

GZ. RV/569-W/2002

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Herbert Duffek GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bez. und Purkersdorf betreffend einheitlich und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1993 bis 1995 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die getroffenen Feststellungen sowie die Aufteilung der festgestellten Einkünfte auf die Gesellschafter sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Entscheidungsgründe

Die Bw., eine aus den Ehegatten P. bestehende Gesellschaft nach bürgerlichem Recht, kurz: GnbR, (Beteiligungsverhältnis je 50%), betrieb in Wien einen Einzel- und Großhandel mit Tierfutter, kurz: Zoohandel, den sie in der Folge nach Niederösterreich verlegte. Ebenfalls in Form einer GnbR und mit den gleichen Beteiligungsverhältnissen betrieben die Ehegatten noch bis zur Einstellung bzw. Betriebsaufgabe im Jahr 1994 eine Kunststofferzeugung. Bei den für die Kunststofferzeugung angelegten Akten werden auch die Umsätze aus dem Zoohandel steuerlich erfasst (veranlagt). Bei beiden Betrieben fand eine Betriebsprüfung statt.

Im Folgenden werden die den Zoohandel betreffenden Prüfungsfeststellungen wiedergegeben:

"Tz.17) Formelle und materielle Mängel der Buchführung:

Kassabuchmängel:

A) Zusammenfassung der Barerlöse:

Barerlöse werden im gesamten Prüfungszeitraum nicht nach Eingang erfasst, sondern zusammengefasst im Nachhinein im Kassabuch eingetragen.

Zum Beispiel durch die Erfassung der Barerlöse vom Dezember 1992 im Jänner 1993 ergibt sich bei Richtigstellung dadurch bereits ein Negativstand per 1.1.1993 von S -6.365, 79. Weiters wurden im Jahre 1992 diverse AR (vom August) in Höhe von S 18.447,60 bereits erlöst lt. Apfl. ersichtlich aus "Handrechnungen", die aber der Bp. nicht vorgelegt werden konnten), jedoch buchhalterisch nicht erfasst und damit auch nicht der Besteuerung unterzogen. Erst als im März 1993 von Seiten der Fa. P. bei den Kunden die Bezahlung urgert wurde und im Zuge dessen festgestellt werden musste, dass diese AR bereits seit 6 Monaten bezahlt worden waren, wurden diese Erlöse im Nachhinein am 1.3.1993 (KA 108/93) erfasst.

Weitere Beispiele für die nachträgliche Erfassung von Barzahlungen:

Kundenbarzahlungen vom 8.2.1993 bis 26.2.1993 erfasst am 26.2.1993

Kundenbarzahlungen von 1/94 (KA 33) S 18.021,95 gesammelt erfasst am 1.2.1994

Kundenbarzahlungen aus 2/94 (KA 115) S 12.198, 05 gesammelt erfasst im April 1994

Lt. KA-Buch (KA 618/95): "Nachbuchung Umsatz vom 30.11.1995" S 10.481,50 erfasst am 1.12.1995. - wobei der zugehörige Kassabeleg 618/95 fehlte.

B) Zusammenfassung der Ausgaben:

Ebenso werden im gesamten Prüfungszeitraum Ausgabengruppen gebündelt erfasst.

Sämtliche Kassastände sind somit fiktiv.

Z.B.: Bel 28/93 vom 17.12.1992 erfasst am 18.1.1993

C) Eingeflickte Einlagen:

In den Jahren 1993 und 1995 werden im Kassabuch Einlagen eingeflickt. Teilweise ergeben sich bei Nichtberücksichtigung dieser Einlagen Negativstände. Z.B.: Einlage eingeflickt am 28.2.1993: 8.500,00 sonst Negativstand: -879,62 Einlage eingeflickt am 25.1.1993: S 25.000,00 sonst Negativstand: per 31.1. S -11.932,69, Einlage eingeflickt am 19.3.1993:S 10.000,00 sonst Negativstand: per 31.3.: S -27.927,94, Einlage eingeflickt am 9.2.1995: S 120.000,00 sonst Negativstände bis 23.2. bis zu S -42.000,00, Einlage eingeflickt am 13.6.1995: S 3.000,00 sonst Negativstand: per 14.4.: S -2.598,12

D) Negativstände: Im Jahre 1995 ergeben sich auch ohne diverse Nichtberücksichtigungen It. Bp. der eingeflickten Einlagen bereits Negativstände It. Kassabuch: 6.2.1995: Negativstand: S -16.399, 15 7.2.1995: Negativstand: S -16.965,41 8.2.1995: Negativstand: S -11.514,01

E) Fehlende Kassenbelege: Etliche der im Kassabuch angeführten Kassabelege fehlten in der Belegsammlung, obwohl im Kassabuch mit Belegnummern angeführt. Dies betrifft vor allem auch die Eigenbelege der Darlehenszahlungen von Fr. Hermine P. (Mutter bzw. Schwiegermutter) und Fr. Nadja P. (Tochter), die bei Belegprüfung gesamt nicht auffindbar waren und erst nach einigen Tagen "gefunden" werden konnten (vgl. dazu Tz. 27) und 28) des Berichtes). Beispiele für weitere fehlende Belege:

a) Sämtliche "Handrechnungen" zu den in Punkt A) genannten Geschäftsvorfällen b) KA 202/93, KA 253/93, KA 353/93, KA 248/94, KA 618/95

F) Paragons 1995: Im Jahre 1995 konnte kein einziger Paragon der Bp. vorgelegt werden (in den Vorjahren pro Jahr 1 Kiste), da It. Apfl. keine mehr ausgestellt wurden. Da der durchschnittliche Rohaufschlagskoeffizient von 1,85 im Jahre 1993 bzw. 1,87 im Jahre 1994 auf 1,30 (It. Akt) im Jahre 1995 abfiel, wurde seitens der Bp. der Versuch unternommen, von einzelnen Warengruppen, über den gesamten Prüfungszeitraum hinweg, exakte Rohaufschlagskoeffizienten zu ermitteln, um feststellen zu können, wieso dies so sei. Erklärungen seitens der Apfl. blieben unbefriedigend (Umsturz eines Aquariums, Mäuseplage wurde stärker, Diebstähle in großem Stil - wobei Anzeigen nicht erstattet worden waren). Weitere Überprüfungen konnten, im Hinblick auf die im Jahre 1995 fehlenden Paragons, nicht durchgeführt werden. Es musste festgestellt werden, dass im Jahre 1995 nicht ein einziger Paragon vorhanden war. Daraufhin erklärte die Apfl., dass im Jahre 1995 keine Paragons ausgestellt worden waren, da die Kunden keine mehr wünschten. Anzumerken ist, dass die Betriebssituation sich gegenüber den Vorjahren nicht änderte. Wieso also von jährlich hunderten Kunden, für welche die Paragons in den Vorjahren ausgestellt worden waren, kein einziger mehr einen Beleg haben wollte, konnte nicht beantwortet werden.

Umsatzermittlung

Tz.18) Privatdarlehen Fr. Hermine P.:

In den Jahren 1993 und 1995 werden Zahlungen von Fr. Hermine P., der Mutter bzw. Schwiegermutter der Apfl. geleistet und als Darlehen erfasst. Da kein Nachweis über den Geldfluss erbracht werden konnte, werden diese Beträge dem Umsatz zugerechnet, da seitens der Bp. die betriebliche Herkunft unterstellt wird (vgl. Tz. 27) des Berichtes).

	1993	1995
Zurechnung lt. Betriebsprüfung	309.201,00	935.000,00

Tz.19) Darlehen Nadja P.:

Im Jahre 1995 wird lt. den Apfl. ein Darlehen in Höhe von S 50.000,00 von Fr. Nadja P., der Tochter der Apfl., gegeben. Da auch hier kein Nachweis des Geldflusses erbracht werden konnte, wird auch diese Zahlung dem Umsatz zugerechnet (vgl. Tz. 28 des Berichtes).

Zurechnung lt. Bp. (1995): 50.000,00

Tz.20) Ungeklärte Einlagen:

Im gesamten Prüfungszeitraum werden Einlagen in die Kassa und in die Bank (zusätzlich zu den o.a. Beträgen) geleistet, deren Herkunft nicht glaubhaft gemacht werden konnte. Die Grundlage der Zurechnung im Jahre 1994 bilden nicht die Einlagen in die Bank, da seitens der Apfl. teilweise glaubhaft gemacht werden konnte, dass die Bewegungen KA - BK im Kassabuch im Laufe eines Monates einzeln als Kassaausgang aufgezeichnet wurden, jedoch erst am Monatsende in einem Gesamtbetrag in die Bank einbezahlt wurden, sodass der in die Bank einbezahlte, ungeklärte Betrag die Summe der einzelnen Kassa - Bankbewegungen des laufenden Monats darstellen könnte.

Lediglich insoferne sich ein Kassenfehlbetrag durch die aufgezeichneten Bankeinlagen aus der Kassa ergibt, wurde eine Zurechnung in Höhe des zweifachen Kassenfehlbetrages vorgenommen (KA 99/94 v. 21.3.: 50.000,00 an Bank; ergibt KA - Fehlbetrag von S - 28.219,16; Zurechnung lt. Bp. 1994: 56.000,00).

	1993	1994	1995
Ungeklärte Einlagen in Kassa	66.500,00		
Ungeklärte Einlagen in Bank	114.000,00	56.000,00	37.000,00
Ungeklärte Einlagen gesamt	180.500,00	56.000,00	37.000,00

Tz. 21) Zusammenfassung: Zurechnungen lt. BP

	1993	1994	1995

Zurechnung Tz.18) Hermine P.	309.021,00	0,00	935.000,00
Zurechnung Tz.19) Nadja P.			50.000,00
Ungeklärte Einlagen Tz. 20)	180.500,00	56.000,00	37.000,00
Gesamtzurechnung brutto	489.521,00	56.000,00	1.022.000,00

Tz. 22) Steuersätze:

Die Aufteilung der Zurechnung lt. Bp. zu den bisher erklärt Umsätzen in Normal- bzw. - ermäßigte Steuersatz, erfolgt im Verhältnis der bisher erklärt Umsätze.

(Anmerkung: Die Prüferin stellte die Aufteilung der Umsätze auf die beiden Steuersätze für die einzelnen Jahre sowie die Berechnung der Umsätze lt. Betriebsprüfung in tabellarischer Form dar. Weiters stellte die Prüferin die Vorsteuerkorrekturen im Zusammenhang mit den unter Tz 31 dargestellten einkommenssteuerlich nicht abzugsfähigen Positionen "Kleinmat." sowie "Werbung" dar.)

Tz. 27) Darlehen Hermine P.:

Im Jahre 1993 fließen S 309.021,001 im Jahre 1995 S 935.000,00 unter der Bezeichnung Darlehen von Hermine P., der Mutter bzw. Schwiegermutter der Abgabepflichtigen, in den Betrieb. Im Jahre 1994 werden lt. Konto S 240.000,00 rückbezahlt. Auf die Frage der Bp., ob es schriftliche Vereinbarungen über diese Kreditaufnahme bzw. über die Rückzahlungsmodalitäten gibt, wurde der Bp. mehrmals geantwortet, dass "Schuldzettel", die gleichzeitig die Kassabelege sind, existierten, auf denen die Höhe des jeweilig übernommenen Betrages, das Datum der Übergabe und die Kassenbelegsnummer enthalten sind. In der Belegsammlung konnte jedoch kein einziger Beleg gefunden werden (nur im Kassabuch war der Eingang vermerkt und mit einer Kassenbelegsnummer versehen). Auf die Frage, wo sich denn die betreffenden Kassenbelege (=Schuldenzettel) befänden, antworteten die Apfl., dass diese bei der in Wien lebenden Mutter seien (und nicht in Schaggers/Waldviertel, dem neuen Wohn- und Betriebssitz, wo die Prüfung stattfand und auch alle Belege und die Buchhaltung auflagen). Am gleichen Tage wurde ein Gespräch mit der Mutter geführt, die sich die ganze Woche über auch in Schaggers aufhielt, wonach diese sowohl die Hingabe der Gelder bestätigte, als auch den Aufenthaltsort der Belege mit Wien bestätigte. Am nächsten Tag allerdings wurden der Bp. zwei Zettel vorgelegt, auf welchen einerseits alle einzelnen Kreditaufnahmen des Jahres 1993 auf einem Zettel zusammengefasst waren und andererseits die Kreditrückzahlung von S 240.000,00 im Jahre 1994 bestätigt wurde.

