



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 1010 Wien, H. M., vertreten durch Dkfm. Dr. Franz Burkert & Co Wth Ges., 1020 Wien, Praterstraße 33, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. Bezirk betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahre 1991 sowie gegen die gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1992 bis 1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1992 und 1993 werden gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw) erzielte in den berufsgegenständlichen Jahren Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Immobilienverwalter, sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Seit 1989 bezog der Bw auch aktenkundig Einkünfte aus einem in der damaligen BRD, in Bremen, betriebenen Gewerbebetrieb, bezeichnet als W.. Als Name und Anschrift der Empfangsbevollmächtigten war Frau G.J. aus B. angegeben.

Ab dem Jahr 1990 erzielte der Bw. überdies noch gewerbliche Einkünfte aus dem Betrieb eines Kosmetikstudios und zumindest Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus einer Grundstücksgemeinschaft in B. , L.H. 243. Als inländischer Vermögensverwalter im Sinne des § 34 der deutschen AO war wiederum Frau

G.J. ausgewiesen.

Auf Grund eines Urteiles des BG Innere Stadt Wien vom 25.3.1992 bezüglich Leistung von Unterhaltsbeiträgen an E.G. wurde eine Betriebsprüfung (in der Folge BP) durchgeführt, da in diesem Prozess hervorgekommen sein soll, dass der Bw. nicht alle Einkunftsquellen offengelegt und einen aufwändigen Lebensstil gepflegt haben soll.

Lt. Tz. 13 und 14 des Betriebsprüfungsberichtes vom 26.2.1997 mussten die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt werden, da infolge materieller Mängel der Buchführung, keine ordnungsmäßige Buchführung im Sinne des § 131 BAO vorliege.

Folgende für das Berufungsverfahren relevante Feststellungen wurden getroffen:

### **Tz. 22: Schätzung der Besteuerungsgrundlagen wegen nicht ordnungsgemäßer Buchführung**

#### **a) Kassenprüfung**

Bei Überprüfung der Kassengebarung seien in den Jahren 1992 und 1993 etliche Kassenfehlbeträge festgestellt worden; z.B. der höchste 1992 ca. öS 635.000,00 und 1993 ca. öS 840.000,00. Im Hinblick auf diese Kassenmängel sei die vollständige Erfassung der Einnahmen nicht mehr gewährleistet. Die BP habe daher die in den Jahren 1992 und 1993 ermittelten Fehlbeträge mit einem Zuschlag von 100% zugerechnet.

#### **b) Bankerlag**

Am 19.3.1992 sei eine Bareinzahlung auf das betriebliche Bankkonto i.H.v. öS 300.000,00 erfolgt. Gebucht worden sei dieser Betrag über Privatkonto als Rückzahlung aus zwei vom Bw in der BRD betriebenen Firmen. Die BP habe daher anhand der Steuererklärungen dieser Firmen festgestellt, dass obgenannter Betrag in den deklarierten Privatentnahmen keine Deckung fand.

#### **c) Lebenshaltungskosten**

Aus einem der BP vorliegenden Scheidungsurteil gehe hervor, dass der Bw in den Jahren 1990 und 1991 einen akademischen Grad der Universität Washington, einen Professortitel und ein Adelsprädikat mit dem Recht ein Wappen zu führen, erworben habe und aus der Tagespresse zu erfahren gewesen sei, dass hierfür bis zu einer Million Schilling aufzuwenden gewesen seien. Die BP habe dazu vom Bw keinerlei Aufklärung zur Finanzierung o.a. Titel erhalten.

Aus diesen Gründen und aufgrund der auf dem Privatkonto ersichtlichen, sehr spärlichen, zweckgebundenen Privatentnahmen habe die BP für das Jahre 1991 eine Schätzung wegen nicht gedeckter Lebenshaltungskosten durchgeführt.

d) Auf Grund vorangeführter Mängel sei seitens der BP eine Zuschätzung zu Umsatz und Gewinn mit folgenden Nettobeträgen erfolgt:

	1991	1992	1993
netto	öS 1.137.500,00	öS 1.308.000,00	öS 1.400.000,00

#### **Tz. 24: Nichtabzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 EStG**

Von den geltend gemachten Betriebsausgaben seien in öS folgende Beträge als nichtabzugsfähige Ausgaben ausgeschieden worden:

