



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der C. GesmbH, vertreten durch Dr. A. S., gegen die Bescheide des Finanzamtes für Körperschaften, vertreten durch Dr. Ursula Lujansky, nunmehr zuständig Finanzamt Wien 1 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens sowie Sachbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1990, 1992 und 1993, Gewerbesteuer für die Jahre 1991 und 1992, Körperschaftsteuer für 1991 und 1992, Einheitswert des Betriebsvermögens und Vermögensteuer zum 1.1.1993 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Abgabenfestsetzung beträgt unverändert für die Umsatzsteuer 1990 Gutschrift S - 14.000,- (€ -1.017,42), für die Umsatzsteuer 1992 Gutschrift S -40.000,- (€ -2.906,91) sowie für 1993 S 6.510.426,- (€ 473.131,11).

Die Abgabenfestsetzung beträgt unverändert für die Körperschaftsteuer 1991 S 0,- (€ 0,-), für die Körperschaftsteuer 1992 S 6.994.980,- (€ 508.345,02).

Der einheitliche Gewerbesteuermessbetrag beträgt unverändert für 1991 S 0,- (€ 0,-), für 1992 S 1.049.247,- (€ 76.251,75).

Der Einheitswert des Betriebsvermögens per 1.1.1993 beträgt unverändert S 16.321.000,- (€ 1.186.093,33).

Die Vermögensteuer beträgt zum 1.1.1993 unverändert S 146.880,- (€ 10.674,19).

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 Verfassungsge-

richtshof 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 C. GesmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 17.5.1990 gegründet.

Gegenstand des Unternehmens war u.a. die Planung, Errichtung, Betrieb und Vertrieb von Hotels und sonstigen Bauobjekten.

Die Gesellschaft wurde einer umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 1990 bis 1992 sowie einer Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum ab Jänner 1993 unterzogen.

Dabei stellte die Betriebsprüfung fest, dass die Bw. im Jahr 1991 eine Gesellschaft (CS. GesmbH) in K/P mitgegründet hatte an der sie zu 98% beteiligt war.

Die CS GesmbH errichtete in den Jahren 1991 bis 1993 ein Hotel (I) in K.

Die Bauführung des Hotels oblag der P. AG als Generalunternehmer, die Finanzierung erfolgte über ein Finanzierungskonsortium (X, Y). Die Gemeinde Wien übernahm die Haftung für die Kredite im Rahmen der sogenannten 'P-Hilfe der Stadt Wien'.

Die Bw. hatte zunächst Grundstücke für Hotelprojekte ausgeforscht, sich um die Finanzierung bemüht und den Bauauftrag an die P. AG vermittelt. In weiterer Folge war die Bw. nur mehr für die Abwicklung des Zahlungsverkehrs der Tochter in P zuständig, wobei ihr die angefallenen Kosten ersetzt wurden.

Die Betriebsprüfung kürzte die geltend gemachten Vorsteuerbeträge aus Rechnungen, denen Leistungen zugrundelagen, die nicht für die Bw. sondern für die Tochtergesellschaft in P erbracht wurden.

Weiters wurde festgestellt, dass im Aufwand der Bw. Zahlungen für Rechnungen enthalten waren, denen Leistungen an die Tochtergesellschaft zugrundelagen, wobei die Fakturierung teilweise an die Bw. und teilweise an die Tochtergesellschaft erfolgt war. Die Tochter in P habe insgesamt S 27.710.541,73, an Entschädigungen, die P. AG S 180.000,- für Personalbereitstellung an die Bw. überwiesen.

Die Bp. bemängelte, dass eine Trennung der Ausgaben die mit der Bw. bzw. der Tochtergesellschaft in P in Zusammenhang stehen würden, trotz Aufforderung nicht erbracht worden sei.

Sie schätzte die Aufwendungen der Bw. für die Jahre 1991 und 1992 und schied die übrigen Aufwendungen aus.

Weiters wurde eine Rückstellung für Projektkosten für die Errichtung des Hotels in P aberkannt, da es sich bei dieser Position um keinen Betriebsaufwand sondern eine Art 'Durchlaufer' handle. Im Zuge der Umsatzsteuernachschau für das Jahr 1993 wurde der Vorsteuerabzug aus einer Rechnung von DI D. (ehem. Gesellschafter) über S 9,5 Mio (Vorsteuer i.H.v. S 1.900.000,-) betreffend Planungsarbeiten versagt, nachdem die Leistung für die CS. GesmbH erbracht worden sei.

Das Finanzamt für Körperschaften in Wien folgte den Ausführungen der Betriebsprüfung und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1990, 1992 und 1993 sowie Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1991 und 1992, gem. § 296 BAO geänderte Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1991 und 1992 und einen Bescheid über den Einheitswert bzw. die Vermögensteuer zum 1.1.1993.

Die Bw. brachte mit Eingabe vom 15. November 1995 Berufung gegen obige Bescheide (mit Ausnahme des Umsatzsteuerbescheides 1993) ein.

Gemäß Tz. 13 des Bp. Berichtes sei zwar dargestellt, dass ein Handelsregisterauszug und ein Notariatsakt über die Gründung der CS. GesmbH vorgelegt, gleichzeitig aber gerügt worden, dass Verträge betreffend Aufwandsersatz, Kostenteilung usw. zwischen der Bw. und der CS. GesmbH nicht beigebracht worden seien.

Die Vorlage derartiger Verträge bzw. Vereinbarungen sowie wie die Übersetzung von Unterlagen in ausländischer Sprache wären weder während der Bp. noch in der Niederschrift über die Schlussbesprechung verlangt worden.