Die Abgabepflichtigen gaben an, dass man diese Bestätigungen bei den Belegen des Jahres 1994 "gefunden" hätte. Die Vorlage der bei der Prüfung nicht vorhandenen "Schuldzettel" des Jahres 1995 erfolgte erst auf Grund des Ergänzungsansuchens vom 4.7.1997. Hierzu ist anzumerken, dass es sich um ein Blatt Papier handelt, welches vorne und hinten mit der Schreibmaschine beschrieben ist, also nicht einzelne "Schuldenzettel", sondern einer, auf dem jede Aufstockung einzeln (jede mit einer Kassenbelegsnummer versehen und von der Apfl.

unterschrieben) angeführt ist. Zu diesem Behufe hätte das Blatt des Jahres 1995, 17 mal in eine Schreibmaschine eingespannt werden müssen. Es ist jedoch knitterfrei und neu. Die erste Eintragung ist vom 2.1.1995, mit dem Inhalt: "Am 2.1.1995 von Fr. P. Hermine S 50.000,00 (Fünfzigtausend) für Betrieb O. u. R. P., 1120 Wien, rückzahlbar auf unbestimmte Zeit, sowie ohne Zinsenberechnung erhalten". Die übrigen Eintragungen enthalten neben Datum und Betrag, nur mehr den Hinweis "Darlehenserhöhung zu obigen Bedingungen". Es ist für die Bp. nicht glaubhaft, dass sie hiermit ein zeitnahe Original vorgelegt bekam. Es konnte der Bp. auch kein Geldflussnachweis der behaupteten einzelnen Kreditaufstockungen erbracht werden. Die seien von Sparbüchern der Mutter abgehoben worden, deren Guthaben über die Jahre angespart worden waren. Diese sind jedoch nicht mehr existent bis auf das der Bp. vorgelegte Sparbuch bei der Bank Austria, aus dem kein Zusammenhang mit den erklärten Darlehensaufstockungen (mit Ausnahme der Abhebung vom 6.4.1992 S 50.000,00) hergestellt werden kann. Weiters ist festzuhalten, dass ein Kassenfehlbetrag mehrmals nur vermieden werden kann, indem Kassaeingänge eingeflickt werden, die als "Kredit Hermine P." in den Betrieb fließen z.B. am 9.2.1995 lt. Ka-Buch eingeflickter Betrag: S 120.000,00 als Darlehen (sonst Negativstand bis zu -S 42.000,00). Fr. Hermine P. gibt an, dass sie oftmals die übergebenen Gelder zu Hause aufbewahrt habe. Dies erscheint der Bp. nicht glaubhaft, da Beträge, die nahezu eine Million Schilling betragen haben, üblicherweise nicht ungeschützt in der Wohnung liegen und die Apfl selbst angab, sie seien aus Sparbüchern. Andererseits geben die Apfl. an, die Darlehensrückzahlung des Jahres 1994 in Höhe von S 240.000,00 aus Geldern geleistet zu haben, welche sich in der Wohnung befunden hätten. (vgl. Tz.29): "Mietzinsreserve"). Auch diese Angabe erscheint der Bp. nicht glaubwürdig, da sie nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht. Am Tage der Schlussbesprechung (2.10.1997), wurde der Betriebsprüfung ein mit 8.8.1997 zur Vergebührungsangezeigter Darlehensvertrag vorgelegt, der mit 1.4.1993 datiert ist. Im Gegensatz zu den bisher vorgelegten Kassabelegen, die eine Darlehensrückzahlung zu einem unbestimmten Zeitpunkt vorsehen, wird in dem Vertrag ein Darlehensvolumen von insgesamt 1.300.000,00 S angesprochen, das spätestens am 31.12.2001 zurückzuzahlen ist. Im Hinblick auf die Vorlage des Vertrages erst am 2.10.1997 (Prüfungsbeginn 30.6.1997), obwohl schon früher das Thema angesprochen worden war, wobei nur die schon zitierten Kassabelege übergeben wurden. Der Vertrag (Anzeige der Vergebührungs 8.8.1997) ist als nachträglich erstellt zu betrachten. Auf Grund der o.a. Ausführungen gilt es für die Bp. nicht als erwiesen, dass die in den Betrieb eingelegten Gelder aus Darlehenszahlungen der Mutter stammen, sondern vielmehr ist die betriebliche Herkunft anzunehmen. Die bisher als Darlehensaufnahmen

erfassten, in den Betrieb eingeflossenen Geldbeträge werden nunmehr von der Bp. dem Gewinn zugerechnet. Die bisher passivierte Verbindlichkeit: "Darlehen Hermine P.", ist aus den Passiva auszuscheiden.

	1993	1994	1995
Handelsbilanz	309.021,00	69.021,00	1.004.021,00
Prüferbilanz	0,00	0,00	0,00
Vermögensänderung	309.021,00	69.021,00	1.004.021,00
abzüglich Vorjahr	-0,00	-309.021,00	-69.021,00
Erfolgsänderung	309.021,00	-240.000,00	935.000,00

Die aus der Korrektur der Bilanzpositionen lt. Bp. resultierende Erfolgsänderung wird durch Einstellen einer Einlage neutralisiert.

Tz. 28) Darlehen Nadja P.:

Am 31.8.1995 fließen, bisher als "Darlehen Nadja P." erfasst, S 50.000,00 in den Betrieb. Nadja P., die am 29.3.1976 geborene Tochter der Apfl., war zu diesem Zeitpunkt als Lehrling im elterlichen Betrieb tätig. Das übergebene Geld stamme aus der Auszahlung eines Bausparvertrages der Wüstenrot, welcher der Tochter die Darlehenshingabe überhaupt erst ermöglichte (Lehrlingsgehalt). Schriftliche Vereinbarungen über die Darlehensnahme bzw. über Rückzahlungsmodalitäten gibt es nicht. Lediglich wurde bei Prüfung auf den zugehörigen Kassenbeleg (KA 431/95, unterschrieben von Renate P.) von Seiten der Apfl. Bezug genommen, welcher ein "Schuldzettel" über die Höhe des geleisteten Betrages sei. Dieser Kassenbeleg war bei Prüfung nicht vorhanden und wurde erst auf Grund des Ergänzungsansuchens vom 4.7.1997 "gefunden" und nachgereicht. Als Geldflussnachweis, den die Bp. ebenfalls anforderte, wurde eine Beilage zu einem Kontoauszug vorgelegt, aus welchem hervorgeht, dass auf das Konto: Nr. 43110055800 bei der Girokredit, lautend auf Nadja P., S 54.467,94 von der Wüstenrot AG angewiesen werden. Die Apfl. wurden dahingehend aufgeklärt, dass der Nachweis, dass die Tochter von Seiten der Wüstenrot S 54.467,94 angewiesen bekam, keinerlei Nachweis dafür ist, dass sie dieses Geld auch tatsächlich den Eltern als Darlehen übergab. Deshalb verlangte die Bp. den Nachweis über die Abbuchung der S 50.000,00 oder die Vorlage des Kontos, aus welchem dies ja sowieso

hervorgeinge. Da der Bp. das Verlangte nicht vorgelegt werden konnte, ist ein Geldzugang zu diesem Zeitpunkt nicht erwiesen. Die bisher als Darlehensaufnahmen erfassten, in den Betrieb eingeflossenen, Geldbeträge werden nunmehr von der Bp. dem Gewinn zugerechnet. Die bisher passivierte Verbindlichkeit: "Darlehen Nadja P.", ist aus den Passiva auszuscheiden. Die aus der Korrektur der Bilanzpositionen lt. Bp. resultierende Erfolgsänderung wird durch Einstellen einer Einlage neutralisiert.

	1995
Handelsbilanz	101.734,59
Prüferbilanz	51.734,59
Vermögensänderung	50.000,00
Erfolgsänderung	50.000,00

Tz. 29) Ungeklärte Bareinlagen:

Im gesamten Prüfungszeitraum werden Gelder in die Kassa bzw. in die Bank eingezahlt, deren außerbetriebliche Herkunft der Bp. nicht glaubhaft gemacht werden konnte. Im Jahre 1993 werden in die Kassa und in die Bank insgesamt S 180.500,-, im Jahre 1995 S 37.000,- eingezahlt, deren Herkunft über die sogenannte "Hausreserve" begründet wird. Fr. Renate P. vermietet einen Teil der auch betrieblich genutzten Liegenschaft V. 47. Aus dieser Vermietung wurden, lt. Angabe, sogenannte "Mietzinsreserven" gebildet und zwar von 1978 bis 1993! Diese Mietzinsreserve steigert sich nach den von der Apfl. vorgelegten Berechnungen auf S 711.276,85. Dazu wäre anzumerken, dass nach dieser Berechnung im gesamten Zeitraum, also über 15 Jahre, keine einzige Entnahme stattfand - nur Aufstockungen, ab dem Jahre 1993 (ab dem Prüfungszeitraum) werden hingegen ausschließlich Entnahmen von dieser Reserve getätigt. So werden entnommen:

1993	gesamt: S 232.115,- davon S 180.500,- um die Einlagen in die Kassa und in die Bank zu erklären der Rest für "pauschales Reinigungsgeld" für die V. 47 und Kfz
1994	gesamt: S 282.615,- davon S 240.000,- um die Teilrückzahlung des Darlehens an die Mutter zu erklären der Rest als Pauschale für die Reinigung der V. 47 bezeichnet
1995	gesamt: S 78.615,- davon S 37.000,- um die Einlagen in den Betrieb zu erklären der Rest wieder Reinigung V.

Der Bestand der verbliebenen Rücklage (= Barbestand) per 31.12.1995: S 117.931,85

Die o.a. Beträge, die sich auf Grund der Aufstockung der "Mietzinsreserve" über 15 Jahre ergeben, stellt eine rein rechnerische Größe dar, fiktiv errechnet. Dies wird untermauert dadurch, dass diese Berechnung der Bp. erst auf Anfrage der Bp. über die Herkunft der

strittigen Geldbeträge vorgelegt wurde und dies nicht gleich während der Prüfung (die Prüferin war eine Woche durchgehend von 30.6.1997 an vor Ort), sondern erst am 23.7.1997 auf Grund des Ergänzungsansuchens vom 4.7.1997, in welchem die genauen, strittigen Beträge den Apfl. bekannt gegeben worden waren. Überdies habe sich, nach Angaben des Ehepaars P., der Betrag von S 711.276,85 (über Jahre hinweg) zu Hause befunden, da man Banken nicht trauen könne.

Im Jahre 1994 werden ebenfalls Einlagen in die Bank getätigten, deren Herkunft von der Bp. erfragt wurde. Seitens der Apfl. konnte teilweise glaubhaft gemacht werden, dass die Bewegungen Kassa - Bank im Kassabuch im Laufe des Monats einzeln aufgezeichnet wurden, jedoch erst am Monatsende in einem Gesamtbetrag in die Bank einbezahlt worden waren, sodass die in die Bank einbezahlt, ungeklärten Beträge die Summe der einzelnen Kassa - Bankbewegungen des laufenden Monats darstellen könnten. Die Grundlage der Zurechnung lt. Bp. im Jahre 1994 bilden daher nicht die Einlagen in die Bank. Lediglich insoferne sich ein Kassenfehlbetrag durch die Bankeinlagen aus der Kassa ergibt, wird eine Zurechnung in Höhe des zweifachen Kassenfehlbetrages vorgenommen:

KA99/94 v. 21.3.: S 50.000,- von Kassa an Bank; dies ergibt einen KA - Fehlbetrag von - S 28.219,16.

Zurechnung lt. Bp. 1994 daher: 56.000,- (siehe dazu auch Tz. 20 in Verbindung mit Tz. 17)

	1993	1994	1995
Zurechnung lt. Bp.	180.500,00	56.000,00	37.000,00

Tz.30) Zusammenfassung der Zurechnungen lt. Bp.:

Infolge der dargestellten umfangreichen formellen und materiellen Mängel, des ungeklärten Abfalles des Rohaufschlages im Jahre 1995, erfolgt für die Jahre 1993 bis 1995 die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen.

