge dokumentieren können. Auch aus den neuerlich in der Gegenäußerung vorgelegten Sparbuchauszügen ergäben sich keine ausreichenden Hinweise auf die behaupteten Buchungsfehler. Wenn also tatsächlich eine doppelte Gutschrift erfolgt sei, fehle weiterhin die Vorlage des betreffenden Sparbuchauszuges. 1993 seien, wie in den

Vorjahren, eindeutig immer nur die entnommenen Beträge wieder eingelebt worden, sodass per Saldo der Zinsertrag dem Bw. verblieben sei (siehe Konto „sonstige Forderung Se.“).

Was den vom Bw. bestrittenen Zufluss der Be.-Zinsen betreffe, werde auf die umfangreichen Ausführungen im BP-Bericht verwiesen, aus welchen Gründen die Zinszahlungen der S. an die B. bzw. an die A. als nicht glaubhaft anzusehen seien. Diesen Argumenten sei weder in der Berufung noch in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP stichhaltig etwas entgegengebracht worden bzw. seien keinerlei Beweise für die Behauptungen des Bw. vorgelegt worden. Es müsse daher davon ausgegangen werden, dass der Geschäftsführer der S. die gewinnmindernd geltend gemachten Zinszahlungen nicht weitergegeben habe.

Dagegen stellte der Bw. am 19. Juli 2001 einen nicht weiter begründeten Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Am 10. Februar 2004 teilte der Bw. dem FA unter Bezugnahme auf seine Berufung vom 6. März 2000 mit, die seitens der BP behaupteten unberechtigten Entnahmen seien nach wie vor Forderungen der S.. Diese hätten daher nicht zufließen können, da sie zurückzuzahlen sind. Tatsächlich seien bereits am 27. Dezember 1995 S 1.750.000,00 und am 11. August 1995 weitere S 433.974,82 zurückbezahlt worden. Aus diesen Zahlungen, die nachweislich erheblich vor dem Beginn der gegenständlichen Betriebsprüfung geleistet worden seien, sei klar ersichtlich, dass die bereits in der Berufung festgestellte Rückführung der offenen Beträge nicht nur geplant, sondern tatsächlich durchgeführt worden sei.

Am 12. Oktober 2006 erging seitens des UFS folgendes Ergänzungersuchen : „*Hinsichtlich der strittigen Feststellung der BP lt. Tz. 18 „Veruntreute Gelder“ wurde im Berufungsverfahren eingewendet, im Jahr 1989 (lt. BP 1990) sei ein Betrag von S 448.372,22 doppelt erfasst worden. Tatsächlich habe es sich um einen Buchungsfehler der Bank gehandelt, der nachträglich korrigiert worden sei. Da sich weder aus den im Arbeitsbogen befindlichen Unterlagen noch aus den Ihrerseits vorgelegten Kopien der Kontoauszüge ein Hinweis auf den behaupteten Buchungsfehler ergibt, werden Sie ersucht, Unterlagen (Konto- bzw. Sparbuchauszug, Bestätigung der Bank o. dgl.) aus denen die Stornobuchung eindeutig hervorgeht, vorzulegen.*“

Weiters wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass beabsichtigt sei, die Entscheidung über die gegenständliche Berufung bis zur Beendigung des beim VwGH zur GZ 2006/13/0111 (betreffend S.) anhängigen Verfahrens auszusetzen.

Im Antwortschreiben teilte der Bw. mit: „*Sie finden in der Beilage eine Kopie des Sparbuchs, welche bei der Bank auf Mikrofilm festgehalten wurde. Herr R. hat nie bestritten, dass er aus dem Sparbuch des Jahres 1989 Zinsen in Höhe von S 448.397,22 abzüglich KEST in Höhe von*

*S 44.839,72 entnommen hat. Wie der Kopie zu entnehmen ist, waren am 12.12.1989 S 23.100.000,00 auf dem Sparbuch. Am 31.12.1989 wurden dann S 448.397,22 an Zinsen gutgeschrieben sowie eine Belastung in Höhe von S 44.839,72 eingebucht. Die beiden Zeilen mit der Kennung 86 und 90 wurden allerdings nochmals wiederholt. Es ist leider nicht ersichtlich wie die Entnahmen von Herrn R. gebucht wurde. Leider liegen uns hierzu keine besseren Aufzeichnungen vor. Eindeutig ersichtlich ist allerdings, dass bei der Löschung des Sparbuchs eine Belastung von S 23.503.557,50 eingebucht wurde. Die Differenz kann daher nur der entnommene Betrag des Herrn R. sein und der restliche Betrag die versehentlich doppelt eingebuchten Zinsen. Dieses Guthaben des Sparbuchs wurde in weiterer Folge dem Bankkonto der S. gutgeschrieben. Es ist daher zwingend logisch, dass lediglich der Differenzbetrag entnommen werden konnte."*

Mit Bescheid des UFS vom 16. November 2006 wurde die Entscheidung über die gegenständliche Berufung gemäß § 281 BAO iVm § 282 Abs. 2 BAO bis zur Beendigung des beim VwGH zur GZ 2006/13/0111 (betreffend S.) anhängigen Verfahrens ausgesetzt.

In der am 27. September 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde neuerlich darauf hingewiesen, dass es sich hinsichtlich der Doppelbuchung der Habenzinsen auf dem Sparbuch des Jahres 1989 jedenfalls um eine Fehlbuchung handeln müsse. Allerdings könne diesbezüglich keine bessere Unterlage zur Verfügung gestellt werden, als bereits vorliege. Es handle sich dabei um den Ausdruck eines Mikrofilmes der Bank. Es seien aber von den Zahlen her die Bewegungen auf dem Sparbuch klar ersichtlich, einmal jährlich eine Zinsgutschrift, wobei dann dieser Betrag offensichtlich von der Bank versehentlich noch einmal eingebucht wurde. Beim Seitenumbruch sehe man S 23.907.000,00 und am Anfang der nächsten Seite S 23.503.000,00. Hier sei zwingend logisch davon auszugehen, dass es sich nur um eine Stornobuchung handeln könne, weil keine Bank auf der Welt bereit sei S 450.000,00 zu verschenken. Allerdings fehle diese eine Buchung. Die Tatsache, dass Zinsen zweimal gutgeschrieben wurden, sei zwar ersichtlich, aber dass daraus nur der logische Schluss gezogen werden könne, dass der Betrag nicht entnommen sondern wieder storniert wurde, sei evident.

Es sei zuzugestehen, dass dies natürlich ziemlich unglücklich ausschauet und es vielleicht sogar der Fehler des Bw. gewesen sei, weil er alles so weitergegeben habe, wie er es von der Bank bekommen habe. Wenn man sich die Mühe gemacht hätte, die Zinsen nachzurechnen, was immer abgelehnt worden sei, wäre man drauf gekommen, dass diese doppelt erfasst wurden. Der Betriebsprüfer habe eine Nachrechnung abgelehnt mit der Begründung, das brauche er nicht, weil hier stehe etwas anderes. Der Bw. habe selbst einmal nachgerechnet und sei

natürlich nicht genau hingekommen, weil er nicht wisse, ob er einen Fehler gemacht habe mit den Zinstagen usw. Er sei auf ungefähr S 10.000,00 hingekommen.