	1991	1992	1993
Diverse Auslagen	15.527,00		
Steuerberatung	7.406,00		
Instandhaltung	3.275,00		
Beiträge, Gebühren	4.298,00	5.000,00	5.000,00
Inserate	74.568,00	36.089,00	
GWG			4.958,00
Anwaltskosten	93.186,00	193.432,00	91.313,00
Anwaltskosten – V+V SStr.		62.000,00	156.313,00
Betriebskosten	27.000,00	27.000,00	27.726,00
AfA	7.464,00		
Zinsen, Geldverkehrsspesen	43.000,00	81.000,00	92.000,00
KFZ-Kosten	21.000,00	95.113,00	79.544,00
Gewinnerhöhung	296.724,00	499.634,00	456.854,00
Vorsteuerkürzung	30.171,00	59.025,40	50.672,00

Die Vorsteuer sei entsprechend gekürzt worden

#### **Tz 31: Liegenschaft Wien 6, G.Straße**

Der Bw habe in den Jahren 1992 und 1993 die Wohnungen Top 8,12 und 12a umgebaut. Diese Wohnungen seien seit ihrer Fertigstellung nicht vermietet worden, weil der Bw den Verkauf dieser Wohnungen beabsichtigt habe.

Da o.a. Wohnungen nicht der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gedient hätten, seien die geltend gemachten Aufwendungen (in öS) als Werbungskosten nicht anerkannt und der Abzug der darauf entfallenden Vorsteuern (in öS) verwehrt worden.

##### **a) Aufwendungen Top 8**

	<b>1992</b>
Instandhaltung netto	25.000,00
Kostenersatz Vormieter	10.000,00
Zurechnung	35.000,00

##### **b) Herstellungsaufwand**

Im Jahr 1993 habe der Bw eine nicht näher aufgegliederte Rechnung der Firma

K. über Keller- und Dachbodensanierungsarbeiten und Wohnungsumbau im Pauschalbetrag von netto öS 700.000,00. aktiviert. Seitens der BP seien diese auf Top 12 und 12a entfallenden Umbaukosten mit netto öS 350.000,00 geschätzt worden.

	<b>1992</b>	<b>1993</b>
Akontozahlungen Top 8	385.000,00	
Restzahlungen Top 8		177.000,00
Top 12,12a geschätzt		350.000,00
So. Herstellungsaufwand Top 12,12a		31.939,94
Gesamt	385.000,00	558.939,94
Herstellungsaufwand lt. Erkl.	1.771.249,00	908.939,94
Herstellungsaufwand lt. BP	1.386.249,00	350.000,00

### c) AfA-Berechnung

Das Gebäude sei im Jahr 1894 erbaut worden. Die BP habe ihrer Berechnung daher eine Nutzungsdauer von 50 Jahren, d.i. ein AfA-Satz von 2%, zugrunde gelegt.

Aus der Bewertung des Mietwohngrundstückes sei zu ersehen, dass der Anteil des Grund und Bodens am Einheitswert rund 50% betrage.

Die BP habe daher die AfA wie folgt neu berechnet:

Anschaffungswert	2.805.721,60	
Grunderwerbsteuer	98.200,00	
	2.903.221,60	
-50% Grund und Boden	-1.451.960,80	
AfA-Basis lt. BP	1.451.960,80	
	1992	1993
2% v Gebäudewert	29.039,00	29.039,00
Herstellungsaufwand 1992, ND 50 Jahre	27.725,00	27.725,00
Herstellungsaufwand 1993, Rest-ND 49 Jahre		7.143,00
AfA lt. BP	56.764,00	63.907,00
AfA lt. Erkl.	56.102,00	67.009,00
Gewinnänderung	-662,00	+3.102,00

### d) Vorsteuern

Die auf die nicht anerkannten Beträge lt. Tz. 31 a+b entfallenden Vorsteuern seien wie folgt zugerechnet worden:

1992	1993
5.000,00	188.787,99

### **Tz. 33: Eigentumswohnung 1010 Wien, S.straße**

Laut Abgabenerklärung vom 30.12.1982 habe der Bw obige Eigentumswohnung von der Verlassenschaft nach C.P-D erworben und sie in der Folge vermietet. Bereits ab dem Jahr 1983 dürfte der Bw von der potenziellen Erbin geklagt worden sein. In den Jahren des Prüfungszeitraumes habe der Bw aus diesem Grund sehr hohe Rechtsanwalts- und Gerichtskosten geltend gemacht. Die von der BP im Prüfungsverfahren abverlangten Gerichtsurteile habe der Bw nicht vorgelegt. Die Erhebungen der BP im Grundbuch des BG Innere Stadt hätten ergeben, dass im Jahr 1990 aufgrund eines Urteiles vom 19.7.1987 das

Eigentumsrecht auf Frau C.P-D rückübertragen wurde. Mit Kaufvertrag vom 20.6.1991 sei das Eigentumsrecht auf Herrn V.W. übergegangen.