Die Bp. habe die in Rechnungen ausgewiesene Vorsteuer mit der Begründung, die Leistungen seien nicht für ein inländisches Unternehmen erbracht worden, gestrichen. Wie bereits in der Bp. vorgebracht, erfolgte der Vorsteuerabzug unter anderem (zum Teil nach Absprache mit den Leistungserbringern) unter Bezugnahme auf Abschnitt 87 Abs. 5 DE-USt bzw. Mehrwertsteuerkommentar Kranich-Siegl-Waba, Anmerkung 56ff zu § 12.

Was die ertragssteuerliche Komponente (Tz. 17 bzw. 18) des Bp-Berichtes betreffe, so bringe die Bp. nur deren eigene Meinung zum Ausdruck, ohne auf das Vorbringen der Bw. einzugehen und verstoße somit gegen den § 115 BAO.

Die Zahlungen diverser Lieferungen und Leistungen sei im Zuge der Errichtung sowie der Betriebsvorbereitung bzw. Betriebsführung des I-Hotels über die Bw. erfolgt, weil aufgrund devisenrechtlicher Vorschriften und faktischer Notwendigkeiten keine andere Vorgangsweise möglich gewesen sei.

Jede einzelne Zahlung sei von der Bw. nicht nach eigenem Willen und in eigener Verantwortung geleistet worden, sondern hätte von Vertretern des Generalunternehmers und der finanzierenden Gruppe genehmigt werden müssen.

Die Verbuchung sei nach den tatsächlichen, durch die Bw. nicht beeinflussbaren Gegebenheiten erfolgt. Eine globale Schätzung die zu einer Aberkennung fast aller Aufwendungen führe sei unberechtigt und verstoße gegen alle rechtsstaatlichen Prinzipien.

Weiters werde angeführt, dass hinsichtlich der in Tz. 17 des Bp-Berichtes ohne nähere Begründung aufgelösten Rückstellung bereits kurz nach dem Bilanzstichtag Zahlungen hätten geleistet werden müssen.

Ein Ersatz der Rückstellungen durch Ansatz einer Verbindlichkeit werde in eventu beantragt.

Ob und inwieweit in späteren Jahren tatsächliche Kostenersatzes von der CS. GesmbH an die Bw. geleistet worden seien oder noch geleistet würden hänge ebenfalls von Entscheidungen nach dem obigen Genehmigungsverfahren ab und könne auf die Beurteilung der Vorgänge des Prüfungszeitraumes keinen Einfluss haben.

Die Feststellung der Bp. über die Nichtabzugsfähigkeit einer Zahlung i.H.v. S 180.000,- verwundere deshalb, weil gerade für diese Transaktion Beweismittel vorliegen würden, die Bp. die Einsichtnahme aber mit dem Hinweis, dass diese Zahlung in Ordnung gehen würde, abgelehnt hätte.

Weder in der Niederschrift über die Schlussbesprechung noch im Bp-Bericht seien Wiederaufnahmsgründe dargelegt worden. Andererseits sei sowohl die Streichung der Rückstellung als auch die Schätzung des betrieblichen Aufwandes (Bericht Tz. 17 und 18) formell und materiell unbegründet und unberechtigt. Es werde beantragt, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben und die Jahre erklärungsgemäß zu veranlagern. Auch der Bescheid über den Einheitswert bzw. die Vermögensteuer vom 1.1.1993 werde nach Wegfall der Bilanzänderung durch die Bp. aufzuheben sein.

Eine mündliche Verhandlung wurde beantragt.

Mit einem weiteren Schreiben vom 4. Dezember 1996 wurde auch gegen den Wiederaufnahmebescheid bzw. den Sachbescheid betreffend Umsatzsteuer des Jahres 1993 Berufung erhoben.

Der Vorsteuerabzug sei aufgrund einer ordnungsgemäßen, von DI D. ausgestellten Rechnung über Planungsarbeiten im Auftrag der C. GesmbH erbracht worden. Die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges sei vollkommen unberechtigt.

Es werde daher der Antrag gestellt, die angefochtenen Bescheide unter Hinweis auf die Berufungsschrift vom 15. November 1995 ersatzlos aufzuheben.

Die Betriebsprüfung nahm mit Schreiben vom 12. Jänner 1996 zu den Ausführungen der Bw. Stellung. Da über die im Bp. Verfahren vorgelegten Unterlagen keine weiteren (laut Auskunft der Bw.) vorhanden gewesen seien, sei dies im Bp.-Bericht festgehalten worden. Eine Übersetzung sei nicht abverlangt worden, nachdem die Bp. festgestellt habe, dass es sich bei den Projektkosten um solche der CS. GesmbH gehandelt habe und von ihr ersetzt worden seien.

Im Bp. Bericht sei ausdrücklich darauf verwiesen worden, dass nur Vorsteuerbeträge aus Rechnungen, welche für Lieferungen und Leistungen für das eigene Unternehmen erbracht worden waren, abzugsfähig seien.

Der Hinweis auf Abschnitt 87 Abs. 5 DE-USt sei deshalb verfehlt, weil ein inländischer Unternehmer eine Leistung an eine in P ansässige Firma erbringe und die Rechnung für diese Leistung nicht an den richtigen Abnehmer, die CS. GesmbH sondern an die im Inland ansässige Bw. ausgestellt worden sei.

Dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung sei nachgekommen worden, jeder Aufwandsposten sei im Zuge der Schlussbesprechung besprochen worden, nachdem der Bw. über mehreren Aufforderungen zur Darstellung der tatsächlichen Kosten der C. GesmbH nicht nachgekommen sei, habe der Aufwand aber im Schätzungswege ermittelt werden müssen.