Gewinnzurechnungen	1993	1994	1995
Zurechnung Tz.27)	309.021,00		935.000,00
Zurechnung Tz.28)			50.000,00
Zurechnung Tz. 29)	180.500,00	56.000,00	37.000,00

Gesamtzurechnung	489.521,00	56.000,00	1.022.000,00
------------------	------------	-----------	--------------

Tz.31) Privataufwendungen gem. § 20 EStG:

Die in den Aufwendungen enthaltenen Aufwendungen der privaten Lebensführung sind gem. § 20 EStG in Abzug zu bringen.

	1993	1994	1995
Auszuscheiden aus "Kleinmat."	21.834,41	14.648,72	13.305,27
darin enth. USt	4.304,61	2.872,64	2.364,65
Gesamt auszuscheiden lt. Bp.	26.139,02	17.521,36	15.669,92

Ausgeschieden wurden: Jeans, Parfum, Bücher, Videorecorder+ Fernseher, Besteck, div.

Bekleidung, Unterwäsche, Snowboots, Skihose ect.

	1993	1994	1995
Auszuscheiden aus "Werbung"	1.897,19	6.891,25	6.071,77
darin enth. USt	189,72	944,24	617,63
Gesamt auszuscheiden lt. Bp.	2.086,91	7.835,49	6.689,40

Ausgeschieden wurden: Reprässpesen (Restaurantbesuche)

	1993	1994	1995
Auszuscheiden aus "Gebühren"	500,00	16.232,00	1.959,00

Ausgeschieden wurden: Fahrschulgebühren der Tochter, Polizeistrafen und Rundfunkgebühren.

Zusammenfassung der auszuscheidenden § 20 EStG - Aufwendungen lt. Bp.:

Auszuscheiden lt. Betriebsprüfung.	1993	1994	1995
Kleinmaterial	26.139,02	17.521,36	15.669,92
Werbung	2.086,91	7.835,49	6.689,40
Gebühren	500,00	16.232,00	1.959,00
Gesamt auszuscheiden lt. Betriebsprüfung.	28.725,93	41.588,85	24.318,32

Tz. 32) Privatanteil KfZ:

Vom auch privat genutzten Renault Espace wird seitens der Bp. ein Privatanteil in Abzug gebracht. Dieser wurde, da kein Fahrtenbuch, oder ähnliche Aufzeichnungen vorgelegt wurden, im Schätzungswege ermittelt und mit 30% der Gesamtkosten festgesetzt. Sowohl nach den Berechnungen der Bp., als auch nach den Angaben der Apfl. liegt eine Gesamtkilometerleistung von rd. 20.000 km pro Jahr vor. Der Privatanteil entspricht sohin rd. 6.000 km jährlich. Im Jahre 1993 werden irrtümlich teilweise Kfz - Kosten bei der R. und O. GesnbR. - Kunststofferzeugung (StNr.:xxx) geltend gemacht. Diese werden von der Bp. dort in Abzug gebracht und hier zu den Gesamtkosten addiert und danach der Privatanteil ermittelt (vgl. Bp. - Bericht zu StNr.: xxx).

(Die Prüferin stellte tabellarisch die Berechnung der Privatanteile sowie die sich letztendlich ergebende Gewinnauswirkung dar.)

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

Tz. 33) Mietenzahlungen:

Im Sonderbetriebsvermögen von Fr. Renate P. (vgl. Bp. - Bericht zu StNr.: xxx) befinden sich zwei betrieblich genutzte Liegenschaften:

- a) V. 47, in 1120 Wien - zu 2/3 notwendiges BV des Kunststoffhandels.
- b) P. 22 ; in Wien12 - zu 100% notwendiges BV des Kunststoffhandels.

Im Aufwand befinden sich S 56.183,28 Mietenzahlungen jährlich für die von der GesnbR genutzten Gebäudeteile, die der Gatte O. P. für seine 50% Anteile an der GesnbR. entrichtet. Diese Mietenzahlungen stellen keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung bei Fr. R. P. dar, sondern einen Vorweggewinn.

(Die Prüferin stellte die steuerlichen Auswirkungen tabellarisch dar.)

Seitens des steuerlichen Vertreters wurde eine gem. § 250 BAO mangelhafte Berufung eingebbracht.

Im Mängelbehebungsverfahren führte der steuerliche Vertreter wie folgt aus:

"In Ergänzung meiner Berufung vom 23. 12. 1997 gebe ich nach Rücksprache mit Herrn und Frau P. und Zustellung des Berichtes am 15. 1. 1998 zu den einzelnen Punkten folgende Stellungnahme ab:

zu Punkt A (Zusammenfassung der Barerlöse):

1. Absatz: (Durch die Erfassung der Barerlöse vom Dezember 1992 im Jänner 1993 ergibt sich bei Richtigstellung)

Diese Feststellung ist unlogisch, da eine eventuelle Korrektur für Dezember 1992 niemals einen Negativstand per 1.1.1993 ergeben kann.

Die weitere Feststellung ist unrichtig dargestellt. Frau P. hat 1992 Ausgangsrechnungen verbucht, die im März 1993 kassiert wurden und auch dann in der Kassa erfasst wurden. An diesem Vorgang kann kein Mangel festgestellt werden. Auch die weiteren angeführten Beispiele sind unrichtig, da es sich z.B. für den 8.2. bis 26.2.1993 um verbuchte Ausgangsrechnungen handelt, die am 26.2.1993 kassiert und in das Kassabuch eingetragen wurden.

zu Punkt B:

Frau P. hat die Zahlungen für Aufwendungen zunächst privat bezahlt und am Monatsende mit der Kassa abgerechnet. Es kann deshalb in diesem Zusammenhang nicht von fiktiven Kassenständen gesprochen werden.

zu Punkt C :

Das Überschreiben von Einlagen ist sicherlich ein Schönheitsfehler, daraus etwas abzuleiten führt aber zweifelsohne zu keinem brauchbaren Ergebnis, da es letztlich eine Bequemlichkeit von Frau P. war, nicht die jeweiligen Kassabuchseiten neu zu schreiben, was durchaus den Gesetzmäßigkeiten entspräche.

zu Punkt D:

Frau P. hatte in diesem Zeitraum einen größeren Geldbetrag ihrem Tresor entnommen und irrtümlich diesen Betrag nicht eingetragen.

zu Punkt E:

Es wird hier auf die Eigenbelege von Mutter und Tochter bezüglich der Darlehenszahlungen Bezug genommen. Wenn die Mutter in einer Reihe von Zeitpunkten der Schwiegertochter Darlehen gewährt und dies in einer Sammelaufstellung auflistet ist es verständlich, dass diese Sammelaufstellung versehen mit den entsprechenden Bestätigungen beim Darlehensgeber verbleibt.

Die in a) und b) angeführten Mängel stimmen nicht, die Belege sind vorhanden als Einzelbelege bzw. . im Quittungsbuch.

zu Punkt F: Im Jahre 1995 kam nur die Registrierkasse zum Einsatz, die eine Doppelrolle aufweist, wobei den ersten Teil der Rolle die Kunde erhält und der zweite Teil bei der Firma verbleibt. Der Abfall des Rohaufschlages im Jahre 1995 ist darauf zurückzuführen, dass

- 1) Waren die im Jahr 1993 und Anfang 1994 eingekauft wurden und bei denen das Ablaufdatum 1995 eingetreten war, stark verbilligt abgegeben werden mussten.
- 2) ein Sponsorvertrag mit Ing. Helmut Morbitza geschlossen wurde, des Inhalts , dass pro Monat eine Tonne Futter kostenlos geliefert wird und nur die darüber hinaus gehenden Mengen verrechnet wurden.
- 3) generell ab Herbst 1995 die Waren wegen Geschäftsaufgabe stark herabgesetzt verkauft wurden.

zur Umsatzermittlung:

TZ 2, 3 und 4: Wie mir mitgeteilt wurde, haben Schwiegermutter und Tochter gegenüber der Prüferin erklärt, dass sie die Darlehen gewährt haben. Es ist für mich unverständlich, dass hier Zweifel bestehen, da Frau P. Hermine aufgrund der Gesamtsituation noch zu Lebzeiten ihres verstorbenen Mannes und später auch nach dessen Tod aufgrund der geringen Kosten für die Lebensgestaltung auch noch einen höheren Betrag sehr leicht zusammengespart haben konnte. Es entspricht auch den Erfahrungen des täglichen Lebens , dass abgelaufene Sparbücher durch die Bank entwertet und sodann weggeworfen werden. Dass Nichtvorhandensein der Sparbücher als Grundlage der Nichtanerkennung der Darlehensgewährung zu sehen, ist deshalb meines Erachtens weit überzogen. Im Falle der Tochter wurde sogar die Auszahlung durch die Bausparkasse nachgewiesen. Und dass abschließend Unternehmer Privateinlagen leisten, wenn liquide Mittel fehlen ist hinlänglich bekannt.

TZ 5, 6 und 7: Aufgrund der ausgeführten Stellungnahme halte ich die dargestellte Umsatzhinzurechnung und Aufgliederung auf die beiden Steuersätze für ungerechtfertigt .

TZ 8 und 9: Ich ersuche um Darstellung der summarisch angeführten Beträge für 1993 bis 1995 um dazu Stellung nehmen zu können.

Zur Gewinnermittlung:

TZ 10, 11, 12, 13 und 14 wurde bereits in den vorhergehenden Punkten Stellung genommen.

Zu TZ 15: Hier handelt es sich z.B. bei den Büchern um Fachbücher und beim Videogerät + Fernseher um Geräte, die bei Messen Verwendung finden. Die in Punkt 15 angeführte

Unterwäsche sind Tragetaschen (Kinderhemden) , da man Unterwäsche kaum unter S 1,- pro Stück kaufen kann. Die ausgeschiedenen Repräsentationsspesen sind Essen bei Messen und Turnieren.

Ich stelle deshalb den Antrag, die Hinzurechnungen für die vermeinten Fehlbestände wieder zurückzunehmen, sodass der Umsatz- und Gewinnfeststellungsbereich um diese Beträge korrigiert wird und im Vorsteuerbereich jene Teile anzuerkennen, die zweifelsohne Betriebsausgaben darstellen.

Das Finanzamt holte daraufhin eine Stellungnahme der Betriebsprüfung ein:

1A) der Berufung

Zusammenfassung der Barerlöse:

a)

Tatsache ist, dass der tatsächliche Kassenstand nicht mit dem wirklichen übereinstimmt und Geschäftsvorfälle des Jahres 1992 (sowohl Lieferung als auch Zahlungen) erst im Jahre 1993 erfasst sind. Die Aufzeichnungen beider Jahre sind daher sachlich unrichtig.

b)

Dazu ist auszuführen: Im Zuge der Belegprüfung fand die Bp. einen Kassabucheintrag vom 1.3.1993 über "Nachträgliche Barzahlung It. Beleg: S 18.447.60." Der zugehörige Beleg (Arbeitsbogen Seite 12) enthielt eine Auflistung von 12 Ausgangsrechnungen aus dem Zeitraum 8 - 12/1992. Da die Bp. bereits festgestellt hatte, dass offensichtlich Erlöse, was Barzahlungen anbetraf, üblicherweise später erfasst wurden, wurde um die zugehörigen Kassabelege, welche die Bestätigung der Zahlung enthalten (um die Angaben der Apfl. zu bestätigen), gebeten. Diese waren nämlich nicht in der Belegsammlung. Da die angeforderten Barbelege nicht vorgelegt werden konnten, wurde von Seiten der Apfl. folgende Erklärung abgegeben (Arbeitsbogen Seite 11 - 13): Auf Grund des Wareneingangsbuches kam Fr. P. dahinter, dass die gegenständlichen Ausgangsrechnungen von den diversen Kunden noch nicht bezahlt worden sein. So trat man mit betreffenden Kunden in Kontakt und urgierte die Zahlung. Im Zuge dieser Gespräche stellte sich heraus, dass diese Ausgangsrechnungen schon damals im Jahre 1992 (Zeitpunkt der Lieferung) bar bezahlt worden waren.