Ein weiteres Argument sei, dass wenn diese Buchung korrekt wäre, ein absurder Zinssatz herauskäme, den keine Bank auf einem Sparbuch zahlen würde. Das sei denkunmöglich und es könne keine andere Buchung dazwischen liegen als eine Stornobuchung. Aber genau hier würden diese Teile fehlen und es gäbe nur diese Unterlage.

Leider stehe nicht mehr Beweismaterial zur Verfügung, aber es verbleibe die Tatsache, dass eine doppelte Auszahlung von Zinsen in höchstem Maß unwahrscheinlich erscheine.

Weiters werde hinsichtlich der Zinsenentnahmen der Vorwurf der Veruntreuung heftig bestritten. Vielmehr seien diese Zinsenentnahmen, die der Bw. ja auch teilweise anerkannt habe, mit Wissen des damaligen Gesellschafters P. erfolgt. Dieser habe dies ausdrücklich zugelassen, ausdrücklich heiße mündlich. Wäre Herr P. im Verfahren jemals befragt worden, hätte dieser sofort bestätigt, dass das Geld nicht veruntreut worden sei, sondern dass ihm klar war, dass es entnommen wurde. Das Geld sei ja auch wieder zurückbezahlt worden und zwar, entgegen der Aussage der Betriebsprüfung, schon vor Eröffnung der Betriebsprüfung. Am 11. 8. 1995 seien S 433.974,00 und am 22. 12. 1995 S 1.750.000,00 zurückbezahlt worden. Das Finanzamt vertrete die Meinung, dass diese beiden Sachverhalte aktiv- und passivseitig getrennt werden müssen. Dagegen werde vom Bw. die Auffassung vertreten, dass es zwar nicht schön dokumentiert worden sei, dass es aber trotzdem rechtlich richtig als Darlehensvertrag zu sehen sei. Es handle sich um ein Konto, von dem zunächst Geld entnommen wurde, das zu späterer Zeit wieder zurückbezahlt wurde. Dies sei auf Basis eines mündlichen Vertrags zwischen Herrn P. als Gesellschafter und dem Bw. als Geschäftsführer erfolgt.

Es werde daher neuerlich die Steuerfreistellung dieser Zinsentnahmen beantragt, da es sich zum einen um ein Verrechnungskontenproblem handle und zum anderen die Rückzahlung nachweislich stattgefunden habe, und zwar nicht nach der Prüfung, sondern schon im Prüfungszeitraum. Es sei ja auch noch später ein Sparbuch von über S 2 Mio. eingelegt worden. Das sei aber – wenn man so wolle – eine Verzweiflungstat gewesen.

Hinsichtlich der B. führte der Bw. ergänzend aus, dass die dem Schwiegervater des Herrn P. gehörende Schweizer Firma A. der S. ein Darlehen in Höhe von ca. S 8,75 Mio. gewährt habe. Es sei vereinbart worden, dass die S. dieses Darlehen einmal übernehmen werde und vorerst die Zinsen zahle. Herr K., der Verwaltungsrat bei der A. war, wollte das zum Teil in bar und zum Teil sei es überwiesen worden. Herr K. sei ein- oder zweimal im Jahr nach Österreich gekommen, habe diese Zinsen kassiert und dem Bw. dann eine Bestätigung der A.

übergeben. Die Bestätigungen müssten auch vorliegen. Die Zahlungen seien mittels Scheck erfolgt, das heißt der Bw. habe diesen Scheck Herrn K. übergeben und am Jahresende habe er dann für die B. und für die S. den Saldo bekommen. Es sei bestätigt worden, dass bezahlt worden sei. Aber das sei nie eine Entnahme des Bw. gewesen.

Der steuerliche Vertreter des Bw. wies darauf hin, dass hinsichtlich der Zinsen der B. im Rahmen der Berufung der S. eine Berechnung angestellt worden sei. Es sei vorgeworfen worden, dass sich dort ein absurder Zinssatz von über 17,5 % ergeben würde und es wurde dem entgegen gehalten, dass die Geldflüsse nicht zur Gänze Zinsen, sondern zum Teil Tilgungen dargestellt hätten. Dies sei in der Ergänzung zur dortigen Berufung vom 2. September 2005 zahlenmäßig dargestellt worden und werde diese Berechnung auch in diesem Verfahren zur Verfügung gestellt (Ausgehend von jährlichen Zinsen von S 137.000,00 ergäben sich in Summe Zinsen von rund S 686.000,00 und der Rest wäre Tilgung gewesen):

Durchschnitt 1994: 195,2	3.431.274,00 S
Jährliche Zinsen 4%	137.250,96 S
Summe Zinsen	686.254,80 S
Wertsicherung 1989-1994 VPI 1979:	
Durchschnitt 1989 164,8	
Durchschnitt 1994: 195,2	
ausbezahlte Wertsicherung	632.953,45 S
durchschnittlich bezahlte jährliche Valorisierung	126.590,69 S

Die Differenz zu den verbuchten S 2.062.000,00 stelle somit in Höhe von S 742.792,00 die Tilgung dar.

Überdies werde nach wie vor die Meinung vertreten, dass das Darlehen zurückgeflossen sei.

Es werde abschließend festgehalten, dass der Bw. alle diese Aktionen im Rahmen seiner Geschäftsführung und unter Billigung und mit Wissen der Gesellschafter getätigt habe und somit entschieden zu bestreiten sei, dass hier eine Veruntreuung stattgefunden habe. Dies könnten die damaligen Gesellschafter jederzeit bestätigen.

Der bei der Berufungsverhandlung anwesende juristische Vertreter des Bw., O., merkte noch an, dass man nicht von Veruntreuung ausgehen könne, wenn der Gesellschafter einverstanden sei, und es sei ja offensichtlich, dass dieser dagegen nichts unternommen habe, der Geschäftsführer einverstanden sei und derjenige, der das Darlehen entnehme bzw. dem das Darlehen zugezählt werde, einverstanden sei. Das sei ein wissentlicher Missbrauch einer Verfügungsgewalt, aber das definiere das Gesetz nicht als Veruntreuung. Davon könne überhaupt keine Rede sein, wenn eine einvernehmliche Willensbildung vorliege.

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

Der Bw. fungierte seit Gründung der S. (Gesellschaftsvertrag vom 14. November 1977) zunächst als deren Prokurist und ab 14. April 1984 als Geschäftsführer. Mit 18. Juni 1993 übernahmen der Bw. 10 % und seine Gattin Christine R. 90 % der Anteile an der Gesellschaft, während die bisherige Alleingesellschafterin P. Beteiligungs GmbH ausschied. Der Unternehmensgegenstand der S. lag im Streitzeitraum im Reifenhandel und in der Vermietung von Liegenschaften. Die S. ermittelte ihren Gewinn gemäß § 5 EStG 1988 in einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr, welches am 28. Februar des jeweiligen Jahres endet.