Zu einer Kürzung des Aufwandes sei es gekommen, nachdem einerseits die Aufwendungen nicht die Bw. betreffen würden und somit keinen betrieblichen Aufwand darstellten, andererseits wie bereits aus dem Bp. Bericht ersichtlich, die C. GesmbH 1992 Kostenersätze i.H.v. S 27.710.541,73 erhalten hätte, die jedoch erfolgsneutral also auf Verrechnungskonto gebucht worden seien. Es sei unzulässig, bereits ersetzte bzw. noch zu ersetzende Aufwendungen als betrieblichen Aufwand zu buchen. Die Bp. habe in den Jahren 1991 und

1992 Aufwendungen in Höhe von S 24.183.501,69 ausgeschieden. Auf die Kostenersätze sei überhaupt nicht eingegangen worden.

Was die Rückstellung betreffe sei festzuhalten, dass die CS. GesmbH bereits rd. S Mio 27,7 an Aufwandsersatz für Leistungen in angenommener Höhe von rd. S Mio 24,1 geleistet habe. Die Rückstellung sei für einen künftigen Geldfluss (weil die Bw. in Zukunft wiederum Zahlungen für die CS. GesmbH zu leisten habe) dotiert worden, wobei eben gerade dafür bereits Zahlungen (i.H.v. S 27,7-24,1=rd. S 3,6 Mio) geleistet worden seien. Die Bp. könne der Auffassung der Bw. in diesem Punkt nicht folgen. Zu den Ausführungen betreffend einer nicht anerkannten Zahlung 180.000,- sei anzuführen, dass die betrieblichen Ausgaben für die Bw. im Schätzungsweg ermittelt worden seien. Zur konkreten Rechnung könne keine Stellungnahme abgegeben werden, die Vorlage des entsprechenden Beleges werde angeregt.

Zu den angeblich fehlenden Wiederaufnahmegründen sei zu sagen, dass zu jeder Korrektur der Bp. eine Begründung angeführt worden sei. In diesem Zusammenhang werde auf Punkt D. des Betriebsprüfungsberichtes (Wiederaufnahme des Verfahrens) verwiesen. Die Änderung der Bescheide zum Einheitswert bzw. der Vermögensteuer sei im Zusammenhang mit obigen Feststellungen zu sehen.

Die Bw. nahm hiezu mit Gegenäußerung vom 31.7.1996 Stellung:

Die Bp. begründe ihr vollkommenes Abgehen von der ordnungsgemäßen Buchhaltung in keiner Weise. Alle gebuchten Vorgänge seien von der Bw. in Auftrag gegeben worden. Folge man den Ausführungen der Bp. dürfe in keinem inländischen Unternehmen ein Aufwand für ein nichtösterreichisches Unternehmen enthalten sein. Die Bp. hätte es leicht gehabt, das Vorhandensein von Rechtsbeziehungen bei den österreichischen Geschäftspartnern (gem. dem Gebot von § 115 BAO) zu ermitteln.

Soferne die Bp. sich auf abverlangte jedoch nicht vorgelegte Unterlagen beziehe sei festzuhalten, dass mündliche Verträge im Verkehr zwischen Geschäftspartnern im Wirtschaftsleben üblich seien und nicht vorgelegt werden könnten. Bei näherer Konkretisierung würden natürlich entsprechende Auskünfte gegeben werden.

Mit Vorhalt vom 15. Oktober 1996 wurde die Bw. seitens des Finanzamtes für Körperschaften aufgefordert, bestimmte näher bezeichnete Unterlagen einzureichen.

Unter anderem wurde eine genaue Darstellung der Tätigkeit der Bw. im Rahmen des Bauprojektes in P, der Vertrag zwischen der Bw. und der CS. GesmbH betreffend Aufwandsersatz und Kostenteilung, der Vertrag zwischen der Bw. und der P. AG betreffend die Bauausführung, eine Kopie der Abrechnung der Provision über S 33 Mio sowie eine Aufstellung jener Aufwendungen, die eindeutig der Bw. zuzuordnen sind sowie eine Angabe, mit welchen Einnahmen diese im Zusammenhang stünden, angefordert.

Die Bw. beantwortete den Vorhalt mit Schreiben vom 30. Dezember 1996 dem neben der Darstellung der Tätigkeit der Bw. u.a. der Bauvertrag sowie die Vereinbarung über die Kostentragung angefügt wurde.

Im weiteren Verlauf des Verfahrens wurde der umfangreiche Finanzierungsvertrag zwischen der CS. GesmbH und dem Finanzkonsortium (X, Y) samt Abänderungen und Ergänzungen dem Finanzamt ebenso vorgelegt wie eine von DI D. berichtigte Honorarnote betreffend Planungsarbeiten über S 9,5 Mio nunmehr ohne Umsatzsteuerausweis.

Das Finanzamt für Körperschaften in Wien erließ am 18. Dezember 1998 eine zu allen Berufungspunkten abweisende Berufungsvorentscheidung.

Aus den vorgelegten Unterlagen sowie diversen Vorsprachen des steuerlichen Vertreters gehe hervor, dass die Bw. zwar die Verwirklichung des Hotelprojektes in K projektiert habe, dass aber die Realisierung durch die Tochtergesellschaft in P erfolgt sei. Der österreichischen Gesellschaft könne somit lediglich Aufwendungen für die Projektierung sowie die Geschäftsführung im Rahmen der Beteiligungsverwaltung und Finanzierung zugerechnet werden. Es handle sich bei der Bw. seit Abschluss des Bauvorhabens de facto um eine Holdinggesellschaft.