Fr. P. gab weiter an, dass sogenannte "Handrechnungen" existieren, welche bei Bezahlung der Kunden diesen bei Lieferung ausgestellt wurden. Diese konnten der Bp. aber nicht vorgelegt werden. Die Bp. nahm die Angaben der Apfl., welche von sich aus bestätigte, die strittigen Ausgangsrechnungen bereits 1992 kassiert zu haben, als gegeben. Dass dies einen

formellen und materiellen Mangel der Buchführung darstellt, ist unumstritten. Weiters ergibt sich, bei Korrektur des Kassastandes um diese S 18.447,60 (die ja tatsächlich im Jahre 1992 kassiert wurden und nicht 1993) ein Negativstand per 2.3.1993 in Höhe von S -1.853,19, der sich dann per 19.3.1993 auf S -17.927,94 bzw. auf S -27.927,94- bei Nichtberücksichtigung der eingeflickten Einlage von S 10.000,00 lt. Pkt. 1C der Berufung - erhöht. Die Behauptung der Berufung, dass die Beträge eben erst im März 1993 gezahlt wurden, widersprechen den schlüssigen Angaben der Apfl. während der Prüfung. Denn es fragt sich dann, wozu die Apfl. als K 108 (BI 12 Arbeitsbogen) eine Auflistung dieser Rechnungen anfertigte, denn es hätte genügt, als Beleg die einzelnen Zahlungsquittungen der Belegsammlung zuzuführen. Außerdem erscheint es äußerst unwahrscheinlich, dass 12 Rechnungsbeträge aus dem Vorjahr an einem Tag kassiert worden sind. Da es sich außerdem um Geschäftsvorfälle des Jahres 1992 handelt, wären diese unabhängig von der Bezahlung als Forderung einzustellen gewesen und das war nicht geschehen.

c)

Weiters wird in der Berufung behauptet, dass es sich bei den im Bericht angeführten, weiteren verspätet erfassten Kundenbarzahlungen, lediglich um verbuchte AR handelt, die auch am Ende des jeweiligen Zeitraumes kassiert worden sein. Dazu wird nur insoferne Stellung genommen, dass das Wesen einer Barzahlung beinhaltet, dass der Geldfluss genau bestimmbar ist. Eine Barzahlung vom 8.2.1993, kann NIEMALS am 26.2.1993 kassiert worden sein. Anbei sei angemerkt, dass die im Bp.-Bericht angeführten, verspätet erfassten, Kundenbarzahlungen lediglich beispielhafter Natur sind (vgl. Arbeitsbogen Seite 10 - 22).

Ad 1 B) der Berufung - Zusammenfassung der Ausgaben:

Betreffs der gebündelt erfassten Ausgaben im Kassabuch, führen die Apfl. ins Feld, dass die Apfl., Fr. P., privat die gegenständlichen Ausgaben bezahlte und danach mit der Kassa am Monatsende "abrechnete". Einlagen/Entnahmen wurden jedoch in diesem Zusammenhang nicht aufgezeichnet, was aber der Fall hätte sein müssen. Auch wenn man die fehlenden Aufzeichnungen über Einlagen/Entnahmen außer Ansatz lässt, wie erklärt sich jedoch aus der abgegebenen Erklärung der Umstand, dass lt. KA 54 aus 1993 wie folgt Eintragungen erfasst wurden (S. Arbeitsbogen Seite 11):

Ausgabe v. 29.1.1993	3.260,28
Ausgabe v. 29.1.1993	156,00

Ausgabe vom 30.1.1993	2.476,56
Erfasst gesamt am 29.01.1993	5.892,84

Es wird schwierig sein für die Apfl. mit Privateinlagen zu argumentieren, wenn der Beleg vom 30.1.1993 im Kassabuch bereits am 29.1.1993 erfasst wurde.

Ad. 1 c) der Berufung - Eingeflickte Einlagen:

Der steuerliche Vertreter betrachtet das .'Überschreiben von Einlagen" als einen "...Schönheitsfehler, daraus etwas abzuleiten führt aber zweifelsohne zu keinem brauchbaren Ergebnis...". Die Ansichten der steuerlichen Vertreters seien ihm unbenommen. Die Beweiswürdigung, bzw. was ein "brauchbares Ergebnis ist", obliegt jedoch der Behörde und nicht dem Apfl. und deren steuerlichen Vertreter. Unbestritten, auch von Seiten der Apfl. in der Berufung, ist aber die Tatsache, dass Einlagen eingeflickt (und nicht, wie in der Berufung behauptet, überschrieben) wurden, um Negativstände im Kassabuch zu vermeiden.

Diese Vorgänge erfolgten, wie die Bp. beweisen kann, auch nicht einmal zeitnahe: Die Einflickung der Einlage in Höhe von S 2.000,00 per 30.6.1995 hatte zur Folge, dass auch die jeweiligen Seitensummen um S 2.000,00 erhöht werden mussten. Die Seitensummen von Juni 1995 bis Dezember 1995 wurden jeweils um diese S 2.000,00 erhöht. Das bedeutet, dass man erst frühestens im Dezember 1995 bemerkte, dass eine Einlage im Juni 1995 von Nöten war. Ein Nachschreiben des Kassabuches von Juni bis Dezember 1995 wäre, abgesehen vom enormen Arbeitsanfall, sicherlich nicht gesetzesgemäß, wie der steuerliche Vertreter meint.

Ad. 1 D) der Berufung - Negativstände:

In der Berufung wird angegeben, dass die Negativstände nur dadurch entstanden seien, dass Fr. P. einen "größeren Geldbetrag" aus ihrem Tresor entnommen hätte und irrtümlich nicht eingetragen hätte- Dazu ist lediglich ergänzend anzumerken, dass somit wiederum von Seiten der Apfl. bestätigt wird, dass nicht alle Geschäftsvorgänge aufgezeichnet wurden und das ganze Kassabuch nur fiktive Zahlen und Summen aufweist. Die Aufzeichnungspflichten It. BAO werden konsequent und ständig nicht beachtet. Hinsichtlich des "größeren Geldbetrages" werden jedoch keine Angaben gemacht. Die Höhe und die Herkunft der Gelder, von denen hier gesprochen wird, wird nicht erläutert und ist auch für die Qualifizierung der Aufzeichnungen irrelevant.

Ad. 1 E der Berufung - Fehlende Kassenbelege:

Soferne Geldbeträge, egal in welcher Form auch immer (Darlehen, Einlagen, Erlöse etc.), in den Betrieb fließen, sind die zugehörigen Belege aufzubewahren und gemäß den Buchführungsvorschriften der BAO nachvollziehbar zu erfassen. Auch wenn, wie hier behauptet wird, eine Sammelaufstellung der diversen Darlehensaufnahmen bei der Mutter bzw. Schwiegermutter verblieb, ist eine Kopie davon oder ein entsprechender Eigenbeleg, in die Buchhaltung aufzunehmen und hat dort zu verbleiben.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens gaben die Apfl. zuerst an, dass keine schriftlichen Vereinbarungen über die Darlehensaufnahme bzw. über Rückzahlungsmodalitäten existieren (1.7.1997). Es wurde jedoch weiters angegeben, dass "Schuldzettel" existieren, die als Kassabelege fungieren (2.7.1997). Da keine "Schuldzettel" in der Belegsammlung gefunden werden konnten, erfolgte eine Korrektur der o.a. Angaben dahingehend, dass diese in der Wohnung der Mutter in Wien sein und deshalb nicht in der Belegsammlung auffindbar (wobei die Sinnhaftigkeit über für die Buchhaltung ausgestellte Belege, die nicht in der Belegsammlung sind fehlt). Am 3.7.1997 schlussendlich wurden der Bp. zwei Zettel vorgelegt, die die Darlehensauszahlungen an die Apfl. des Jahres 1993 und eine Rückzahlung im Jahre 1994 zum Inhalt hatten. Diese wurden unter den Belegen 1994 "gefunden" und dies obwohl alle Belege (1993 - 1995) am Vortag, gemeinsam mit der Bp. danach durchsucht worden waren. Festzuhalten ist, dass an jedem Tag der Prüfung etwas anderes behauptet wurde (Siehe Arbeitsbogen Aktenvermerke Seiten 23 - 28). Welche Behauptung nun den Tatsachen entspricht, ist nicht feststellbar. Auf die gegenständlich angesprochene Sammelaufstellung (Arbeitsbogen Seite 67 und 68) wurde im Bp - Bericht (Tz. 27) genau eingegangen. Eine weitere Stellungnahme ist nicht erforderlich.

Die in der Berufung angegebenen Kassenbelege, sowie das sogenannte Quittungsbuch, die, so die Berufung, vorhanden sein sollen, wurden der Bp. nie vorgelegt. Dies auch nicht trotz des Vorhalteverfahrens vom 24.9.1998. Dazu ist aber auszuführen, dass sich die Prüferin eine ganze Woche lang am Prüfungsort aufhielt und ihr diese entweder, unverständlicher Weise, vorenthalten wurden, oder in der Zwischenzeit entstanden sind. Tatsache ist, dass, wie in Tz. 17A) des Berichtes dargestellt, Geschäftsvorfälle des Jahres 1992 (gesamt: S 18.447,60) nicht in diesem Kalenderjahr erfasst worden sind, sondern erst auf Grund von Zahlungsurgenzen bei den Kunden nachträglich im Jahre 1993 erfasst wurden. Das vom Stbr. in der Berufung angesprochene Quittungsbuch und das Vorhandensein der Belege ändert nichts an den Tatsachen, dass Geschäftsfälle 1992 und 1993 nicht ordnungsgemäß erfasst worden waren. In diesem Sinne ist die Frage zu verstehen, was mit der nachträglichen Vorlage von Büchern bewiesen werden soll. Das Nichtvorhandensein in der Belegsammlung

spricht ebenfalls gegen die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung. Dass mit der Vorlage ein bestimmter Sachverhalt bewiesen werden sollte, wird nicht behauptet.

Ad. 1F) der Berufung - Fehlende Paragons:

In den Jahren 1993 und 1994 war jeweils eine Kiste voll Paragons über Barverkäufe im Geschäft, vorhanden. Im Jahre 1995 kein einziger. In der Berufung wird dieselbe Erklärung dafür angegeben, wie im Zuge der Prüfung, dass nämlich nur mehr die Registrierkassa Verwendung gefunden hätte. Dies erscheint der Bp. immer noch unglaublich, eine weitere Stellungnahme erscheint im Hinblick auf die Begründung der Bp. im Bp-Bericht (Tz. 17F) nicht angebracht.

Bezüglich des Abfalles des Rohaufschlages im Jahre 1995 ändern sich die Angaben zwischen Prüfung und Berufung. Wurde im Zuge des Prüfungsverfahrens als Begründung angegeben:

Diebstahl (Keine einzige Anzeige erfolgte)

Mäuseplage

Schäden (umgestürztes Aquarium - Versicherungsanzeige liegt nicht vor)

liegen die Begründungen nun in der Berufung etwas anders:

Ablaufdatum der im Jahre 1993 und 1994 angeschafften Waren - verbilligt verkauft 1995

Sponsorenvertrag mit Hr. Morbitza (Lieferung 1 Tonne Futter gratis)

Ab Herbst 1995 Preisherabsetzung wegen Geschäftsauflösung

Wieso die Angaben sich nun ändern, kann nicht festgestellt werden und wurde auch im Vorhalteverfahren nicht beantwortet. Schätzungsmethode im gegenständlichen Prüfungsverfahren ist jedoch auf Grund von ungeklärten Vermögenszuwächsen und nicht das Ergebnis einer kalkulatorischen Umsatzverprobung. Im Zuge des Vorhalteverfahrens wurden nunmehr von den Apfl. der Sponsorenvertrag mit Hr. Morbitza, sowie diverse Rechnungen vorgelegt. Inwieweit sich der durchschnittliche Rohaufschlag des Jahres 1995 dadurch tatsächlich ändert, wurde vom steuerl. Vertreter nicht weiter ausgeführt. Im Übrigen sind diese Vorbringen nicht weiter relevant, da wie aus Tz. 27) des Berichtes eindeutig ersichtlich ist, die Zurechnung auf Grund von nicht geklärten Einlagen erfolgte. Zu diesen ungeklärten Einlagen, macht die Berufung keine aufhellenden Erklärungen, außer der Tatsache, dass es so ist.