Für die Jahre 1988 bis 1997 wurde sowohl bei der S. und auch beim Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt. Die seitens der S. eingebrachten Berufungen wurden mit Berufungsentscheidung des UFS vom 11. Mai 2006, RV/2674-W/02, als unbegründet abgewiesen. Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 25. Februar 2009, 2006/13/0111, entschieden und diese in den für die gegenständliche Berufung relevanten Streitpunkten als unbegründet abgewiesen.

Im gegenständlichen Verfahren sind folgende Feststellungen der Betriebsprüfung strittig: Laut Tz. 18 des BP-Berichts ist davon auszugehen, dass der Bw. im Streitzeitraum, die auf einem auf „S.“ lautenden Sparbuch verbuchten Zinsen vereinnahmt und damit der S. entzogen habe. Bis zum Zeitpunkt der Beteiligung des Bw. an der GmbH im Juni 1993, seien diese Gelder als Vorteile aus dem Dienstverhältnis im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit zu erfassen.

Laut Tz. 27 des BP-Berichts der S. sind vom betrieblichen Girokonto Abhebungen getätigt worden, wobei als Gegenbuchung das Konto „Sonstige Forderungen Se. AG“ angesprochen wurde. Die behobenen Beträge wurden größtenteils auf ein auf „S.“ lautendes Sparbuch eingezahlt, wobei die auf diesem Sparbuch verbuchten Zinsen abzüglich KEST vom Bw. vereinnahmt worden seien. Darüber hinaus seien auf dem betrieblichen Girokonto auch weitere Abhebungen und Einzahlungen durch den Bw. erfolgt, sodass zum jeweiligen Bilanzstichtag zwischen dem Konto „Sonstige Forderungen Se. AG“ und dem Sparbuch nachfolgend angeführte Differenzen bestanden hätten:

	<i>Ford. Se.</i>	<i>Stand Sparbuch (ohne Zinsen)</i>	<i>Differenz (Veranlagung nicht bekannt)</i>	<i>durchschnittlicher Stand</i>	
28.02.1988	3.507.018	3.507.000			
28.02.1989	7.007.018	4.000.000	3.007.000	1.503.500	<b>1989</b>
28.02.1990	8.607.018	7.600.000	1.007.000	2.007.000	<b>1990</b>

28.02.1991	5.607.018	4.600.000	1.007.000	1.007.000	<b>1991</b>
28.02.1992	5.607.018	4.600.000	1.007.000	1.007.000	<b>1992</b>
28.02.1993	18.507.018	16.500.000	2.007.000	1.507.000	<b>1993</b>
20.07.1993	18.507.018	17.500.000	1.007.000		
07.09.1993	18.357.018	17.500.000	857.000		
25.10.1993	18.257.018	17.500.000	757.000		
15.11.1993	25.237.018	24.500.000	737.000		
<i>bis 3.1.1994</i>				1.168.000	

Da nicht alle dem Betrieb entzogenen Beträge durch Vorlage entsprechender Sparbücher nachgewiesen worden seien, hat die BP den entgangenen Zinsertrag im Ausmaß der fehlenden Entnahmen im Schätzungswege ermittelt:

	<b>1989</b>	<b>1990</b>	<b>1991</b>	<b>1992</b>	<b>1993</b>
lt. BP	1.503.750,00	2.007.000,00	1.007.000,00	1.007.000,00	1.507.000,00
Zinssatz in %	6,5	6,5	8	8,25	7,5
Zinsen lt. BP	97.744,00	130.455,00	80.560,00	83.078,00	113.025,00

Die dem Bw. in den Jahren 1989 bis 6/1993 zuzurechnenden Sparbuchzinsen hat die BP wie folgt ermittelt:

	<b>1989</b>	<b>1990</b>	<b>1991</b>	<b>1992</b>	<b>1993</b>
<b>Schätzung</b>	341.250,00				
Zi. lt. Sparb.		448.397,00	494.319,00	777.149,00	952.162,00
		448.397,00			57.262,00
		8.487,00			
<b>Summe</b>	341.250,00	905.281,00	494.319,00	777.149,00	1.009.424,00
<b>Kest lt. Spb.</b>	0	-44.840,00	-49.432,00	-77.715,00	-95.216,00
		-44.840,00			-12.598,00
		-849			
<b>anrechenbare</b>	0	-90.529,00	-49.432,00	-77.715,00	-107.814,00
<b>Kest</b>					
<b>Zi. ohne Sparb.</b>	97.744,00	130.455,00	80.560,00	83.078,00	113.025,00
<b>Nettozi. lt Sparb.</b>	341.250,00	905.281,00	494.319,00	777.149,00	1.009.424,00
<b>EA</b>	<b>438.994,00</b>	<b>945.207,00</b>	<b>525.447,00</b>	<b>782.512,00</b>	<b>1.014.635,00</b>

Weiters habe der Bw. Gelder veruntreut (1991 S 174.000,00, 1992 S 522.000,00 und 1993 S 391.500,00), die auf ein Girokonto der B. geleistet bzw. durch Scheck behoben und auf dem Konto „Zinsen langfristig“ gewinnmindernd verbucht wurden. Die vom Bw. als Nachweis über die erfolgten Zahlungen vorgelegten Bestätigungen habe die BP nicht anerkannt.

In der Berufung bzw. der Gegenäußerung zur Stellungnahme gesteht der Bw. grundsätzlich zu, Gelder der S. zu Unrecht entzogen zu haben. Da diesen Entnahmen jedoch eine Forderung der Gesellschaft gegenüber stehe, die er auch anerkenne und zu Beginn des Jahres 2000 zurückgezahlt habe, sei eine Verrechnung als Einnahme des Bw. zu unterlassen.

Weiters seien die Sparbuchzinsen auch der Höhe nach unrichtig ermittelt worden und beliefen sich auf S 448.397,22 für 1989 (laut BP 1990), S 444.886,89 für 1990 (laut BP 1991), S 699.433,75 für 1991 (laut BP 1992) und S 856.945,62 für 1992 (laut BP 1993); ab dem Jahr 1993 seien keine Zinsen mehr entnommen worden (Anm.: der Bw. bezieht sich offenbar auf die Jahre 1990 bis 1994 der nach abweichendem Wirtschaftsjahr bilanzierenden S.). Hinsichtlich der doppelten Verbuchung von Zinsen auf dem Sparbuch des Jahres 1989 (laut BP 1990) sei jedenfalls von einer Fehlbuchung auszugehen.

Zum Thema Be.-Zinsen werde zusätzlich darauf hingewiesen, dass es sich um Zinsen handle, die tatsächlich für das von dritter Seite bereitgestellte Kapital bezahlt worden seien und die A. zweifellos die Rechtsnachfolge angetreten habe. Der Umstand einer Sitzverlegung ändere daran nichts.

In einem ergänzenden Schreiben vom Februar 2004 teilte der Bw. hinsichtlich der von der BP behaupteten unberechtigten Entnahmen mit, dass er bereits am 27. Dezember 1995 S 1.750.000,00 und am 11. August 1995 weitere S 433.974,82 zurückbezahlt habe.