Mehrfach sei versucht worden, im Rahmen einer Funktionsanalyse festzustellen, welche Aktivitäten durch die österreichische Gesellschaft tatsächlich erbracht worden seien und eine Kostenaufteilung entsprechend dem Ergebnis der Funktionsanalyse zu bewirken. Diese habe ergeben, dass die Bw. Grundstücke ausgeforscht habe, die für ein Hotelprojekt geeignet gewesen seien und sich um die Finanzierung im Rahmen der 'P-Hilfe der Stadt Wien' bemüht habe. Dabei sei ein Bauauftrag für die P. AG als Generalunternehmer vermittelt und in Abgeltung der Vorleistungen eine Provision in Höhe von S 33 Mio erwirkt worden. Die ab Baubeginn zu erfüllenden Aufgaben hätten sich nur noch auf die Abwicklung des Zahlungsverkehrs für die Tochtergesellschaft in P erstreckt, wofür Kosten an diese verrechnet

worden seien. Mit Ausnahme der sogenannten Vorlaufkosten hätten keine weiteren Kosten der Bw. zugeordnet werden können, da sämtliche von der Bp. ausgeschiedenen Kosten der Tochtergesellschaft zuzuordnen gewesen seien.

Ein großer Teil der bestrittenen Kosten entfalle auf die Planung, die sowohl nach der Funktionsanalyse als auch nach Aussagen des Architekten für die ausländische Tochtergesellschaft erbracht worden seien. Ein weiterer Teil der nichtanerkannten Aufwendungen resultiere aus dem Umstand, dass diese von der Tochtergesellschaft ersetzt worden seien. Darüberhinaus sei die Rückstellung die für künftig zu ersetzende Kosten gebildet worden war, als unzulässig aufgelöst worden.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht sei zu analysieren, welche Gesellschaft Auftraggeber und somit Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung gewesen sei. An wen die Rechnung gelegt worden sei spiele für die Vorsteuerabzugsberechtigung keine Rolle. Hinsichtlich der Rechnungslegung durch den Architekten über Planungsleistungen für das Hotelprojekt in K werde darauf hingewiesen, dass bei Leistungen eines Architekten, der einen Plan für ein Bauwerk verfasse, die Leistung in einem Dulden der Verwertung des Entwurfes bestehe und nachdem diese im Ausland erfolge, eine nicht steuerbare Leistung vorliege. Dies habe der Architekt auch bestätigt, obgleich eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis gelegt worden sei. Da diese Architektenleistung weder für das gegenständliche Unternehmen noch im Inland ausgeführt worden sei, sei der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren. Dies gelte auch für die übrigen 1990 bzw. 1992 aberkannten Vorsteuerbeträge.

Was die Wiederaufnahmegründe betreffe, werde auf die im Bp-Bericht getroffenen Feststellungen verwiesen.

Mit Eingabe vom 21. Jänner 1999 wurde ein Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Der UFS ermittelte in der Folge, dass der im Firmenbuch ausgewiesene Liquidator der Bw., L. E. unbekannten Aufenthaltes sei und erließ im fortgesetzten Verfahren einen Fragenvorhalt (19. Februar 2004) an die steuerliche Vertretung des Bw.

Bezug habende Unterlagen und Belege sollten vorgelegt, Fragen beantwortet werden. In Teilbereichen wurden über die Feststellungen der Bp. hinaus aufklärungswürdige Sachverhalte hinterfragt.

Die steuerliche Vertretung gab mit Schreiben vom 18. Juni 2004 bekannt, dass Mag. P. die Anteile an der Bw. erworben hätte. Die Buchhaltungsunterlagen wären an den steuerlichen Vertreter von Mag. P., Herrn Mag. H. übergeben worden, weshalb keine Fragen beantwortet und Unterlagen vorgelegt werden könnten.

In Beantwortung eines diesbezüglichen Vorhaltes gab Mag. P. mit Schreiben vom 12. Juli 2004 bekannt, dass auch er keinen Kontakt zu L. E. habe. Die bereits an den steuerlichen Vertreter gestellten Fragen könnten nicht beantwortet und auch keine Unterlagen beigebracht werden.

Mit Schreiben vom 13. August 2004 bzw. Fax vom 31. August 2004 gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass die Beantwortung des Vorhaltes des UFS vom 19. Februar 2004 ohne Buchhaltungsunterlagen nicht möglich sei und warf der Behörde in diesem Zusammenhang die Verletzung der amtswegigen Ermittlungspflicht gem. § 115 BAO vor. Da ihm das Zusammentreten eines Senates zur Beantwortung der in der Ladung zur mündlichen Verhandlung gestellten Fragen nicht notwendig erscheine, werde er der Berufungsverhandlung fernbleiben.

Die mündliche Verhandlung fand am 1. September 2004 statt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiederaufnahme des Verfahrens

Gemäß § 303 Abs 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter der Vorraussetzung zulässig, dass 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 Subsumption zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 8.3.1994, 90/14/0192).

Die von der Bp. festgestellten erfolgswirksam verbuchten Zahlungen der Bw. für Aufwendungen, die eine ausländische Tochtergesellschaft betrafen sowie die Vorlage weiterer maßgeblicher Verträge und Feststellungen hinsichtlich des Leistungsinhaltes und -bezuges einzelner mit Rechnung abgerechneter Leistungen stellen neue Tatsachen dar, die erstmals im Verfahren durch die Betriebsprüfung festgestellt wurden und in der Folge zur Vornahme von Gewinnhinzurechnungen bzw. zur Versagung des Vorsteuerabzuges führten. Ein diesbezüglicher Verweis ergibt sich schon aus dem Bp. Bericht Tz. 35. Somit lagen für den gesamten Prüfungszeitraum Wiederaufnahmsgründe gem. § 303 (4) BAO aufgrund ein neu hervorgekommener Tatsachen vor.

Die Berufung ist daher in diesem Punkt abzuweisen.

Umsatzsteuer

§12 Abs. 1 UStG 1972 lautet:

'Der Unternehmer, der im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen ausführt oder im Inland seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

Z 1 – Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind...'