Ad. 2) 3) und 4) der Berufung - Umsatzermittlung:

Der steuerliche Vertreter wendet ein, dass die Umsatzhinzurechnungen lt. Bp., welche aus den nicht anerkannten Darlehen der Tochter und Mutter resultieren, für ihn unverständlich

sein, da er nicht nachvollziehen könne, warum hier Zweifel bestehen, da Fr. Hermine P. den Betrag im Verlaufe ihres Lebens erspart haben konnte und das Nichtvorhandensein der Sparbücher, von denen das Geld behoben sein soll, keine Grundlage sei, für die Nichtanerkennung des Darlehens.

Dazu ist auszuführen:

Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie:

- 1) nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommen und
- 2) einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- 3) zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen auch abgeschlossen worden wären.

Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung. Sie kommen in Fällen zum Tragen, bei denen Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt, einer behaupteten vertraglichen Gestaltung (VwGH 08.09.1992, 87/14/0186) oder am dargestellten Sachverhalt bestehen. Im gegenständlichen Fall lagen keine Vereinbarungen über ein Darlehen (Höhe, Rückzahlungsmodalitäten etc.) vor - vgl. dazu Pkt. 1 E) der Stellungnahme. Es konnte erst am Tage der Schlussbesprechung, 2.10.1997, nachdem die Bp. diesen angefordert hatte (1.7.1997} der Bp. ein Darlehensvertrag, welcher zwar mit 1.4.1993 rückdatiert ist, jedoch die Vergebührung erst mit 8.8.1997 erfolgte, vorgelegt werden. Festzuhalten ist, dass ausgesagt wurde, dass kein Darlehensvertrag existiere, jedoch nach Erkennen der Wichtigkeit des Vorliegens eines solchen, wundersamerweise von den Apfl. doch ein Darlehensvertrag vorgelegt wurde, allerdings erst 3 Monate später und widersprüchlich zu der ersten Aussage.

Die Bp. kommt zu der Ansicht, dass der o.a. vorgelegte Darlehensvertrag nicht die Grundlage des behaupteten Darlehens war, sondern extra für die Bp. angefertigt wurde.

Dies gilt auch für die "Schulzettel", die erst nach Urgenz der Bp. vorgelegt werden konnten. Wie im Bp. - Bericht bereits näher erläutert (s. Tz. 27 des Bp.-Berichtes), wurde ihr hier ebenfalls kein zeitnahe Dokument vorgelegt (1 Schulzettel mit allen Aufstockungen darauf im Gegensatz zu der Aussage, dass pro Darlehensaufstockung ein Schulzettel angefertigt worden sei als Beleg für die Buchhaltung; Knitterfreiheit des Zettels, obwohl er mindestens 17 mal in eine Schreibmaschine hätte eingespannt worden sein müssen...)

Auch wenn die Apfl. und ihr steuerlicher Vertreter erneut die Beweiswürdigung für die Behörde übernehmen, indem sie behaupten, dass weggeworfene Sparbücher keine Grundlage für die Nichtanerkennung des strittigen Darlehens seien, ist unumstritten, dass keine

Unterlagen für die Geldhingabe vorliegen. Es ist zwar richtig, dass Sparbücher entwertet werden, es entspricht jedoch nicht der Wirklichkeit, dass Sparbücher in jedem Fall weggeworfen werden. Das Nichtvorhandensein dieser Beweismittel verhindert jedoch einen behaupteten Sachverhalt unter Beweis zu stellen (vgl. VwGH v. 6.4.1994; 91/13/0211). Die Darlehenshingaben wurden, so die Darlehensgeberin selbst, nur teilweise aus Sparbüchern gedeckt (in welcher Höhe, wurde allerdings nicht gesagt). Der Rest, stamme aus Geldern, welche die Pensionistin, Fr. Hermine P.. zu Hause aufbewahrt habe. Dabei darf man aber die Höhe der hingegebenen Gelder nicht außer Acht lassen. Es wurden im Jahre 1993: S 309.021,00 und im Jahre 1995: S 1.004.021,00 ausbezahlt. Die Hingabe erfolgte IMMER bar und nie durch Überweisungen und das bei Beträgen bis zu S 150.000,00 pro Tag. Auch kann, wie schon vorstehend angeführt, der Geldfluss auf der Geberseite nicht dargestellt werden. Dies scheint der Bp. nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens zu entsprechen, dass nämlich solche Beträge (bis zu 1 Mio.) zu Hause aufbewahrt worden sein sollen und überdies nicht durch Bankinstitute unbar, mittels Überweisungen erfolgt sind. Das wäre nämlich für die Bp. nachvollziehbar und somit beweisbar gewesen. Überdies ist die, an die Darlehensgeberin geleistete Zahlung, per 31.12.1994 in Höhe von S 240.000,00 (siehe Tz. 27) unbar erfolgt. Diese Summe stammt, lt. den Apfl., ebenfalls aus Geldern, die diese zu Hause aufbewahrt hätten. Ein Geldfluss ist ebenfalls wieder nicht feststellbar, der Verbleib des Geldes auf der Empfängerseite konnte ebenfalls nicht dargestellt werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich der ganze Sachverhalt, wie ihn die Apfl. dargestellt haben möchten, lediglich auf deren Aussagen stützt, die sich nicht nur in diesem Zusammenhang des öfteren ändern, sondern auch durch andere, in diesem Prüfungsverfahren getätigte, unwahre Aussagen als höchst zweifelhaft und unglaublich präsentieren. Zu der Behauptung, dass das Darlehen der Tochter an die Eltern durch die Auszahlung der Bausparkasse bewiesen sei, wird auf Tz. 12 des Bp.-Berichtes verwiesen, in dem unter anderem aufgezeigt wird, dass zwar bewiesenermaßen die Tochter Nadja P. öS 54.467,94 von der Bausparkasse auf ein Konto angewiesen bekam (die Beilage zu einem Kontoauszug wurde der Bp. dazu vorgelegt), das Konto selbst bekam die Bp. jedoch nicht zu Gesicht, obwohl die Kto. Nummer und das Bankinstitut bekannt sind und das Konto von der Bp. angefordert wurde. Die Abbuchung des Betrages vom Konto der Tochter, sodass man den Ausgang der Gelder sehen hätte können, als Übergabe an die Eltern konnte somit nicht bewiesen werden. Die Bp. kommt daher zu dem Schluss, dass sich das Geld zumindest zum fraglichen Zeitpunkt noch auf dem Konto befunden hat und eine Darlehenshingabe an die Eltern nie erfolgte. Nur weil die Tochter in der finanziellen Lage war den Eltern Geld geben zu

können, bedeutet das noch lange nicht, dass sie es auch tatsächlich tat. Wiederum stützen sich sämtliche Angaben der Apfl. nur auf ihr Wort, das sicherlich auch der Beweiswürdigung zu unterziehen ist, jedoch unterlassen sie es, ihre Angaben mit schriftlichen Unterlagen, die noch dazu problemlos vorgelegt werden könnten, unter Beweis zu stellen. Da die Geldtransaktionen außer der Darstellung in der Buchhaltung keine schriftlichen Spuren aufweisen, die dazu gemachten Angaben widersprüchlich, nicht der Lebenserfahrung entsprechend und nicht nachweisbar sind, sind Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nur dann anzuerkennen, wenn sie deutlich nach außen zum Ausdruck kommen (vgl. VwGH v. 13.2.1991, 86/13/0071) und unter Fremden auch so abgeschlossen worden wären. Wie den Darstellungen des Bp.-Berichtes (Tz. 27 ff) und der Stellungnahme zu entnehmen ist, liegen diese Voraussetzungen nicht vor. Die Bp. kommt daher zu dem Schluss, dass die diesbezüglichen Beträge nicht auf Grund der behaupteten Darlehen dem Betrieb zugegangen sind.

Weiters sei bekannt, so die Apfl. in der Berufung, dass Privateinlagen geleistet werden, wann immer liquide Mittel fehlen. Dem kann sich die Bp. nicht widersetzen, jedoch wird im Zuge dessen auch die Frage nach der Herkunft der Gelder aufgeworfen. Die Erklärung der Apfl., diese Gelder stammen aus Beträgen, die sich zu Hause befunden haben sollen (immerhin S 711.276,85) und der "Hausreserve" entstammen, welche nichts anderes ist, als eine fiktive, rechnerische Größe, wird von der Bp. als unglaubwürdig erachtet. Der Tz. 29 des Bp.-Berichtes ist seitens der Bp. nichts hinzuzufügen.

Ad. 8 und 9 der Berufung - Vorsteuerkürzungen:

Der steuerliche Vertreter ersucht um eine Aufgliederung der ausgeschiedenen Vorsteuerbeträge. Diese ergeben sich aus den gem. § 20 EStG nichtabsetzbaren Aufwendungen der privaten Lebensführung. Da den Apfl. im Zuge der Schlussbesprechung genau, Beleg für Beleg (Parteiengehör) mitgeteilt wurde, welche Ausgaben unter den § 20 EStG zu subsumieren sind, wurden im Bericht einzelne Ausgabengruppen zusammengefasst. Die Auflistung jedes einzelnen Beleges, von welchem oftmals auch nur ein Teil (z.B. bei Rechnungen der Fa. Metro) auszuscheiden war, unterblieb daher. Zum besseren Verständnis des erst nach Beendigung des Betriebsprüfungsverfahrens hinzugezogenen Steuerberaters, wird nunmehr eine Zusammenfassung der Ausarbeitung der Bp. gegeben, aus welcher die ausgeschiedenen Beträge und der Grund der Kürzung (Beschaffenheit der angeschafften Güter) hervorgehen, angefertigt:

Kleinmat. 1993:

Bel.Nr.	ausgeschieden	Gegenstände
KA 106	5.225,41	Jeans, Parfum, Buch, Bilder
KA455	6.788,50	Buch, Deos, Videorecorder und Fernseher
KA513	1.948,58	Bekleidung, Besteck, Schnapsgläser (Fa. Holzmann)
KA513	1.494,49	Slipper. Hose (Fa. Metro)
KA578	6.377,43	Hemd, Buch, Hosen. BH, Snowboots. Skihose
	21.834,41	Gesamt

Kleinmat. 1994:

Bel.Nr.	ausgeschieden	Gegenstände
KA 30	457,00	Bilderausarbeitung, Videocass., Hemd
KA 66	340,00	2 Hemden
KA 175	7.753,59	Bettwäsche, Bekleidung, Sonnenbrille, Bier, Sekt, Müsli, Keks
KA 211	1317,42	Pulli, Lebensmittel (Bauernmarkt)
KA 245	581,33	Fotoausarbeitungen, Fuji - Film
KA 289	3.229,48	Waschmittel, Sportschuhe, Socken, Hemd
KA 413	969,90	Bekleidung
	14.648,72	Gesamt

Kleinmat. 1995:

Bel.Nr.	ausgeschieden	Gegenstände
ER 25.12	6.287,00	Tierklinik Mitterndorf f. Pferd Amsel (Pferd der Tochter)
KA 54	1.497,50	Fahrschule Tochter, TDK - Cassetten

KA 109	750,70	TDK - Cassetten. Metroeinkauf
KA 169	275,45	Metroeinkauf (Bier, Erdbeeren...)
KA 268	1.123,67	Schuhe, Socken, Fotoausarbeitung
KA 212	1.149,50	Bekleidung
KA 380	864,35	Heilerde, Videocassetten etc.
KA 496	149,30	Div. Holzmanneinkauf
KA 562	1.207,80	Div. Holzmanneinkauf
	13.305,27	Gesamt

Vom Werbeaufwand wurden ausgeschieden:

1993: Bel. KA 226

Ausgeschieden wurde die Diätenverrechnung der Reise nach Wels für die dritte Person (Tochter), sowie 50% der Restaurantrechnung (4 Pers.) als Haushaltsersparnis, gesamt: S 1.897,19.

Bel.KA 46	Restaurantrechnung ohne Vermerk:	861,76
Bel.KA 229	Spende Umweltschutz:	500,00
Bel.KA 304	Restaurantrechnung ohne Vermerk	2.387,00
Bel.KA 327	Div. Restaurantre. "Turnier Ebelsberg"	1.687,95
Bel.KA 368	Hotelrechn. abzüglich Einzelzimmer f. Tochter	1.454,54

1995

Bel.KA 336	Div. Zeitungen	336,37
Bel.KA 650	Wien, Blumen	5224,82
Bel.KA 498	Restaurant	309,58

Bel.KA 405	Spende Greenpeace	200,00
------------	-------------------	--------

Die vom Steuerberater erfragte Zusammensetzung der Kürzung der Vorsteuerbeträge ergibt sich aus den in den Summen der von der Bp. ausgeschiedenen Privataufwendungen enthaltenen Vorsteuern.