In der mündlichen Verhandlung wurde überdies dargelegt, dass die Zinsentnahmen rechtlich richtig als Darlehensvertrag zu sehen seien. Es habe sich de facto um ein Verrechnungskonto gehandelt, von dem zunächst Geld entnommen wurde, das zu späterer Zeit wieder zurückbezahlt wurde. Dies sei auf Basis eines mündlichen Vertrags zwischen Herrn P. als Gesellschafter und dem Bw. als Geschäftsführer erfolgt.

#### 1. Betreffend Sonstige Forderungen Se. AG:

Die Lieferforderungen der S. wurden an eine Factoring-Gesellschaft abgetreten. Die durch diese erfolgten Bevorschussungen wurden auf dem betrieblichen Girokonto gutgeschrieben, von dem teilweise Abhebungen getätigten wurden, wobei als Gegenbuchung das Konto „Sonstige Forderungen Fa. Se. AG“ angesprochen wurde. Die behobenen Beträge wurden größtenteils auf ein auf „S.“ lautendes Sparbuch eingezahlt, wobei die auf diesem Sparbuch verbuchten Zinsen (abzüglich der jeweiligen KEST) vom Bw. vereinnahmt und damit der S. entzogen wurden. Erst im Wirtschaftsjahr 1994/1995 wurde dieses Konto durch entsprechende Rückführungen auf das betriebliche Girokonto saldiert.

Der Bw. bestreitet dem Grunde nach nicht, Gelder der S. entzogen zu haben, allerdings hat er eingewendet, dass diese zum einen unrichtig ermittelt und zum anderen – im Jahr 1995 und zu Beginn des Jahres 2000 – zurückgezahlt worden seien, sodass eine Verrechnung als Einnahme beim Bw. zu unterbleiben habe.

Was den Einwand des Bw. der doppelten Zinserfassung im Jahr 1989 (Anm.: laut BP 1990) betrifft, ist – wie das FA in der Berufungsentscheidung zutreffend darauf hingewiesen hat – aus den vorgelegten Kopien der Sparbücher eine derartige Rückgängigmachung nicht ersichtlich. Auch die Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des UFS vom 13. November 2006 hat diesbezüglich nicht zur Klärung des Sachverhalts beigetragen, zumal der Bw. keine neuen Unterlagen vorlegen konnte. Das Argument der doppelten Zinserfassung wurde auch im Berufungsverfahren der S. vorgebracht und in der Berufungsentscheidung (Seite 39, vierter Absatz) folgendermaßen gewürdigt:

*„Hinsichtlich des Einwandes, im Jahr 1990 seien Zinsen in Höhe von 448.397,00 zunächst doppelt erfasst worden, wobei diese Buchung aber rückgängig gemacht worden sei, ist anzuführen, dass aus den vorgelegten Kopien der Sparbücher eine derartige Rückgängigmachung nicht ersichtlich ist. Dass in weiterer Folge nur jener Betrag ohne Zinsen wieder veranlagt wurde, entspricht der damaligen Gepflogenheit des Gesellschafter-Geschäftsführers und stellt daher kein für die Beweisführung geeignetes Argument dar. Da jedoch eine Berechnung der Zinsen dieses Jahres daran scheitert, dass offensichtlich nicht alle Buchungen aufscheinen – eine Zinsberechnung unter Heranziehung der vorliegenden Daten und des angegebenen Zinssatzes ergibt in keinem Fall die ausgewiesenen Beträge aber einen Betrag, der deutlich über dem ausgewiesenen Betrag von 448.397,00 S liegt – ist davon auszugehen, dass die Verbuchung des weiteren mit dem ersten identen Betrag keine Doppelbuchung darstellt, sondern ebenfalls regulär dem Sparbuch gutgeschrieben wurde. Dies ist auch deshalb anzunehmen, da ansonsten davon ausgegangen werden müsste, dass der Bw. und ihrem Geschäftsführer weniger als die vereinbarten Zinsen gutgeschrieben worden wären, was im Hinblick auf das gute Einvernehmen, das mit der Bank herrschte, und den Umstand, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer – wie dem gesamten Verfahren zu entnehmen ist – durchaus auf seinen Vorteil bedacht war, nicht sehr plausibel erscheint. Es erscheint daher wesentlich wahrscheinlicher, dass eine solche Doppelbuchung im Einvernehmen mit dem Geschäftsführer der Bw. durchgeführt wurde, um einen Teil der entnommenen Zinsen besser verschleiern zu können.“*

Diese Beweiswürdigung hat der VwGH als schlüssig angesehen:

*„.....Die Feststellung der belangten Behörde, bei der Verbuchung des ziffernmäßig selben Betrages im Jahr 1990 in zweifacher Höhe habe es sich um keine Doppelbuchung gehandelt,*

*die durch eine Rückbuchung eines dieser Beträge berichtet worden wäre, ist eine Tatsachenfeststellung, welche die belangte Behörde in freier Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO) zu treffen hatte. Die Beschwerdeführerin trägt dazu vor, eine überschlagsmäßige Nachrechnung der Zinsen hätte ergeben, dass die doppelte Zinsengutschrift zu einer wirklichkeitsfremden und damit unrealistischen Höhe des Zinssatzes führe. Damit vernachlässigt die Beschwerdeführerin die insoweit unbestrittene Feststellung der belangten Behörde, dass die in Rede stehenden Sparbuchauszüge nicht vollständig gewesen seien, wodurch eine Berechnung der Zinshöhe nicht möglich sei, und dass die auf Grund der Auszüge errechneten Zinsen bereits unter Annahme der von der Beschwerdeführerin behaupteten Stornierung einer Doppelbuchung einen Zinssatz ergäbe, der unterhalb des vereinbarten Zinssatzes gelegen wäre. Die Beschwerdeführerin zeigt somit keine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung der belangten Behörde auf.....Die Beschwerdeführerin zeigt daher zu diesem, das Veranlagungsjahr 1991 betreffenden Umstand keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.“*

Im gegenständlichen Verfahren wurde neuerlich ausführlich dargelegt, dass es sich bei der aus der vorgelegten Unterlage ersichtlichen zweifachen Verbuchung der Zinsengutschrift nur um eine Fehlbuchung handeln könne, wobei zugestanden wurde, dass eine Stornobuchung aus der Unterlage nicht ersichtlich sei. Jedenfalls sei es als unwahrscheinlich anzunehmen, dass eine Bank Zinsen verschenke bzw. müsste diesfalls von einem unrealistischen Zinssatz ausgegangen werden.

Dem ist zu entgegnen, dass die Unvollständigkeit der Aufzeichnungen und die damit verbundene Unsicherheit bezüglich weiterer nicht dargestellter Kontostandsänderungen eine Nachrechnung unmöglich machen. Versucht man allerdings anhand der dargestellten Kontostände – analog zum Berufungsverfahren S. – eine Zinsberechnung durchzuführen, so kommt man zu dem Ergebnis, dass die einmalige Zinsengutschrift von S 448.397,00 deutlich zu niedrig wäre und damit lediglich einem Zinssatz von 4,96 % entsprechen würde, obwohl ein Zinssatz von 6,5 % laut Kontoauszug gewährt wurde. Von einer geringfügigen Abweichung, die angeblich der Bw. bei seiner – im Übrigen nicht vorgelegten – Nachberechnung ermittelt hat, kann keine Rede sein.