§ 3 Abs. 11 UStG 1972 lautet:

'(11) Eine sonstige Leistung wird im Inland ausgeführt, wenn der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil im Inland tätig wird oder wenn der Unternehmer eine Handlung im Inland oder einen Zustand im Inland duldet oder eine Handlung im Inland unterläßt. Ein Dulden im Inland ist auch bei der technischen und wirtschaftlichen Beratung und Planung für Anlagen einschließlich der Anfertigung von Konstruktions-, Kalkulations- und Betriebsunterlagen und der Überwachung der Ausführung, bei der Überlassung von gewerblichen Verfahren und Erfahrungen, bei der Erstellung von Gutachten und bei der Datenverarbeitung gegeben, wenn die Auswertung dieser sonstigen Leistungen durch den Leistungsempfänger im Inland erfolgt.'

DI D. legte mit Rechnung vom 5.4.1993 eine Schluss-Honorarnote für Planungsarbeiten an dem Hotel I in K über S 9,5 Mio zuzügl. 20% Mehrwertsteuer an die Bw.

Mit berichtigter Rechnung vom 11. Dezember 1997 wurde die Rechnung insoferne korrigiert, als darin angeführt wird, dass keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werde, da der Ort der sonstigen Leistung nicht in Österreich liege.

Die Bw. besteht ungeachtet der korrigierten Rechnung auf dem Vorsteuerabzug.

In ihrer Berufung führt die Bw. an, dass der Vorsteuerabzug unter anderem (zum Teil nach Absprache mit den Leistungserbringern) unter Bezugnahme auf Abschnitt 87 Abs. 5 DE-USt und der zugehörigen Kommentarmeinung in Kranich-Siegl-Waba, Anmerkung 56ff zu § 12 erfolgt sei.

Gem. Abschn. 87 Abs. 5 DE-USt wird es zur Vermeidung von Härten dann nicht zu beanstanden sein, wenn die Steuer deshalb ausgewiesen wurde, weil die Beteiligten berechnete Zweifel an der Nichtsteuerbarkeit oder Steuerfreiheit des maßgeblichen Umsatzes hatten und ihn daher einverständlich als steuerpflichtig behandelt haben (z.B. wenn zweifelhaft ist, ob eine Werklieferung im Inland vorliegt).

Abgesehen davon, dass die DE-USt keine verbindliche Rechtsquelle darstellen, aus der subjektive Rechte geltend gemacht werden können (vgl. VwGH v. 18.12.2002 98/13/0204), ist dem Begehren der Bw. schon aus anderen Gründen nicht zu entsprechen.

Die Leistung muss, um die Bw. zum Vorsteuerabzug aus einer Rechnung zu berechtigen, gem. § 12 Abs. 1 UStG 1972 an sie erbracht worden sein. Wie schon im Rahmen der Berufungsvorentscheidung ausgeführt wurde ist wesentlich, wer Auftraggeber und somit Empfänger der Leistung war. An wen die Rechnung gelegt bzw. von wem sie bezahlt wurde, spielt für die Vorsteuerabzugsberechtigung keine Rolle.

Die Planungsarbeiten wurden, wie schon aus der (Zwischen)Honorarnote von DI D. vom 16.1.1993 hervorgeht, für die CS. GesmbH erbracht, womit ein Vorsteuerabzug aus der Rechnung zu untersagen ist.

Ein weiterer Grund für die Versagung des Vorsteuerabzuges liegt darin, dass gem. § 3 Abs. 11 UStG 1972 eine Handlung dann im Inland ausgeführt wird, wenn sie im Inland geduldet wird. Darunter fällt u.a. auch die Planung von Anlagen.

Gemäß Doralt/Ruppe Grundriss des österreichischen Steuerrechtes 4. Auflage Seite 299 gilt, dass bei der Beratung auf technischem und wirtschaftlichem Gebiet der Leistungsort im Inland liegt, wenn die Auswertung der sonstigen Leistung im Inland erfolgt. Dies gilt auch für die Pla-

nung von Anlagen einschließlich der Anfertigung von Konstruktions-, Kalkulations- und Betriebsunterlagen und der Überwachung der Ausführung...

Duldungsleistungen werden dort ausgeführt, wo sich die übertragenen Befugnisse und Rechte wirtschaftlich auswirken (Hinweis auf VwGH v. 25.11.1970, 1538/69).

Der Leistungserbringer hat mit berichtigter Rechnung vom 11. Dezember 1997 den Ausweis der Umsatzsteuer korrigiert (keine Umsatzsteuer mehr ausgewiesen), da der 'Ort der sonstigen Leistung' nicht in Österreich liege.

Hinzu tritt, dass, nachdem aufgrund der erwähnten Rechnungskorrektur keine Rechnung mit Vorsteuerabzug mehr vorliegt, ein Vorsteuerabzug auch aus diesem Grunde nicht mehr möglich war.

Dass der berichtigten Schlussnote vom 11.12.1997 wie die Bw. mit Eingabe vom 23.2.1998 darstellt, zu entnehmen wäre, dass der seinerzeitige Vorsteuerabzug jedenfalls zurecht vorgenommen worden sei, kann vom UFS nicht nachvollzogen werden.

Weitere Vorsteuern aus Rechnungen die an die Bw. gelegt worden waren jedoch Aufwendungen der CS. GesmbH im Zusammenhang mit der Hotelerrichtung betrafen wurden aus diesem Grund nicht zum Abzug zugelassen. Die Aberkennung der Vorsteuern erfolgte im Schätzungswege.

Wie die Bw. in der Berufung vom 15. November 1995 bekannt gab, erfolgte die Zahlung verschiedener Lieferungen und Leistungen im Zuge der Errichtung und der Betriebsvorbereitung bzw. der Betriebsführung des Hotel in K deswegen, weil aufgrund devisenrechtlicher Vorschriften und faktischer Notwendigkeiten keine andere Vorgangsweise möglich war. Die Verbuchung der Geschäftsfälle sei aufgrund von der Bw. 'nicht beeinflussbaren Gegebenheiten' erfolgt.