Nach den Bestimmungen des § 16 EStG müssten Werbungskosten durch die Einnahmenerzielung veranlasst sein. Aufwendungen für den Vermögensstamm seien daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Unter diese Aufwendungen fielen auch Kosten im Zusammenhang mit der Verteidigung oder der Erhaltung des Eigentums am Vermögensstamm.

Da es nach Ansicht der BP außer Zweifel stehe, dass die vom Bw bezahlten Rechts- und Gerichtskosten zum Zweck der Verteidigung des Eigentumsrechts an obgenannter Wohnung anfielen, seien sie mit nachfolgend angeführten Beträgen als Werbungskosten nicht anzuerkennen.

	1991	1992	1993
Rechts- und Gerichtskosten netto	191.083,34	287.460,84	312.081,21
darauf entfallende Vorsteuern	27.866,66	63.041,06	23.200,00

Analog zur vorangeführten Feststellung rechnete die BP die im Jahr 1991 refundierten und in den Einnahmen enthaltenen Rechtsanwaltskosten in Höhe von netto öS 8.333,34 und die darauf entfallende Umsatzsteuer in Höhe von öS 1.666,66 ab.

Entsprechend den Ergebnissen der abgabenbehördlichen Prüfung gemäß § 150 BAO betreffend den Zeitraum 1991 bis 1993 ergingen am 19.3.1997 Bescheide, mit denen die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1991 bis 1993 festgesetzt wurde. Die Veranlagungen für die Jahre 1992 und 1993 erfolgten vorläufig.

In der, gegen diese Bescheide fristgerecht erhobenen Berufung vom 21.4.1997 führte der Bw (ohne Vorbringen hinsichtlich der Vorläufigkeit zu erstatten) wie folgt aus:

Das steuerliche Mehrergebnis der Bescheide beruhe zu einem Teil darauf, dass im Prüfungszeitraum Umsatz- und Gewinnzuschätzungen vorgenommen worden seien, da Zahlungen von i.e. (offensichtlich gemeint in etwa) öS 1 Million nicht nachgewiesen worden seien.

Nunmehr liege dem dortigen Finanzamt hinsichtlich der Herkunft des Betrages von i.e. öS 1 Million eine eidesstattliche Erklärung von Frau G.J., Geschäftspartnerin und frühere Lebensgefährtin des Bw vor.

Die Auswirkungen dieser eidesstattlichen Erklärung seien noch nicht abzusehen, da neben den Schätzungen auch andere Feststellungen durch das Betriebsprüfungsorgan getroffen worden seien.

In Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages wegen fehlender Berufungsbegründung wurde am 30.6.1997 eine Berufungsergänzung - entsprechend den Textziffern im Betriebsprüfungsbericht - wie folgt erstattet:

## **Zu Tz. 22 Schätzung/Kassenprüfung**

Zu den Kassenfehlbeträgen im Jahr 1992 verwies der Bw. bezüglich des Zuflusses von insgesamt ÖS 900.000,-- auf eine nunmehr vorliegende eidesstattliche Erklärung von Frau G.J..

Der Bw. und Frau G.J. hätten zusammen ein Grundstück in B. , L.H. besessen. Bezüglich dieses Grundstückes habe der Bw. ein unbefristetes, bis zum 31.12.1996 unwiderrufliches Kaufanbot im Jahre 1989 errichtet.

Da er in Geldnöten gewesen sei, habe Frau G.J. in Kenntnis des Kaufanbotes Vorausleistungen im Betrag von S 900.000,-- geleistet. Dies habe jedoch dazu geführt, dass Frau G.J. nicht das Kaufanbot angenommen habe, sondern als Bevollmächtigte gemäß Generalvollmacht 50 %, welche im Eigentum des Bw. gestanden seien, sich selbst übertragen habe.

Als Gegenleistung habe Frau G.J. in einem im Jahre 1994 errichteten Testament den Bw. zu 50 % als Erbe des unentgeltlich übertragenen Grundstückes eingesetzt. Das Testament sei jederzeit widerruflich.

Zusammenfassend ergebe sich daraus, dass Frau G.J. den Betrag von S 900.000,-- als Gegenleistung für die Übertragung des Grundstückes in Bremen gesehen habe.

Zu den **im Jahre 1992 sonstigen festgestellten Kassafehlbeträgen** verwies der Bw. darauf, dass dieselben insbesondere im Feber 1992 entstanden seien.