Da aber davon auszugehen ist, dass die Bank die Zinsen korrekt ausgewiesen hat bzw. deren Berechnung entsprechend den diesem Sparbuch zugrunde liegenden, dem UFS nicht bekannten Vereinbarungen und Sonderkonditionen vorgenommen hat, ist in freier Beweiswürdigung zu schließen, dass auch die doppelte Buchung ihre Richtigkeit hatte.

Auch wäre es am Bw. gelegen und im Hinblick auf § 138 BWG (Bankgeheimnis) nur ihm möglich gewesen, diese Unklarheiten – zeitnah, bereits im damaligen Betriebsprüfungs-

verfahren – durch Vorlage ergänzender Unterlagen bzw. Stellungnahmen der Bank, warum ein unvollständiger Auszug erstellt wurde, zu entkräften.

Der Einwand des Bw., ab dem Jahr 1993 bzw. dem Wirtschaftsjahr 1994 seien keine Sparbuchzinsen mehr entnommen worden, ist – abgesehen davon, dass er keinerlei Beweise für diese Behauptung vorgelegt hat – für das gegenständliche Verfahren unbeachtlich.

Insoweit die Betriebsprüfung Differenzen zwischen dem Konto „Sonstige Forderungen Se. AG“ und dem Sparbuch festgestellt hat und davon ausgegangen ist, dass diese Gelder vorübergehend entnommen und anderweitig veranlagt wurden und daher Zinsen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelt hat, kann ihr nicht entgegengetreten werden. In diesem Zusammenhang wurde bereits in der Berufungsentscheidung RV/2674-W/02 dargelegt:

*....Was die von der Betriebsprüfung aufgedeckte Differenz zwischen dem Sparbuchstand und dem Stand des Kontos "So. Forderungen Se. AG" anbelangt, so hat der Geschäftsführer der Bw. selbst zugegeben, den Betrag von 1 Mio S "irrtümlich" abgehoben und später wieder zurückbezahlt zu haben. Wenn er nunmehr erklärt, die restliche Differenz nicht aufklären zu können, stellt sich zunächst die Frage, wieso ihm selbst diese Differenz nie aufgefallen ist und warum er - sollte diese Differenz wirklich aus Perioden stammen, in denen er weder Geschäftsführer noch Gesellschafter war (wobei er dann immer noch Prokurist war), niemals deren Rückzahlung eingemahnt hat sondern auch diesen Betrag in der Folge zurückgezahlt hat. Da es nicht wahrscheinlich erscheint, dass der Geschäftsführer der Bw. derartig untüchtig seine Geschäftsangelegenheiten betrieben hätte, ist davon auszugehen, dass auch diese Beträge von ihm abgehoben und in späterer Folge wieder zurückbezahlt wurden. Aus dem Umstand, dass die Rückzahlung der entnommenen Beträge in späterer Folge erfolgte, ist auch zu schließen, dass niemals eine endgültige Kapitalentnahme beabsichtigt war.*

*Die Argumentation der Bw., in den Jahren 1994 und 1995 seien vom Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. keine Zinsen mehr vorenthalten worden, erscheint angesichts des Umstandes, dass dies nachweislich viele Jahre hindurch vom Gesellschafter-Geschäftsführer in dieser Weise gehandhabt wurde, und auch kein Grund ersichtlich ist, warum er diese Praxis beendet haben sollte, wenig glaubwürdig. Da der Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. weder bereit war, die aufgezeigten Differenzen aufzuklären, noch in der Buchhaltung der Bw. ein geeigneter Beweis dafür zu finden ist, dass die Zinsen ab 4.1.1994 im Rahmen der Gewinnermittlung der Bw. erfasst wurden, erscheint die von der Bp gezogene Schlussfolgerung, dass auch diesen Jahren vom Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. mit Geldern der Bw. jongliert wurde, und ihr dabei die aus einer Veranlagung zu erzielenden Zinsen vorenthalten wurden, die wahrscheinlichere.*

*Der festgestellte Sachverhalt wird folgender rechtlicher Würdigung unterzogen:*

*Die Bw. ermittelt ihren Gewinn gemäß § 5 EStG 1988. Es sind daher für sie - wie bereits oben dargestellt - die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgebend, außer zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes treffen abweichende Regelungen.*

*Gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 ist Gewinn der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht. Entnahmen sind alle nicht betrieblich veranlassten Abgänge von Werten (z.B. von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter). Einlagen sind alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich.*

*Daraus ergibt sich, dass jene Zinsen, die aus der Veranlagung der Gelder der Bw. gezogen dieser aber vorenthalten und damit entnommen wurden, den Gewinnen der einzelnen Jahre hinzuzurechnen sind. Dabei handelt es sich unbestrittenmaßen um jene Zinsen, die auf dem Sparbuch gutgeschrieben wurden. Da auch im Wirtschaftsjahr 1993/94 Zinsen auf dem Sparbuch gutgeschrieben wurden und im gesamten Berufungsverfahren kein Nachweis erbracht wurde, dass dieses bei der Gewinnermittlung berücksichtigt wurden, sind auch diese dem erklärten Gewinn dieses Wirtschaftsjahres hinzuzurechnen.*

*Aber auch jene Zinsen, die die Bw. nicht lukrieren konnte, da Gelder vorübergehend entnommen und nicht für sie veranlagt wurden, sind entsprechend zu verzinsen, wobei davon auszugehen ist, dass die Bw. zumindest jene Zinsen erzielen hätte können, die mit dem Sparbuch erzielt wurden. Hinsichtlich der zu ermittelnden Höhe dieser Zinsen gilt Folgendes:*

*„Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.“*

*Zu schätzen ist nach Abs. 2 der zitierten Bestimmung insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.*

*Zu schätzen ist gemäß Abs. 3 der zitierten Bestimmung ferner, 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.

Da – wie bereits oben dargelegt – vom Geschäftsführer der Bw. weder Anstalten gemacht wurden (bis auf das Geständnis, eine Mio. S entnommen zu haben) die von der Bp. festgestellten Differenzen aufzuklären, noch über den Verbleib dieser Beträge Auskunft zu geben, hat die Höhe der Zinsen, die der Bw. diesbezüglich – im Hinblick auf eine Veranlagung – vorenthalten wurden, im Schätzungswege gemäß § 184 BAO zu erfolgen.

Diesbezüglich erscheint, die von der Bp. gewählte Methode, aus den jeweils zum Bilanzstichtag ermittelten Differenzen das arithmetische Mittel zu bilden und dieses als durchschnittliche Differenz mit dem für das Sparbuch gewährten Zinssatz zu verzinsen, als durchaus geeignet, ein den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe kommendes Ergebnis zu erzielen.....