Ad Pkt. 15 der Berufung - Privataufwand:

Gemäß den hier getätigten Angaben, handle es sich bei den von der Bp. ausgeschiedenen Zeitungen und Büchern um Fachliteratur. Weiters seien die von der Bp. ausgeschiedenen Unterwäschen keine solchen, sondern vielmehr Tragtaschen und die Restaurantrechnungen seien ausschließlich bei Messen und Turnieren entstanden.

Dazu ist auszuführen:

Die sogenannte Fachliteratur, wurde im Metro bzw. in einer Trafik erworben. Abgesehen von dem Fehlen der Angabe eines Titels der betreffenden Bücher und Zeitschriften auf der Rechnung, welche das Vorliegen von "Fachliteratur" zweifelsohne bestätigen könnte (auch in der Berufung wird dies nicht nachgeholt), bieten die Geschäfte, in welchen die strittige Literatur erworben wurde, grundsätzlich nur allgemeinbildende an. Wiederum sind ausschließlich die Angaben der Apfl. und nicht der Beleg die Grundlage für die Beweiswürdigung.

Auf Grund den Erfahrungen des täglichen Lebens, kommt die Bp. zu dem Schluss, dass sie es nicht für glaubhaft befindet, dass mit diesen Rechnungen "Fachliteratur für Zoohandel" erworben wurde, wobei zu bemerken ist, dass Betriebsausgaben nachzuweisen sind und eine Glaubhaftmachung nur bei Unmöglichkeit der Erbringung von Nachweisen in Frage kommt. Der Fernseher und der Videorecorder sind grundsätzlich Gegenstände des Privatvermögens. Auch wenn diese hin und wieder bei einer Messe zum Einsatz gekommen sein sollen, unterliegen diese Wirtschaftsgüter, welche überdies gem. den Feststellungen der Bp. anlässlich der Prüfung im Wohnbereich zu finden sind, dem Aufteilungsverbot und sind daher zur Gänze dem Privatvermögen zuzuordnen. Eine anteilige betriebliche Nutzung ist nicht ermittelbar. Betreffs der angeführten Tragtaschen ist anzumerken, dass während des laufenden Betriebsprüfungsverfahrens festgestellt wurde, dass "Kinderhemden" angeschafft wurden. Im Zuge des Parteiengehörs wurde die Bp. dahingehend aufgeklärt, dass es sich dabei keineswegs um Kinderbekleidung handle, sondern um die o.a. Tragtaschen. Daraufhin beließ die Bp. diese Aufwendungen als betrieblich. Die zur Diskussion stehenden Bekleidungsstücke: Jeans, Slipper, Hosen, BH, Snowboots, Skihose, Bettwäsche, Sonnenbrille,

Pulli, Hemden, Socken, Sportschuhe, können schwerlich als "Tragtaschen" Verwendung finden. Zu den ausgeschiedenen "Repräsentationsspesen" wird festgehalten, dass Repräsentationsaufwand grundsätzlich nicht absetzbar ist. Nur Anbahnungsaufwand und Werbeaufwand ist unter bestimmten Voraussetzungen ein steuerlich relevanter Tatbestand. Es wurden jedoch lediglich diejenigen Restaurantrechnungen ausgeschieden, welche keinen Vermerk eines bewirteten Kunden enthielten (um als Anbahnungsaufwand Geltung zu finden), bzw. die Aufwendungen um die bewirtete Tochter bzw. um die Haushaltserspartis gekürzt. Betriebsausgaben können auch hier nicht festgestellt werden.

Abschließend sei zusammengefasst folgendes festzuhalten:

Die Kassengebarung ist mit formellen und materiellen Mängeln durchsetzt und kann sich nicht so zugetragen haben, wie dargestellt. Die Geschäftsfälle werden nur lückenhaft erfasst. Grundaufzeichnungen wurden nicht aufbewahrt. Geldbeträge in Millionenhöhe fließen in den Betrieb, deren Herkunft nicht auch nur annähernd geklärt werden konnte. Die Tatsache, dass Gelder über "Darlehen" der Mutter und Tochter einfließen konnte nicht auch nur ansatzweise bewiesen werden und wird durch nachträglich erstellte Unterlagen und sich widersprechende Angaben immer unglaubwürdiger. Im gesamten Berufungsverfahren konnte bislang noch kein Beweis erbracht werden, egal für welche angefochtene Feststellung der Bp. auch immer. Es werden lediglich Behauptungen aufgestellt, von denen die Apfl. und deren steuerliche Vertreter erwarten, dass diese von der Bp. widerspruchlos und ohne Hinterfragen für glaubhaft erachtet werden. Die Bp. kommt daher neuerlich zu dem Schluss, dass die strittigen Geldbeträge der betrieblichen Sphäre entstammen und Abgaben verkürzt wurden. In der Berufung konnten keine neuen Tatsachen vorgebracht werden."

Der steuerliche Vertreter nahm dazu wie folgt Stellung

"zu 1A) b) Laut Aussage von Frau P. muss es sich bei dieser Darstellung um einen Irrtum handeln. Die umstrittenen Ausgangsrechnungen waren nämlich im Jahr 1992 verbucht. Dass Frau P. erst später die Zahlung dieser Rechnungen urgierte ist durchaus glaubhaft. Laut Aussage von Frau P. hatte sie am 28.2. 1993 nach telefonischer Voranmeldung eine Inkassotour gemacht und den Betrag von S 18.44 7,60 (siehe Quittungsbuch) einkassiert. Da sie erst spät abends nach Hause kam, wurde der Betrag am nächsten in die Geschäftskasse eingezahlt. Es ist daher festzuhalten, dass Ausgangsrechnungen sowie der Kassa-Eingang korrekt in der Buchhaltung erfasst wurden.

zu 1A) c) Bei dem von Ihnen beanstandeten Fall wurde am 8.2.1993 die Rechnung gelegt und das Inkasso am 26. 2. 1993 durchgeführt.

zu 1 B) Frau P. gibt dazu an, dass ihr Einzelhandelsgeschäft von 9.00 bis 18.00 Uhr geöffnet war. Der Kauf vom 30.1.1993 betraf Baumaterialien bei der Firma Zehentner und wurde um 8.00 Uhr früh durchgeführt. Frau P. war deshalb der Meinung (da das Geschäft erst um 9.00 Uhr geöffnet wird) diesen Ausgang noch dem 29.1.1993 zuordnen zu müssen.

zu 1 C) Die Tatsache des Einflickens von Beträgen im Kassabuch muss nicht unbedingt bedeuten, dass nachträglich Negativstände dadurch vermieden werden sollten. Frau P. hätte ohne Zweifel diesen Teil des Kassabuch neu schreiben können. Ich nehme an, dass in diesem Fall auch Bequemlichkeit eine Rolle spielte, wie auch in Punkt I B), wo Frau P. aus einer gedachten Arbeitsökonomie Aufwendungen nur einmal monatlich mit der Geschäftskasse abgerechnet hat. Ob eine derartige Vorgangsweise statthaft bzw. von der Behörde noch toleriert wird, liegt selbstverständlich in deren Ermessen. Für mich persönlich ist es durchaus vorstellbar eine Einlage in die Geschäftskasse zu geben und die dazugehörende Verbuchung im Kassabuch zu vergessen. Bezuglich der Einlage vom 30.6.1995 über S 2.000,-- ist festzuhalten, dass dieser Vorgang in der Buchhaltung am 30.6.1995 festgehalten wurde und erst am Jahresende bei der Gegenüberstellung Kassakonto - Kassabuch diese Differenz von Frau P. festgestellt. Diese Tatsache führte sodann zu den Saldenkorrekturen bis Dezember 1995.

zu 1 D) Die Herkunft der Geldmittel wurde im Verlaufe der Prüfung dargelegt und zwar handelte es sich um Darlehen der Schwiegermutter und um Barentnahmen aus der Mietzinsreserve. Frau P. gibt dazu an, dass bis 1983 die Mietzinsreserve auf einem Sparbuch lag, welches von der Bank zur Abdeckung eines Kredites eingezogen wurde. In der Folge wurden deshalb diese Gelder im Tresor des Geschäftes aufbewahrt und nach Bedarf dem Unternehmen zugeführt. Über letztere Bewegungen sagt Frau P. Aufzeichnungen zu besitzen. Bezuglich der Darlehen der Schwiegermutter werden Herr und Frau P. sich bemühen über die Bank Unterlagen zu bekommen, die einerseits den Besitz des Geldes und andererseits die Tatsache der Hingabe dokumentieren.

zu I E) Über die Einlagen in den Jahren 1993 bis 1995 wurden die entsprechenden Eigenbelege während der Betriebsprüfung vorgelegt. Darüber hinaus wurden bei der Schwiegermutter noch zwei entwertete Sparbücher gefunden und der BP vorgelegt. Als Ergänzung wurden auch noch zwei Aufstellungen über Darlehensauszahlungen und eine Rückzahlung vorgelegt, die von der Schwiegermutter unterschrieben war (siehe Beilagen). Dass von Frau P. der Darlehensvertrag nicht bei Unterschrift vergebührt wurde, ist eine Tatsache, leider jedoch unter nahen Verwandten weitgehend üblich um die Kosten der

Vergebührung zu ersparen. Bezuglich des letzten Absatzes führt Frau P. aus, dass Kassenbelege wie Quittungsbuch der BP vorgelegt wurden.

zu 1 F) Für mich ist die Feststellung, ein System in der Erstaufzeichnung zu ändern sei unglaublich, unverständlich und es wird daher der Oberbehörde obliegen darüber zu befinden. Zum Diebstahl: Frau P. wurde von der Polizei mitgeteilt, dass eine Anzeige nur dann gemacht werden kann, wenn man des Täters habhaft wird. Zur Mäuseplage: Im Kleinmaterial finden sich immer wieder Rechnungen für Rattengift, Fallen und Mäusekleber. Zu Schäden: Aquarien waren nicht im Versicherungsschutz enthalten. Zu Sponsorenvertrag mit Herrn Morbitza: Wurde bereits während der Prüfung vorgelegt.

zu 2) 3) u.4) Laut Frau P. wurden der BP alle Unterlagen übergeben. Zur Frage, dass der Darlehensvertrag erst 1997 vergeben wurde, habe ich bereits Stellung genommen. Auch die Tatsache, dass eine einzige Aufstellung für sämtliche Zahlungen gemacht wurde, entspricht meines Erachtens der Vorgangsweise des täglichen Lebens, wobei hier die Nähe des Verwandtschaftsverhältnisses bei der Mehrzahl der Personen eine andere Vorgangsweise beinahe als Beleidigung aufgefasst wird. Ich habe bereits festgehalten, dass sich das Ehepaar bemühen wird, von der Bank Duplikate für die Sparbücher zu bekommen. Ob dies gelingt, werde ich im positiven wie im negativen Fall berichten.

Es ist ohne Zweifel richtig, dass es nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, große Geldbeträge zu Hause aufzubewahren. Es gibt jedoch genügend Menschen, bei denen dies der Fall ist, was in den Zeitungen durch Meldungen über Diebstähle in diesen Größenordnungen dokumentiert wird. Bezuglich der Darlehensrückzahlung beharrt Frau P. auf der Aussage, dieses Geld ihrer Mietzinsreserve entnommen zu haben. Das Darlehen der Tochter wurde von der Bausparkasse auf das Konto von Frau Renate P. direkt überwiesen, was laut Frau P. der Betriebsprüfung durch Vorlage des entsprechenden Bankauszuges zur Kenntnis gebracht wurde (siehe Beilage). Die Hausreserve wurde bereits in einem vorhergehenden Punkt dokumentiert.