Mit Eingabe vom 30. Dezember 1996 wurde der Behörde im Rahmen einer Leistungsbeschreibung dargestellt, dass die Bestimmungen des Kreditvertrages eine Bezahlung vieler Leistungen in das Ausland nicht zuließen, sodass die Beträge von der CS. GesmbH an die Bw. und von ihr an die Leistungserbringer flossen. Mit Vereinbarung vom 14. Juni 1991 hatte die Bw. erklärt, mit der Bezahlung von Leistungen die direkt im Zusammenhang mit der geplanten Realisierung des Hotelprojektes zusammenhängen in Vorlage getreten zu sein und auch künftig in Vorlage zu treten. Die CS. GesmbH verpflichtete sich im Gegenzug zur Rückerstattung sämtlicher Aufwendungen. Der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1972 hat aber zur Voraussetzung, dass die Lieferungen und sonstigen Leistungen für das Unternehmen, das den Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, ausgeführt

worden sind. Für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug kommt es, wie schon in der Berufungsvorentscheidung dargelegt nicht darauf an, an wen die Rechnung adressiert ist und wer die Zahlung erbracht hat (vgl. Kranich-Siegl-Waba Kommentar zur Mehrwertsteuer § 12 Anm. 43c i.V.m. Erk. d. VwGH v. 30.6.1986, 85/15/0220)

Die Bp. hat die Vorsteuerbeträge unter Bedachtnahme auf die gleichfalls nicht anzuerkennenden weil die CS. GesmbH betreffenden und von dieser zu ersetzenden Aufwendungen (siehe unten) geschätzt. Eine Unrechtmäßigkeit dieser Vorgangsweise ist nicht zu erkennen. Die Berufung wird in diesem Punkt abgewiesen.

Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Einheitswert des Betriebsvermögens, Vermögensteuer

§ 7. KStG 1988 lautet:

(1) Der Körperschaftsteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4), der Sanierungsgewinne (§ 23 Z 1) sowie des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23 Z 2). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz.

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 lautet:

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.....

§ 6 Abs. 1 GewStG 1953 lautet:

Gewerbeertrag ist der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der nach dem Einkommensteuergesetz 1988 oder nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 zu ermitteln ist, vermehrt und vermindert um die in den §§ 7 bis 9 bezeichneten Beträge.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gem. § 184 (1) BAO hat die Abgabenbehörde, sofern 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.

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

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt....

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen auf Verlangen der Abgabenbehörde zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Die Bp. schätzte den betrieblichen Aufwand der Bw. nachdem eine Trennung der Ausgaben die mit der Bw. bzw. mit der Tochtergesellschaft in P in Zusammenhang standen, trotz mehrfacher Aufforderung nicht erstellt worden war.

Der nicht anerkannte Aufwand betraf u.a. Projektkosten wobei von Seiten der Tochtergesellschaft bereits ein enormer Kostenersatz für übernommene Zahlungen geleistet worden war.

Die zugehörigen Belege (Rechnungen) liegen z.T. in ausländischer Sprache vor, teils handelt es sich um Eigenbelege, in machen Fällen wurden lediglich der Zahlungsfluss durch Überweisungen dargestellt.

Der genaue Leistungsinhalt lässt sich oft nur ansatzweise oder gar nicht eruieren. Solcherart ist bereits der Versuch zu erkennen, ob die im Aufwand gebuchte Zahlung betrieblich veranlasst ist, mit erheblichen Schwierigkeiten verbunden.

In einem weiteren Schritt wären die Aufwendungen der Bw. bzw. ihrer Tochtergesellschaft zuzuordnen. Angesichts des mangelhaften Belegmaterials konnte eine entsprechende Aufteilung, die sich an den von der Bw. übernommenen Funktionen zu orientieren hatte, nur im Schätzungswege ermittelt werden.

Eine Hilfestellung lieferte hierbei die von der Bw. im Verfahren zur Erlassung der Berufungsvorentscheidung abgegebene Darstellung ihrer Tätigkeit sowie Unterlagen wie insbesondere die Vereinbarung über die Kostentragung.

Die Behörde 1. Instanz hat nach Auswertung der vorgelegten Unterlagen festgestellt, dass die Bw. für ein Hotelprojekt geeignete Grundstücke ausgeforscht, sich um die Finanzierung im Rahmen der 'P-Hilfe der Stadt Wien' bemüht, einen Bauauftrag an die P. AG vermittelt und dafür eine Provision von S 33 Mio lukriert hat. Die ab Baubeginn zu erfüllenden Aufgaben hätten sich ab diesem Zeitpunkt nur noch auf die Abwicklung des Zahlungsverkehres erstreckt, wofür ohnehin Kostenersatz geleistet worden sei. Mit Ausnahme sogenannter Vorlaufkosten hätten keine weiteren Kosten der inländischen Gesellschaft zugeordnet werden können, womit die übrigen Aufwendungen von der CS. GesmbH zu tragen seien.

Gemäß Kostentragungsvereinbarung vom 14. Juni 1991 verpflichtet sich die CS. GesmbH der Bw. sämtliche Kosten mit denen sie in Vorlage getreten ist zu ersetzen und für den Fall der Realisierung des Projektes sämtliche Aufwendungen aus der Projektvorbereitung, der Bau- und Inbetriebnahmephase, sowie der künftigen Projektbegleitung und Kontrolle zu ersetzen.

Die Bp. stellte fest, dass die CS. GesmbH S 27.710.541,73 an die Bw. überwiesen und die P. AG weitere S 180.000,- a conto Zahlungen für Personalbeistellung an die Bw. geleistet hatte.

Die von der CS. GesmbH bis Ende 1992 überwiesenen Beträge lagen über den von der Bp. geschätzten Kosten mit denen die Bw. zunächst in Vorlage getreten war (siehe Tabelle).