Eine detailliertere Berechnung war der Abgabenbehörde angesichts des Umstandes, dass die Bw. diesbezüglich nicht bereit war, an der Erforschung der materiellen Wahrheit mitzuwirken, nicht zuzumuten. Im Übrigen wäre es der Bw. jederzeit freigestanden, selbst eine Berechnung anhand der ihr vorliegenden Daten vorzunehmen."

Und dazu der VwGH in seinem Erkenntnis:

...Schließlich hat die belangte Behörde für den gesamten Zeitraum zusätzlich Zinsen als vom Geschäftsführer der Beschwerdeführerin entnommen angesehen, welche über den in den vorgelegten Sparbüchern aufscheinenden Stand hinausgingen. Die belangte Behörde hat dies damit begründet, dass auf dem Girokonto weitere Abhebungen und Einzahlungen durch den Geschäftsführer erfolgt seien, sodass näher angeführte Differenzen zu dem jeweiligen Sparbuch bestanden hätten. Die von der Beschwerdeführerin versuchte Erklärung, diese Differenz stamme aus Perioden, in denen K. R. weder Geschäftsführer noch Gesellschafter gewesen sei, überzeuge nicht, weil K. R. in diesen Zeiten immerhin Prokurst gewesen sei. Es sei unglaublich, dass K. R. diese Differenz nicht aufgefallen sei und er niemals deren Rückzahlung eingewandt habe. Daher gelange die belangte Behörde zum Ergebnis, dass die vom Prüfer gewählte Methode der Schätzung zutreffe, aus jeweils zum Bilanzstichtag ermittelten Differenzen das arithmetische Mittel zu bilden und dieses als durchschnittliche Differenz mit dem für das Sparbuch gewährten Zinssatz zu verzinsen.

Dagegen trägt die Beschwerdeführerin vor, dass die belangte Behörde diese Differenz mit einer Differenz aus den Vorperioden verwechsle. Dabei vernachlässigt die Beschwerdeführerin

*jedoch, dass gerade eine Differenz aus den Vorperioden von der belannten Behörde beweiswürdigend nicht geglaubt wurde.*

*Die Beschwerde erweist sich daher hinsichtlich des Tatsachenbereiches "Forderungen an Se. AG" als unbegründet.*

In Anbetracht des Umstandes, dass der Bw. auch in der vorliegenden Berufung den Schätzungsergebnissen der BP nichts Konkretes zu entgegnen vermochte, sieht der UFS keine Veranlassung davon abzuweichen.

Wenn der Bw. einwendet, die zu Unrecht erlangten Beträge unterlägen deshalb nicht der Einkommensteuer, weil er zur Rückzahlung verpflichtet sei, ist darauf hinzuweisen, dass Vorteile, die sich ein Arbeitnehmer ohne Willensübereinstimmung mit dem Arbeitgeber verschafft, jedenfalls steuerpflichtig sind (vgl. VwGH 16. Jänner 1991, 90/13/0285). Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 stellen sämtliche Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar. Nach Abs. 2 leg. cit. ist es bei den Einkünften im Sinne des Abs. 1 unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen.

Im Falle von Rückzahlungen der ungerechtfertigt erlangten Beträge kommt die Geltendmachung als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 2 EStG 1988 in Betracht, wobei Rückzahlungsbeträge nach Maßgabe des § 19 Abs. 2 EStG 1988 erst in dem Kalenderjahr zu berücksichtigen sind, in dem sie geleistet wurden. Im gegenständlichen Fall hat der Bw. nicht einmal behauptet, er habe in den hier streitgegenständlichen Jahren – 1989 bis 1993 – Rückzahlungen geleistet. Was die behaupteten Rückzahlungen im Jahr 1995 betrifft, ist aus den vorgelegten Einzahlungsbelegen bzw. aus der Verbuchung dieser Vorgänge nicht ersichtlich, dass es sich dabei um die Rückzahlung der strittigen Zinsentnahmen gehandelt hat.

Insoweit in der mündlichen Verhandlung argumentiert wurde, die Zinsentnahmen seien rechtlich richtig als Darlehensvertrag zu qualifizieren bzw. würden sich lediglich als Verrechnungskontoproblematik darstellen, ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. in der Berufung selbst zugestanden hat, dass er die Zinsen nicht in den Erträgen der S. erfasst, sondern selbst vereinnahmt hat. Erst im Hinblick auf die von der Betriebsprüfung durchgeföhrten Ermittlungen war der Bw. bereit, jene nunmehr vorliegenden unvollständigen Sparbuchauszüge vorzulegen. Eine nachträgliche Umdeutung dieser Vorgänge in einen Darlehensvertrag, der in mündlicher Form zwischen dem Bw. und dem Gesellschafter P.

bestanden haben soll, ist nicht nachvollziehbar und kann lediglich als Schutzbehauptung gewertet werden.

## 2. Betreffend Darlehen B.

Auch was die Einwendungen des Bw. hinsichtlich der veruntreuten Gelder im Zusammenhang mit dem Darlehen der B. betrifft, die Zinsen seien tatsächlich gezahlt worden und die Fa. A. habe zweifellos die Rechtsnachfolge angetreten, ist auf die ausführliche Beweiswürdigung in der Berufungsentscheidung RV/2674-W/02 (Seite 33 ff.) hinzuweisen:

*„Im Jahr 1984 wurde der Bw. von der B. ein Darlehen in Höhe von 8,7 Mio. S gewährt. Die Zuzählung des Darlehens erfolgte, nachdem die Alleingesellschafterin der B., die A., das Stammkapital auf 9.000.000,00 S aufgestockt hatte. Geschäftsführer der B. war zu diesem Zeitpunkt Herr R..*

*Dem schriftlichen Darlehensvertrag, der weder ein Datum enthält noch unterzeichnet wurde, sind folgende Bestimmungen zu entnehmen:*

*Die B. gewährt der S. ein Darlehen in Höhe von 8,7 Mio. S.*

<i>Das Darlehen ist bereits</i>	<i>mit 2,5 Mio am 7.5.1984</i>
	<i>mit 4,2 Mio am 14.5.1984</i>
	<i>mit 2,0 Mio am 30.5.1984</i>

*zugezählt worden.*

*2. Das Darlehen wird auf unbestimmte Zeit gewährt und ist von beiden Vertragsparteien unter Einhaltung einer einjährigen Kündigungsfrist jeweils zum 31.1. eines Kalenderjahres kündbar. Die Kündigung erfolgt durch eingeschriebenen Brief, der spätestens am ersten Tag der Kündigungsfrist zur Post gegeben sein muss.*

*3. Die S. wird das Darlehen – beginnend mit der Zuzählung mit 4% p.a. verzinsen und die Zinsen jeweils zum Ende eines Quartals abrechnen und auszahlen. Für den Zeitraum bis 30.9.1984 erfolgt die Verzinsung aliquot.*

*4.) Die S. wird das Darlehen wertgesichert erhalten, die Darlehenssumme erhöht sich und vermindert sich daher um jenen Betrag, um den sich der vom österreichischen Statistischen Zentralamt veröffentlichte Verbraucherpreisindex 1976 (1976=100) erhöht oder vermindert. Ausgangspunkt ist hierbei der für den Monat Mai veröffentlichte Index von 146,9.*