Zu 8) u. 9) Kleinmaterial 1993 :

KA 455: Es handelt sich zum Teil dabei um 7 Bücher über Hamster, die dem Wiederverkauf dienten (siehe Beilage). KA 513: (Anmerkung: Die Beilage ist offenbar ein Kontoauszug der Fa. Metro, Vösendorf, auf dem der Einkauf von 7 gleichlautenden Positionen mit der Bezeichnung "Buch PB 99", je öS 90,00 aufscheint und auf dem handschriftlich "Hamster" eingesetzt wurde.) Die mit nicht mit x bezeichneten Waren sind nicht in der Kassa eingetragen. Die Schnapsgläser (Plastik) dienten als Messbecher für Mineralstoffe. Die

Kinderhemden sind Tragtaschen (S 0,39 pro Stück) (siehe Beilage). KA 578: Es wurden S 2.902,58 nicht in die Aufwandsrechnung aufgenommen (siehe Beilage). Kleinmaterial 1994: KA 66: Bei den 2 Hemden handelt es sich um 2 x 500 Stück Tragtaschen (siehe Beilage). KA 175: Die Bettwäsche wurde laut Aufstellung nicht berücksichtigt (siehe Beilage). Bier, Sekt, Müsli, Keks dienten der Kundenbewirtung beim Messestand. Kleinmaterial 1995: KA 212: Arbeitshandschuhe und Tragtaschen (siehe Beilage). KA 496: Die nicht mit x gekennzeichneten Artikel sind nicht in der Kassa eingetragen (siehe Beilage). KA 562: Es handelt sich wieder um Tragtaschen (siehe Beilage). Zu Werbeaufwand: 1993: KA 226: Die Tochter war zu diesem Zeitpunkt Dienstnehmer und hat bei Ausstellung - Messe Wels - mitgearbeitet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Berufungsfall sowohl die grundsätzliche Schätzungsberechtigung auf Grund der im Bericht und in der Stellungnahme zur Berufung dargelegten Feststellungen als auch die Art und Höhe der von der Prüferin im Anschluss daran vorgenommenen Hinzuschätzungen zu Umsatz und Gewinn, wobei der bescheidmäßige Abspruch über die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide in der gleichzeitig herausgegebenen Berufungsentscheidung für die ebenfalls von den beiden Gesellschaftern in Form einer GnbR betriebenen Kunststofferzeugung erfolgt. Schließlich ist noch der Abzug als Betriebsausgaben einer Reihe von Positionen strittig.

1. Grundsätzliche Schätzungsberechtigung

Seitens der Prüferin wurde festgestellt, dass häufig Bareinnahmen aber auch Barausgaben nicht täglich aufgezeichnet bzw. festgehalten, sondern zusammengefasst oft erst nach einem längerem Zeitraum oder auch erst am Monatsende bzw. noch später erfolgten.

Weiters ergeben sich aus dem Kassabuch wiederholt offenkundig nachträglich eingefügte Einlagen (Einzelne im Arbeitsbogen befindliche Kopien des Kassabuches belegen die Annahme der nachträglichen Einfügung dieser Einlagen eindeutig.); dies mit dem Zweck, Negativstände des Kassabuches zu verhindern. Aber auch ohne die Außerachtlassung der eingefügten Einlagen ins Kassabuch wurden von der Prüferin Kassafehlbestände festgestellt.

Weiters bemängelte die Prüferin das Fehlen einer Reihe von Kassabelegen (z.B. über die Verbuchung der Verwandtendarlehen aber auch eine Reihe von konkret angeführten "Handrechnungen"), die zwar im Kassabuch eingetragen waren, sich aber nicht bei den Belegen fanden. Insbesondere sei auch der Geldfluss von den Darlehensgebern fast

ausnahmslos nicht belegmäßig nachgewiesen worden, da die Sparbücher seitens der Mutter zumeist vernichtet worden seien und zwar ein Beleg über die Auszahlung einer Bausparkasse an die Tochter, nicht aber auch über die Auszahlung an die Bw. vorliege. Auch hinsichtlich der Darlehensrückzahlung an die Mutter in Höhe von S 240.000,00 sei der Geldfluss nicht nachgewiesen worden. die Bw. habe nur vorgebracht, diese Zahlung aus der zu Hause aufbewahrten Mietreserve (bis zu S 700.000,00) geleistet zu haben.

Die Prüferin stellte auch das Fehlen von Paragons im dritten Prüfungsjahr fest; die Bw. wandte aber diesbezüglich ein, einerseits sei in diesem Jahr von den Kunden keine Paragons mehr verlangt worden, andererseits sei ab diesem Jahr eine Registrierkassa mit doppelten Registrierkassastreifen verwendet worden. Die Prüferin bezweifelte zwar das Vorbringen, es seien ab 1995 von den Kunden keine Paragons mehr verlangt worden, äußerte sich aber nicht zur Führung einer Registrierkasse bzw zum (Nicht)Vorhandensein von Registrierkassastreifen.

Schließlich wies die Prüferin auch auf den von ihr angestellten Vergleich der Gesamtrohaufschläge pro Jahr hin, worauf die Bw. verschiedene Gründe für das Abfallen in diesem Jahr nannten.

Wenngleich die Bw. teilweise die Feststellungen betreffend nachträgliche Erfassung bestritten hat (verspätete bzw. zusammengefasste Erfassung von Kundenbarzahlungen), lässt sie die Feststellungen der Prüferin in den übrigen Fällen unwidersprochen und versucht in Berufung und Gegenäußerung die Bedeutung dieser Vorgangsweise in Bezug auf die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung herunterzuspielen.

Fest steht, dass gemäß § 131 Abs. 1 Z. 2 BAO die Eintragungen unter anderem "zeitgerecht" zu erfolgen haben. Soweit - wie im Fall der Bw. - Bücher geführt werden, sollen Bareingänge und Barausgänge täglich in geeigneter Form festgehalten werden. Unwidersprochen liegen bei der Bw. in allen Jahren monatlich zusammengefasste Verbuchungen von Bareinnahmen und Barausgaben vor. Damit wurde der Forderung des Gesetzgebers an die Führung der Bücher in diesem Punkt nicht entsprochen.

Weiters schreibt § 131 Abs. 1 Z. 5 BAO vor, dass die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege derart aufbewahrt werden sollen, dass die Überprüfung jederzeit möglich ist. Dazu ist festzustellen, dass sich die Belege über die Darlehen von der Tochter und der Mutter bzw. Schwiegermutter jedenfalls nicht in den Akten befanden und erst beigeschafft werden mussten. Diese Vorgangsweise steht nicht nur mit der in Z. 5 leg.cit. genannten

Belegaufbewahrungspflicht im Widerspruch sondern auch mit der Forderung, wonach bei einer ordnungsmäßigen Buchführung keine Buchung ohne Beleg erfolgen darf.

Unbestritten ist weiters die Tatsache, dass wiederholt Einlagen eingefügt ("eingeflickt") wurden, um solcherart das Hervortreten von negativen Kassaständen zu verschleiern.

Auch hier wird offenkundig, dass die in den Büchern festgehaltenen betrieblichen Vorgänge - aus welchen Gründen auch immer - nicht mit der Wirklichkeit übereingestimmt haben können, da ein negativer Kassastand in Wirklichkeit nicht vorgelegen haben konnte.

Die von der Prüferin offen gelassene Frage, ob im Jahr 1995 statt der von ihr vermissten Paragons Registrierkassastreifen aufbewahrt wurden oder nicht, war für die Entscheidung unter diesen Umständen nicht mehr von Relevanz.

Schon auf Grund dieser Mängel der Buchführung, noch ohne Bedachtnahme auf die im folgenden Punkt behandelte Darlehensgebarung, kann kein Zweifel daran bestehen, dass die Art der festgestellten Buchführung den Vorschriften des § 131 BAO nicht entspricht. Infolge dessen hat sie nicht die Vermutung ordnungsgemäßer Führung (§ 163 BAO) für sich und ist daher der Erhebung der Abgaben nicht zwingend zu Grunde zu legen.

2. Art und Höhe der Schätzung

Wie sich aus dem Sachverhalt ergibt, versuchte die Prüferin von der Bw. den Nachweis über eine Reihe von bar erfolgten Einlagen bzw. von Darlehensgewährungen durch die (Schwieger)Mutter der Gesellschafter nicht nur in Form der verschiedenen Belege über die Darlehensgewährung (einzelne Schuldzettel, zusammengefasster Schuldzettel, Darlehensvertrag) nachgewiesen zu bekommen, sondern verlangte auch Unterlagen, aus denen der konkrete Zufluss dieser Beträge ersichtlich ist. Aus den vorgelegten, entwerteten Sparbüchern (Kopien befinden sich im Arbeitsbogen) kann aber lediglich auf eine Darlehensgewährung im Jahr 1992, somit vor den Streitzeitraum geschlossen werden. Über die im Streitzeitraum verbuchten Einlagen wurden der Prüferin keine Sparbücher der (Schwieger)Mutter vorgelegt, da diese nicht aufbewahrt wurden.

Aus den Ausführungen der Prüferin geht hervor, dass sie die (Schwieger)Mutter über die "Darlehensgewährung" einvernommen hatte. Die (Schwieger)Mutter bestätigte die Darlehensgewährungen. Auf Grund ihrer von der Prüferin ermittelten Einkommenssituation (pensionierte Gemeindebedienstete) erscheint die Möglichkeit zur Ansparung der strittigen Beträge nicht als ausgeschlossen. Eine Verpflichtung der (Schwieger)Mutter, die aufgelösten

und entwerteten Sparbücher aufzuheben bestand für diese nicht. Die Nichtaufbewahrung kann der Bw. nicht zur Last gelegt werden.

Die Prüferin rügt zu recht, dass die im erst nach dem Prüfungszeitraum vergebührten Darlehensvertrag angeführten Bedingungen nicht fremdüblich seien, da keine Zinsen zu zahlen seien und nur ungenaue Rückzahlungsbedingungen vorliegen. Nach Ansicht der Prüferin sprechen die wechselnden Angaben über die Belege hinsichtlich der Darlehensgewährung gegen die Glaubwürdigkeit der in diesem Zusammenhang gemachten Vorbringen der Bw. wie auch der (Schwieger)Mutter.

Allerdings ist im vorliegenden Fall nicht die Anerkennung von steuerwirksamen Zinsen strittig, sondern der Zufluss von Vermögenswerten. Während die Prüferin mangels vorgelegter Belege über den Zufluss die Darlehensbeträge von nicht erklärten Umsätzen ausgeht, behauptet die Bw. das Vorliegen von umsatz- und einkommensneutralen Darlehenszuflüssen.

Angesichts der negativen Ergebnisse beider Betriebe, die noch im Prüfungszeitraum zur Einstellung der Kunststofferzeugung, zur Veräußerung der Betriebsliegenschaften und zur Verlegung des Futtermittelhandels ins Waldviertel führten, dürften nach Ansicht des UFS zum Teil eher Schenkungen der (Schwieger)Mutter vorliegen, als ausschließlich Darlehensgewährungen. Diese Auffassung erhärtet sich aus dem Umstand, dass aus der dem UFS vorliegenden Bilanz zum 31.12.2001 für den in Schaggers geführten Futtermittelhandel Darlehensverbindlichkeiten in Höhe von rd. öS 1 Mio. aufscheinen und nicht wie im Darlehensvertrag festgelegt bis 2001 zurückgezahlt wurden.

Wie bereits erwähnt, war die Mutter sehr wohl in der Lage, Unterstützungen in der strittigen Höhe zu gewähren und hat die Zuwendungen an die Bw. unter welchem Titel auch immer diese nun erfolgt sind, bestätigt. Entgegen der Ansicht der Prüferin ist es bei Personen im Alter der Schwiegermutter keineswegs unüblich Geldbeträge von Sparbüchern abzuheben und trotz des damit verbundenen Risikos ihren Kindern bar zu übergeben, statt die Beträge auf das Konto der Kinder zu überweisen. Der Berufung war daher in diesem Punkt im Zweifel Folge zu geben und die Hinzurechnung der "Darlehensbeträge" als nicht versteuerte Umsätze zu stornieren.

Auf Grund des erst mit der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vorgelegten Kontoauszuges über die Überweisung des an die Tochter ausgezahlten Bausparguthabens vom Konto der Tochter auf das Konto der Bw. wurde der von der Prüferin beanstandete, nicht nachgewiesene Zufluss nunmehr unter Beweis gestellt. Die diesbezügliche Zuschätzung war daher zu stornieren.