	öS
gesamter betrieblicher Aufwand 1991 lt. GuV	-2.897.861,59
gesamter betrieblicher Aufwand 1992 lt. GuV	-29.485.640,10
Zwischensumme	-32.383.501,69
abzügl. Dot. Rückstellung 1992 lt. Bp. (Tz. 17)	7.500.000,00
abzügl. geschätzter Aufwand lt. Bp. (Tz. 18)	700.000,00
Summe ausgeschiedener Aufwand	-24.183.501,69

Zahlungen der CS. GesmbH abz. Spesen lt. Tz. 18 27.710.541,73

Die Bw. verbuchte die von ihr gezahlten Beträge über Aufwandskonten, z.B. Projektkosten 1992 i.H.v. S 27.457.858,24 (Buchung Aufwand an Zahlungsmittelkonto).

Mit den Zahlungen der CS. GesmbH an die Bw. z.B. Überweisung v. 14.9.1992 über S 20.246.415,98 wurden obige Aufwendungen buchmäßig nicht neutralisiert sondern über Verrechnungskonto geführt (Buchung Zahlungsmittelkonto an Verrechnungskonto), sodass die Zahlungen der Bw. einerseits aufwandswirksam blieben, andererseits den Aufwendungen z.B. für das Jahr 1992 in der Bilanz ein passives Verrechnungskonto i.H.v. S 27.871.619,40 gegenübersteht.

Es ist festzustellen, dass sich Kompensationszahlungen für die aufwandswirksamen Buchungen z.T. direkt zuordnen lassen. So stellt die Bw. mit der betragsmäßig höchsten Rechnung Nr. 92/111 vom 24. August 1992 der CS. GesmbH bestimmte Projektkosten i.H.v. S 20.790.000,- in Rechnung, wobei die CS. GesmbH den gesamten Betrag an die Bw. überwies.

Die mit Rechnung Nr. 92/111 abgerechneten Leistungen verblieben auch nach Bezahlung durch die CS. GesmbH im Aufwand der Bw.

Bei dem gegebenen Sachverhalt steht es außer Frage, dass der Kostenersatz mit dem verbuchten Aufwand gegenzuverrechnen gewesen wäre.

Schon die (ursprüngliche) Verbuchung über Aufwandskonten ist unrichtig, wäre doch infolge der Kostentragungsvereinbarung die Einstellung einer Verrechnungsforderung gegenüber der Tochtergesellschaft geboten gewesen.

Die Bp. verrechnete den, die CS. GesmbH betreffenden Aufwand folgerichtig mit dem Verrechnungskonto der Bw. (Buchung Verrechnungskonto an Aufwand).

Der betriebliche Aufwand der Bw. per 1990 wurde anerkannt, der Aufwand 1991 und 1992 mit jeweils S 350.000,- geschätzt.

Was die Höhe des ausgeschiedenden Aufwandes betrifft, so wurden die einzelnen Aufwandspositionen detailliert untersucht wobei die der Bw. zuzurechnenden, anzuerkennenden Aufwendungen getrennt dargestellt und der nicht anerkannte Aufwand einzeln begründet wurde.

Eine Rechtswidrigkeit ist weder hinsichtlich der Methode der Schätzung noch in Hinblick auf deren Ergebnis zu erkennen.

Wenn die Bw. einwendet, dass Kostenersätze nur nach Genehmigung durch das Finanzkonsortium der Bw. zu ersetzen waren ist darauf hinzuweisen, dass sie für diese Behauptung entsprechende Beweise schuldig geblieben ist. Die von der Bw. vorgelegte Finanzierungsvereinbarung zwischen der CS. GesmbH und dem Kreditkonsortium der zu entnehmen ist, dass nach dem Willen des Konsortialführers die Verwendung der von der Bw. in die CS. GesmbH als Einlage eingebrachte Betrag zur Bezahlung betrieblich bedingter Rechnungen verwendet werden müsse, widrigenfalls die Bedingungen für die Kreditziehung durch die CS. GesmbH nicht erfüllt sei, reicht hierfür nicht aus.

Dies deshalb, weil nur für den Fall, dass die Tochtergesellschaft nicht betrieblich bedingte Zahlungen getätigt hätte, den Bedingungen des Kreditvertrages nicht entsprochen worden wäre.

Zudem ist die Kostentragungsvereinbarung zwischen der Bw. und ihrer Tochtergesellschaft, die zu Forderungen der Bw. führte und dem Kreditvertrag zwischen dem Finanzkonsortium und der Tochtergesellschaft zu unterscheiden.

Zudem ist die Argumentation angesichts der Tatsache, dass von der CS. GesmbH 1992 Beträge i.H.v. gesamt S 27.710.541,73 überwiesen und damit sämtliche bis dahin aufgelaufenen Kosten betragsmäßig mehr als abgedeckt wurden, als überholt zu bezeichnen. Wenn die Bw. darüberhinaus in der Berufung darstellt, jede einzelne Zahlung hätte von Vertretern des Generalunternehmers bzw. des Finanzkonsortiums genehmigt werden müssen und die Verbuchung aufgrund von durch die Bw. 'nicht beeinflussbaren Gegebenheiten' erfolgte, beides Eingriffe in die Dispositionsfähigkeit der Bw. sowie der CS. GesmbH so wurden für diese Behauptungen keine Nachweise vorgelegt. Der Hinweis auf allfällige mündliche Vereinbarungen in diesem Zusammenhang erscheint der Behörde angesichts der Höhe der fraglichen Beträge als unglaubwürdig.

In der Bilanz des Bw. per 31.12.1992 wurde eine Rückstellung i.H.v. S 7,5 Mio. für offene Projektkosten gebildet.