*Veränderungen unter 5% bleiben dabei außer Ansatz. Wird die 5%-Schwelle überschritten, ist die Veränderung voll zu berücksichtigen. Der Index des Monats der Überschreitung ist sodann Ausgangsindex für die neuerliche Ermittlung der 5%-Grenze.*

*Hinsichtlich der Erhöhung der Darlehenssumme durch Wertsicherung steht der B. abweichend von Punkt 2 jährlich eine Teilkündigungs möglichkeit zu, die im Monat April jedes Jahres formfrei ausgeübt werden kann. In diesem Fall ist der Erhöhungsbetrag binnen 8 Wochen auszubezahlen.*

*Die Wertsicherung gemäß Punkt 4.) Absatz 1 und 2 bezieht sich sodann nur mehr auf den nicht gekündigten Teil des Darlehens.*

*5.) Die S. verpflichtet sich der B. die jährliche Bilanz sofort nach Fertigstellung, jedenfalls jedoch innerhalb von 5 Monaten nach Bilanzstichtag zu übersenden.“*

*Mit Schreiben vom 16.10.1985 gab die B. der Bw. bekannt, dass sie die Darlehensgewährung sowie die Gewährung eines Zessionskredites durch die L-Bank und den sich daraus ergebenden Umstand, dass ihr Darlehen nachrangig diesen gegenüber rückerstattet werde, zur Kenntnis nehme.*

*Mit Beschluss der Generalversammlung vom 29.11.1988 wurde die Auflösung der B. beschlossen und als Liquidator deren Geschäftsführer Herr R. eingesetzt.*

*Zum 31.12.1990 wurde für die B. eine Liquidationsbilanz erstellt, in welcher das an die S. gewährte Darlehen mit einem Stand von 3.431.273,86 S ausgewiesen wird. Laut Beilage zur Liquidationsbilanz wird das Darlehen durch die Alleingesellschafterin übernommen.*

*Laut Gesellschafterbeschluss vom 28.6.1989 wurde der Bericht der Liquidatoren über die Beendigung der Liquidation genehmigend zur Kenntnis genommen und den Liquidatoren die Entlastung erteilt. Zur Verwahrung der Bücher und Schriften der Gesellschaft für die gesetzlich vorgeschriebene Dauer wurde Herr R. bestellt. Die Löschung infolge beendeter Liquidation der Gesellschaft im Firmenbuch erfolgte am 16.11.1995.*

*Ab dem Jahr 1991 wurden von der S. weiterhin Zahlungen auf ein Bankkonto der B. geleistet und auf dem Konto "Zinsen langfristig" gewinnmindernd verbucht. Letztmals erfolgten im Wirtschaftsjahr 1993/94 derartige Überweisungen. Darüber hinaus wurden Scheckabhebungen in Höhe von 435.000,00 S und 539.500,00 S als direkte Auszahlungen an Herrn K. als Vertreter der A. vorgenommen. Als Nachweis über die erfolgten Zahlungen an die A. wurden Bestätigungen des Herrn K. für die Jahre 1990 bis 1994 vorgelegt, wobei die darin bestätigten Beträge nicht mit den entnommenen Beträgen übereinstimmen.*

*Bei der Alleingesellschafterin der B., der A. , handelte es sich um eine so genannte Domizilgesellschaft, die am Ort des statutarischen Sitzes kein Geschäftsbüro hatte, weshalb im Schweizer Handelsregister der Zusatz aufscheint, bei wem sich an diesem Ort das Domizil befand. Zumindest seit 14.2.1990 schien ein Herr K. nicht mehr als Verwaltungsrat der A. auf, ihr Domizil befand sich seither auch nicht mehr an der in den Bestätigungen angeführten Adresse.*

*Die A. wurde mit Beschluss der Generalversammlung vom 7.2.1995 aufgelöst. Im Schweizerischen Handelsamtsblatt vom 1.5.1996 wurden die Liquidation und die Löschung der Firma bekannt gemacht.*

*Von der Übertragung der Darlehensforderung gegenüber der S. hat die A. weder jemals erfahren noch diese Forderung in ihre Bücher aufgenommen. Die S. konnte davon ausgehen, dass die noch offene Darlehensforderung durch die A. niemals eingetrieben würde. Herr K. wurde auch nie von der A. beauftragt, die Forderung einzutreiben. Die Zahlungen an ihn erfolgten daher ohne rechtlichen Grund.*

*Der angenommene Sachverhalt ergibt sich aus den Firmenbuchauszügen, der Auskunft über die Schweizer AG durch die IWD-Abfragestelle der Großbetriebsprüfung Wien sowie den vorgelegten Unterlagen (wie Darlehensvertrag und Zahlungsbestätigungen) durch die Bw. und gründet sich insbesondere auf folgende Beweiswürdigung:*

*Es ist richtig, dass laut Liquidationsbericht zum 31.12.1990, die offene Darlehensforderung auf die Alleingesellschaftern der B., die A. übergehen sollte. Doch zu diesem Zeitpunkt kannten offensichtlich weder R. noch der angeblich in ihrem Namen auftretende K. ihre tatsächliche Adresse. Schon aus diesem Grunde erscheint es nicht wahrscheinlich, dass die mit der Vertretung der A. Befrachten von der Übernahme der Darlehensverbindlichkeiten jemals erfuhren. Weiteres Indiz dafür ist, dass die A. niemals mit Aufstellungen der noch offenen Verbindlichkeit oder Zahlungsaufforderungen an die S. herantrat, auch niemals Bilanzeinsicht oder die Übersendung der Bilanz (wie im Darlehensvertrag vereinbart) verlangte oder in anderer Weise die angeblich auf sie übergegangenen Rechte aus dem Darlehensvertrag*

geltend machte, und auch Herrn R. niemals bekannt gegeben wurde, wer nun zur Vertretung der A. berufen ist und in welcher Form bzw. auf welches Konto Zahlungen zu leisten sind. Auch die Aufbewahrung der Bücher der B. erfolgte nicht durch die Alleingesellschafterin sondern durch Herrn R.. Es ist daher nicht ersichtlich, wie die A. jemals von der Übernahme der Darlehensforderung hätte erfahren sollen, zumal auch dem mit ihrer Vertretung beauftragten Rechtsanwalt ihre neue Adresse augenscheinlich nicht bekannt war. Nur aus diesem Aspekt lässt sich auch erklären, warum im Rahmen der Liquidation der A. niemals die Darlehensforderungen der Bw. gegenüber geltend gemacht wurde.

Auch die angebliche Bevollmächtigung des Herrn K. kann nicht nachvollzogen werden, da dieser zumindest seit 14.2.1990 weder als Verwaltungsrat der A. aufscheint noch eine Bevollmächtigung durch die A. vorweisen konnte. Dass andere Vertreter der A. mit der S. in Kontakt getreten wären, wurde jedoch niemals behauptet. Daraus ergibt sich auch, dass zumindest seit 14.2.1990 keine Befugnis des Herrn K. erkennbar ist, Forderungen der A. einzutreiben.