Hinsichtlich der weiteren in der Buchhaltung aufscheinenden Einlagen, die die Bw. aus der ihrer Angabe nach bis zu einer Höhe von über öS 700.000,00 bar zu Hause aufbewahrten "Mietzinsrücklage" geleistet haben will, muss der UFS der Meinung der Betriebsprüfung beipflichten, dass eine Aufbewahrung von Beträgen in dieser Größenordnung zu Hause (im Tresor) bei Unternehmern keineswegs üblich ist; auch dann nicht wenn man wie die Bw. gegenüber der Prüferin angab, ein Misstrauen gegenüber Banken zu hegen. Zum einen wird kein wirtschaftlich denkender Unternehmer bei solch hohen Beträgen auf Zinsen verzichten und ein durch übliche Haushaltsversicherungen in dieser Größenordnung nicht mehr abgedecktes Risiko, diese Beträge großteils bei einem Einbruch zu verlieren, auf sich nehmen.

Der UFS schließt sich aus diesen Gründen hinsichtlich der von der Bw. nicht ausreichend aufgeklärten Einlagen der Auffassung der Bp an, dass diesbezüglich nicht erklärte Umsätze zu unterstellen sind. Die Zuschätzungen sind dem Grunde nach auch durch die in allen Jahren festgestellten, teils durch nachträglich eingefügte Einlagen verdeckten oder auch offen zu Tage tretenden negativen Kassabeträge gerechtfertigt.

Im Jahr 1994 hält der UFS anstelle einer Umsatz- und Gewinnhinzuschätzung in doppelter Höhe des höchsten Fehlbetrages eine Reduzierung auf den einfachen Fehlbetrag für angemessen.

Dem Berufungsbegehren war daher teilweise Folge zu geben.

3. Nicht anerkannte Ausgabenpositionen

Die Bw. wendet sich gegen einige der nicht als Betriebsausgaben anerkannten Positionen:

Hinsichtlich der Position "Kleinmaterial" hält sie den Abzug des angeschafften **Fernsehers und des Videorecorders** ("KA 455" aus 1993) für abzugsfähig, da beide Geräte auf Messen eingesetzt worden seien. Die Prüferin bezweifelte dies nicht, wies aber darauf hin, dass sich die besagten Geräte im Zug der Prüfung in der privaten Wohnung der Gesellschafter befunden hätten und einer Absetzung dass Aufteilungsverbot entgegen stehe.

Aus dem Arbeitsbogen (Bl. 31) geht hervor, dass die Geräte im Gegensatz zu den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht und der Berufung nicht in der Metrorechnung vom 1. Sept. 1993, KA 455, netto öS 1.252,98, brutto öS 1.440,00, sondern in einer Rechnung der (ehem.) Fa. Kaindl mit einem Nettobetrag von öS 5.588,00 aufscheinen. Der Restbetrag von netto 1.252,98 setzt sich aus den sieben Büchern (gleiche Artikelnummer, handschriftlicher Zusatz: "Hamster" à netto 90,00 (brutto 99,00) und Sportschuhen, Fotomaterial, und Deodorant zusammen.

Der Prüferin ist diesbezüglich beizustimmen: Bei üblicherweise privat genutzten Geräten dieser Art käme eine Berücksichtigung als Betriebsausgabe nur bei nahezu ausschließlicher betrieblicher Nutzung in Frage, die auf Grund der privaten Nutzung im Haushalt jedenfalls auszuschließen ist. Die Kosten der Anschaffung des Fernsehgerätes und des Videorecorders (öS 5.588,00) sowie die darauf entfallende Vorsteuer (öS 1.117,60) wurden daher zu Recht ausgeschieden.

Zu den 7 Büchern ist festzustellen, dass der handschriftliche Zusatz "Hamster" offenkundig nicht durch den Rechnungsaussteller erfolgt ist. Allerdings wird stets die selbe Produktbezeichnung angeführt. Angesichts der Geringfügigkeit des strittigen Betrages wird dem Berufungsbegehren Folge gegeben und von restlichen Nettobetrag von öS 1.252,98 der auf die Bücher entfallende Betrag von öS 630,00 sowie die darauf entfallende Vorsteuer von öS 63,00 im Zweifel anerkannt. Die Ausscheidung der übrigen Positionen, wie Sportschuhe, Deosp. und Sigma Fotok. PapA4/2500BI/. (offenbar Fotoklebeecken) steht dagegen außer Streit (Vorsteuer davon lt. Metrorechnung v. 1.9.1993: öS 124,60).

Vorsteuerkürzung insgesamt: öS 1.117,60 + 124,60 ergibt öS 1.242,20.

Zu den übrigen Einwendungen der Bw. in der Gegenäußerung, wonach von den ausgeschiedenen Positionen aus "Kleinmaterial" und "Werbung" z.B. auf Grund von irreführenden Produktbezeichnungen (500 "Kd. Hemdt. blau" à öS 0,39 etc.) bestimmte Ausgaben zu Unrecht ausgeschieden wurden oder von der Betriebsprüfung auch (mit Sternen oder Kreuzen versehene) Positionen ausgeschieden wurden, die lt. Bw. gar nicht geltend gemacht worden seien, ist Folgendes zu bemerken:

Es wäre Sache der Amtspartei gewesen, die Prüferin einzuladen, zu den Ausführungen in der Gegenäußerung neuerlich Stellung zu nehmen. Eine hinreichende Aufklärung der Einwendungen der Bw. nur unter Heranziehung des Arbeitsbogens und der Akten ohne Einsichtnahme in die Buchhaltungsunterlagen, für die die Aufbewahrungsfrist zudem schon abgelaufen ist, erscheint dem UFS als nicht möglich, wäre aber in Hinblick auf die Anforderungen des Verwaltungsgerichtshofes an das Abgabenverfahren unerlässlich. Angesichts der nach der Höhe eher geringfügigen strittigen Beträge sieht der UFS von einer Aufhebung gem. § 289 Abs. 1 BAO bzw. von weiteren Ermittlungsaufträgen an die Behörde ab und gibt dem Berufungsvorbringen hinsichtlich "Kleinmaterial" und "Werbung" von den eingangs angeführten Positionen in der Metrorechnung vom 1. September 1993 und der Kaindlrechnung betr. Fernsehgerät bzw. Videorecorder aus 1993 abgesehen, in allen drei

Streitjahren Folge. Die gewinnmäßigen und umsatzsteuerlichen Auswirkungen sind den nachfolgenden Berechnungen zu entnehmen.

Insgesamt wird dem Berufungsbegehren, soweit es sich gegen die Ausscheidung von verschiedenen Ausgaben sowie gegen die Kürzung der darauf entfallenden Vorsteuern richtet teilweise Folge gegeben.

Neuberechnungen:

1. Umsatzermittlung

Anmerkung: Obwohl über die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1995 in der Berufungsentscheidung zur GZ. RV/576-W/2002 abgesprochen wird, werden zur leichteren Lesbarkeit der Entscheidung die Neuberechnungen hinsichtlich Umsatzsteuer auch in der vorliegenden Entscheidung wiedergegeben.

Hinzurechnungen/Jahr	1993	1994	1995
Darlehen Hermine P.	0,00	-	0,00
Darlehen Nadja P.	-	-	0,00
Ungeklärte Einlagen	180.500,00	-	37.000,00
Kassafehlbetrag (einfach)	-	28.000,00	-
Umsatz- u. Gewinnerhöhung, brutto	180.500,00	28.000,00	37.000,00
Aufteilung auf d. Steuersätze lt. Bericht, inkl. USt à 20%:(17,12,12%)			
inkl. USt à 10%:(83,88,88%)	öS 30.685,00 öS 149.815,00	3.360,00 24.640,00	4.440,00 32.560,00
ohne USt à 20%:(17,12,12%)	öS 25.570,83	2.800,00	3.700,00
ohne USt à 10%:(83,88,88%)	öS 136.195,45	22.400,00	29.600,00
Umsatz- u. Gewinnerhöhung, netto	161.766,28	25.200,00	33.300,00

Umsätze lt Erklärung à 20%	890.950,90	868.472,30	479.036,16
+Erhöhung w.o. (Mehrsteuern:)	25.570,83 (5.114,17)	2.800,00 (560,00)	3.700,00 (740,00)
Umsätze zu 20% lt. Berufungsentscheidung das sind in €	916.521,73 66.606,23	871.272,30 63.317,83	482.736,16 35.081,80
Umsätze lt. Erklärung à 10%	2.422.313,93	4.257.781,46	3.706.401,32
+Erhöhung w.o. (Mehrsteuern:)	136.195,45 (13.619,54)	22.400,00 (2.240,00)	29.600,00 (2.960,00)
Umsätze zu 10% lt. Berufungsentscheidung das sind in €	2.558.509,38 185.934,13	4.280.181,46 311.052,92	3.736.001,32 271.505,80
(Mehrsteuern aus Umsatzerhöhungen, gesamt:)	(18.733,71)	(2.800,00)	(3.700,00)

2. Vorsteuerkürzungen

Vorsteuerkürzungen/Jahr	1993	1994	1995
Kleinmaterial: Fernsehgerät u. Videorec. usw., siehe oben	1.242,20	0,00	0,00
"Werbung"	0,00	0,00	0,00
Summe Vorsteuerkürzung:	1.242,20	0,00	0,00
Vorsteuer lt. Erklärung	347.781,39	358.842,75	394.115,18
Vorsteuer lt. Berufungsentscheidung	346.539,19	358.842,75	394.115,18
das sind in €	25.183,99	26.078,12	28.641,47

Einfuhrumsatzsteuer, lt. Erkl.	175.571,15	216.562,40	0,00
--------------------------------	------------	------------	------

2. Gewinnermittlung

Jahr	1993	1994	1995
Verlust lt. Handels- u. Steuerbilanz	-585.827,32	-275.686,34	-1.683.125,83
Umsatzsteuernachforderungen	-19.975,91	-2.800,00	-3.700,00
Zurechnungen gem. Tzlen 27 und 28, (Darlehen Hermine und Nadja P.)	0,00	0,00	0,00
Zurechnungen gem. Tz. 29, ungeklärte Einlagen (1993 und 1995) bzw. Kassafehlbetragshinzuschätzung (1994), inkl. USt:	180.500,00	28.000,00	37.000,00
Kleinmaterial (Tz. 31) Fernseher, Videorecorder zuzüglich USt, Deosp. Fotok. Sportschuhe (außer den 7 Büchern), zuzüglich USt	6.705,60 747,58	0,00	0,00
Werbung	0,00	0,00	0,00
Gebühren, unstrittig	500,00	16.232,00	1.959,00
Privatanteil KFZ, unstrittig	30.000,00	11.000,00	8.138,00
Verlust lt. Berufungsentscheidung: -"-, gerundet:	-387.350,65 -387.351,00	-223.254,34 -223.254,00	-1.639.728,83 -1.639.729,00

2.1. Gewinnaufteilung

zu verteilender Verlust lt. Berufungsentscheidung: das sind in €	-387.351,00 -28.149,89	-223.254,00 -16.224,50	-1.639.729,00 -119.163,75
--	---------------------------	---------------------------	------------------------------

2.2. 1993

Aufteilung auf die Gesellschafter für das Jahr 1993	O. P.	R. P.
jeweils 50%	-193.675,00	-193.676,00
Vorweggewinn lt. Betriebsprüfung, gerundet	-	56.183,00
zu veranlagender Verlust das sind in €	-193.675,00 -14.074,91	-137.493,00 -9.992,01

2.3. 1994

Aufteilung auf die Gesellschafter für das Jahr 1994	O. P.	R. P.
jeweils 50%	-111.627,00	-111.627,00
Vorweggewinn lt. Betriebsprüfung, gerundet	-	56.183,00
zu veranlagender Verlust das sind in €	-111.627,00 -8.112,25	-54.444,00 -3.956,60

2.4. 1995

Aufteilung auf die Gesellschafter für das Jahr 1993	O. P.	R. P.
jeweils 50%	-819.864,00	-819.865,00
Vorweggewinn lt. Betriebsprüfung, gerundet	-	56.183,00
zu veranlagender Verlust das sind in €	-819.864,00 -59.581,84	-763.682,00 -55.498,94

Wien, 15. April 2004