Rückstellungen stellen bilanzielle Vorsorgen für noch ungewisse aber wahrscheinliche Aufwendungen der Zukunft dar, wobei diese Aufwendungen ihre Begründung in der Periode der Rückstellungsdotierung haben müssen. Die Ungewissheit kann dabei entweder

- den Grund des künftigen Entstehens einer Aufwendung oder
- die Höhe der künftigen Aufwendung, auch wenn sie dem Grunde nach bereits entstanden ist, betreffen (vgl. VwGH v. 22.4.1986, 84/14/0056).

Die Bp. versagte die Anerkennung der Rückstellung für Projektkosten i.H.v. S 7,5 Mio, nachdem im gegenständlichen Fall kein Betriebsaufwand sondern von der CS. GesmbH zu ersetzende Zahlungen vorliegen würden. Die Bp stellte weiters fest, dass die CS. GesmbH zu diesem Zeitpunkt (31.12.1992) bereits mehr Geldmittel an die Bw. überwiesen als die Bw. in ihrer Funktion als Zahlungsstelle an dritte Rechnungsaussteller bezahlt hat.

Die Bw. gibt hiezu im Rahmen der Berufung an, dass die aufgelöste Rückstellung Zahlungen betreffe, die bereits kurz nach dem Bilanzstichtag geleistet hätten werden müssen.

Aus dem zugehörigen Buchungsbeleg geht hervor, dass auf dem Eigenmittelkonto der Bw. ein Betrag von S 7,5 Mio liege und zur Bezahlung bestimmter Rechnungen zu verwenden wäre.

Die Einbuchung einer Rückstellung widerspricht den oben dargestellten Grundsätzen. Die Kosten der als reinen Zahlungsstelle dienenden Bw. waren von der CS. GesmbH zu ersetzen was auch laufend geschah.

Die Dotierung der Rückstellung in Höhe eines gerade vorhandenen Guthabens auf dem Eigenmittelkonto ist solcherart vom Unverständnis über die Funktion von Rückstellungen geprägt. Es mag richtig sein, dass im Folgejahr Zahlungen für offene Rechnungen aus 1992 erfolgten, dass diese Tatsache bei der beschriebenen Sachlage jedoch zur Begründung der Rückstellung heranzuziehen wäre ist für den UFS nicht nachvollziehbar.

Ein weiterer Zahlungseingang betrifft die Zahlung von S 180.000,- die von Seiten der P. AG für Personalbereitstellung an die Bw. (Gutschrift 27.7.1992) geleistet wurde. Der Zahlungseingang wurde lt. Bp. über Verrechnungskonto (Buchung Zahlungsmittelkonto an Verrechnungskonto) gebucht.

Die Bw. verfügte über kein Personal sodass die Bp. davon ausging, dass diese Zahlung im Zusammenhang mit der CS. GesmbH stehe. Laut Bw. sei die Nichtabzugsfähigkeit dieser Zahlung unbegründet und verwunderlich, nachdem umfangreiche Beweismittel hiezu vorgelegt werden könnten, diese jedoch von der Bp. abgelehnt worden seien. Eine Aufforderung zur Beibringung entsprechender Unterlagen im Zuge des Rechtsmittelverfahrens zur Klärung des Sachverhaltes wurde nicht gefolgt.

Die Bw. befindet sich insoweit in einem Irrtum, als sie von der Nichtabzugsfähigkeit der Zahlung, somit einer erfolgswirksamen Korrektur derselben durch die Bp. ausgeht.

Die Bp. zog obigen Sachverhalt lediglich zur Begründung ihrer Sachverhaltsannahme (Kostenersätze durch Dritte) heran, wobei der fragliche Betrag aufgrund seiner Verbuchung (s. oben) nicht in dem durch die Bp. gekürzten Aufwand enthalten sein kann.

Die Annahme der Betriebsprüfung, nach der es sich bei dem Zahlungseingang um einen die CS. GesmbH betreffenden Kostenersatz handle, ist jedenfalls nicht von der Hand zu weisen.

Die Bw. wurde sowohl im Betriebsprüfungsverfahren, im Verfahren zur Erlassung der Berufungsvorentscheidung als auch im Zuge des Rechtsmittelverfahrens vor dem UFS zur Darstellung einer Kostenaufteilung (Bw.-Tochtergesellschaft) aufgefordert. Soweit die Bw. dieser nicht nachkam, ist jedenfalls eine Verletzung der gem. § 138 BAO normierten Mitwirkungspflicht zu erkennen.

Infolgedessen war es Aufgabe der Behörde, im Rahmen der freien Beweiswürdigung gem. § 167 BAO die den Betrieb treffenden Aufwendungen (Vorsteuerbeträge) im Schätzungswege zu ermitteln, wobei den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen ist (Vgl. VwGH 22.4.1998, 95/13/0191; 10.9.1998, 96/15/0183).

Dabei gilt, dass derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (VwGH 22.4.1998, 95/13/0191; 30.9.1998, 97/13/0033).

Die Bp. hat dem Erfordernis der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit höchstmöglicher Genauigkeit entsprochen.

Der im Verfahren vor dem UFS beantragten Beschaffung der Buchhaltungsunterlagen durch die Behörde wurde durch das (ergebnislos gebliebene) Schreiben des UFS vom 23. Juni 2004 an Mag. P. zur Vorlage der ihm bzw. seinem steuerlichen Vertreter übergebenen Unterlagen entsprochen.

Die Berufung gegen die Körperschaftssteuerbescheide der Jahre 1991 und 1992 ist abzuweisen.

Aufgrund der unveränderten Bemessungsgrundlagen ist somit auch die Berufung gegen die Gewerbesteuer der Jahre 1991 und 1992, den Einheitswert des Betriebsvermögens sowie die Vermögensteuer jeweils zum 1.1.1993 abzuweisen.

Wien, 8. Oktober 2004