Dass Herr R. sich nicht darum kümmerte, wem gegenüber die offene Verbindlichkeit zu begleichen sei, und auch die Bevollmächtigung des Herrn K. niemals hinterfragte, zeigt, dass er offensichtlich selbst davon ausging, dass die A. über den Übergang der Forderung an sie gar nicht informiert war. Die getätigten Zahlungen, die zunächst trotz bekannter Liquidation der B. und angeblichem Übergang der Forderung auf die A. weiterhin auf das Konto der B. erfolgten und erst später an Herrn K., dienten somit offensichtlich nicht der Tilgung des Darlehens und der darauf entfallenden Zinsen.

.....Aus der obigen Sachverhaltsfeststellung ergibt sich, dass die A. niemals von dem angeblichen Übergang der Forderung an sie in Kenntnis gesetzt wurde und dies dem Geschäftsführer der S. im Hinblick auf die ihm bekannten Umstände der Liquidation der B. auch bekannt war. Es ist daraus ersichtlich, dass ab dem 31.12.1990 im gegenständlichen Fall mit der Geltendmachung der noch offenen Darlehensforderung durch einen Gläubiger nicht mehr zu rechnen war. Daraus ergibt sich, dass die Bw. in ihrer Bilanz zum 31.3.1991 diese Verbindlichkeit nicht mehr aufnehmen sondern gewinnerhöhend hätte auflösen müssen.

Die dahingehende Argumentation der S., die Darlehensverbindlichkeit sei deshalb weiterhin in der Bilanz aufzunehmen, weil die Verjährungsfrist 30 Jahre betrage, ist insofern unzutreffend, als die Übertragung der Darlehensforderung auf die A. einerseits bereits daran scheiterte, dass diese ihr niemals zur Kenntnis gebracht wurde und andererseits seit deren Liquidation kein Gläubiger mehr vorhanden ist, der die Forderung eintreiben könnte, zumal ein Übergang der Forderung auf einen Aktionär wohl die Kenntnis der vorhandenen Forderung voraussetzen würde.

Auch eine aufwandswirksame Verbuchung der vom Geschäftsführer der S. an Herrn K. geleisteten Zahlungen bzw. der darin laut den Ausführungen der S. enthaltenen Zinsen hat damit zu unterbleiben, zumal ein Rechtsgrund für diese Zahlungen nicht ersehen werden kann. Dem gesamten Vorbringen der S. kann nicht entnommen werden, weshalb Herr K. befugt gewesen sein soll, Zahlungen an die A. entgegennehmen zu dürfen. Daraus dass er früher einmal eine Funktion als Verwaltungsrat innehatte, kann eine derartige Berechtigung nicht ersehen werden. Eine rechtsverbindliche Tilgung der offenen Darlehensschuld und der damit verbundenen Zinsen kann daher in den an ihn geleisteten Zahlungen nicht gesehen werden.

Die diesbezüglich von der Betriebsprüfung vorgenommenen Bilanz- und Gewinnänderungen sind dementsprechend als zutreffend zu beurteilen, weshalb der Berufung in diesem Punkt der Erfolg versagt bleiben muss."

Der Verwaltungsgerichtshof hat diese Beweiswürdigung des Unabhängigen Finanzsenats als schlüssig angesehen und die gewinnerhöhende Auflösung des Darlehens als rechtens festgestellt:

*....Die Beschwerdeführerin trägt vor, die "diesbezüglichen Gesellschafterbeschlüsse" innerhalb der B. seien durch deren Alleingesellschafter, die A., gefasst worden und allein schon auf Grund dieses Umstandes habe die A. vom Liquidationsergebnis und damit vom Übergang dieses Restvermögens der B., darunter auch der in Rede stehenden Darlehensforderung, Kenntnis erlangt. Damit zeigt die Beschwerdeführerin nicht konkret auf, welcher Gesellschafterbeschluss der A. diese Kenntnis verschafft haben soll. Sowohl der von der belangten Behörde erwähnte und in den Akten enthaltene Liquidationsbeschluss vom 29. November 1988 wie auch der Gesellschafterbeschluss über den Bericht des Liquidators vom 28. Juni 1989 sind nämlich gefasst worden, bevor die Liquidationsbilanz zum 31. Dezember 1990 erstellt wurde, in welcher der Übergang dieser Forderung von der B. auf die A. ersichtlich sei. Die Anmeldung der Löschung zum Firmenbuch (die zu einer Löschung mit Beschluss des Landesgerichtes vom 9. November 1995 geführt hatte) erfolgte der Aktenlage zufolge auf Grund eines Antrages vom 10. Juli 1989, somit auch zu einem Zeitpunkt, als die von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Liquidationsbilanz noch nicht erstellt worden war.*

*Eine Unschlüssigkeit der Beweiswürdigung durch die belangte Behörde zeigt die Beschwerdeführerin somit nicht auf. Die von der belangten Behörde für das Jahr 1991 gezogene Rechtsfolge der gewinnerhöhenden Auflösung des Darlehens erweist sich deshalb als nicht rechtswidrig.*

*Soweit die in den Jahren 1991 bis einschließlich 1994 auf das Konto der B. und an Herrn K. geleisteten Zahlungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden, ist dies von den geltend gemachten Beschwerdepunkten nicht erfasst.*

Im gegenständlichen Verfahren hat der Bw. in der Berufung zum einen zugestanden, unberechtigte Entnahmen im Zusammenhang mit dem Be.-Darlehen durchgeführt zu haben, die er jedoch zurückzuerstatten habe. Zum anderen hat er weiterhin behauptet, dass die A. „zweifellos“ die Rechtsnachfolge angetreten habe, ohne dafür neue Beweise vorzulegen.

Tatsächlich hat der Bw. kein einziges Schreiben vorgelegt, mit welchem eine Kontakt- aufnahme der A. mit der S. dokumentiert werden könnte. Der Bw. hat lediglich erklärt, dass er davon ausgegangen sei, dass Herr K. berechtigt gewesen sei, die Forderung gegenüber der S. einzutreiben. Dieser sei ein- bis zweimal im Jahr nach Wien gekommen und der Bw. habe ihm Schecks übergeben, deren Entgegennahme dieser dann bestätigt habe.

Auch die vom Bw. in der mündlichen Verhandlung vorgelegte Berechnung, wonach es sich bei den als Darlehenszinsen verbuchten Beträgen tatsächlich um Zinsen **und** Tilgungen gehandelt habe, vermag zur Klärung der Frage, warum Herr K., nachdem er zumindest seit 14. Februar 1990 nicht mehr als Verwaltungsrat der A. aufscheint, befugt gewesen sein soll, die strittigen Zahlungen entgegen nehmen zu dürfen, nichts beizutragen.

Es ist daher weiterhin davon auszugehen, dass diese ohne Rechtsgrund geleisteten Zahlungen der S. tatsächlich dem Bw. zugeflossen sind.

Wien, am 28. Oktober 2010