Der Rechnung der Kassafehlbeträge stünden Ausgaben an die Firma K.. gegenüber, wobei die Buchhalterin der Hausverwaltung die Geldabflüsse, da kein Datum des Zahlungsflusses auf den Rechnungen vermerkt gewesen sei, dem Rechnungsausstellungsdatum zugeordnet habe.

Es spreche jedoch nichts dafür, dass die Zahlungen tatsächlich an dem auf den Rechnungen der Firma K. als Rechnungsdatum ausgewiesenen 08.02.1993 zugeflossen seien. Daraus würde sich ergeben, dass, wenn die Zahlungen erst später erfolgt wären, tatsächlich kein Kassafehlbetrag vorliegen würde. Aufschluß darüber würden die Buchhaltungsunterlagen der Firma K. geben. Das Unternehmen soll sich jedoch in einem Konkursverfahren befinden, wobei sich der Masseverwalter mit Sicherheit weigern werde, den Bw. die entsprechenden Unterlagen einsehen zu lassen.

Der Bw. stelle den Antrag in den Buchhaltungsunterlagen der Firma K. ,zu eruieren, wann die Kassafehlbeträge im Februar 1992 verursachten (gemeint wohl verursachenden) Ausgaben tatsächlich geflossen seien.

**Bezüglich des Kassafehlbetrages von S 846.120,20 im Jahre 1993** führte der Bw. folgendes aus:

Laut Buchhaltungsjournal habe die Buchhalterin die Barabhebungen vom Konto der Kassa zugeordnet. Diverse ab dem 02.08.1993 getätigte Scheckabhebungen und Barabhebungen mit der Eurocard seien von ihr jedoch, anstatt im Kassabuch einzeln aufgeschlüsselt als Bankeingang am jeweiligen Abhebungstag in einer Summe am 14. August 1993 eingebucht worden. Die Bewegungen seien jedoch auf dem Konto "Scheckverrechnungskonto" als Kassabankbewegung ausgewiesen.

Offensichtlich liege in diesem Falle nicht ein täglicher Kassafehlbetrag, sondern lediglich die Bequemlichkeit der Buchhalterin der Firma des Bw vor, welche kurz vor ihrer Pensionierung stand, zugrunde. Hätte nämlich die Buchhalterin die Kassaeingänge entsprechend den Bankabhebungen richtig verteilt, ergäbe sich am 16.08.1993 kein Kassafehlbetrag. Glaubhaft sei die jetzige Darstellung deswegen, weil sich der Bw bewusst gewesen sei, dass am 16. August 1993 ein Betrag von S 700.000,-- an die Firma K. zu entrichten gewesen sei.

Auf Grund der permanenten Zahlungsknappheit dürfte der Bw. (nach Ansicht des steuerlichen Vertreters) daher durch kleine Abhebungen dafür gesorgt haben, dass der entsprechende Bargeldbetrag auch am Zahlungstag tatsächlich vorhanden sei.

Zusammenfassend sei zu sagen, dass hinsichtlich der "Kassafehlbeträge" wohl Schlampereien der Buchhalterin eindeutig vorgelegen seien, jedoch die "Körperlichkeit" des Kassafehlbetrages bei richtiger Eintragung in das Kassabuch gegeben wäre, wobei durch die zusammengefasste Änderung in das Kassabuch noch kein Kassafehlbetrag entstanden sei, sondern lediglich die Bankabhebungen im Kassabuch nicht tagesrichtig zugeordnet worden seien.

### **Zu Tz. 22: Schätzung der Lebenshaltungskosten**

Die Lebenshaltungskosten seien u.a. unter Zugrundelegung eines Scheidungsurteils errechnet worden. Der Bw. verweise darauf, dass er über kein Adelsprädikat verfüge, sondern im Jahre 1989 einen Heraldiker beauftragt habe, "Ahnenforschung" bezüglich seiner Familie zu betreiben. Den Dokortitel habe er an der Universität Washington erworben. Er habe hiezu ein Fernstudium absolviert. Zum Wahrheitsgehalt der Aussage von Frau E.G. lege er einen Kurzauszug der Aussagen im Rahmen des Scheidungs- und Unterhaltsprozesses vor. Auf Seite 3 teile sie mit, dass sie "vor Eingehen dieser Ehe vier Jahre alleinstehend war". Auf Seite 4, also wenige Zeilen weiter behaupte sie, sie habe "bevor sie den Beklagten kennengelernt habe, einen Verlobten gehabt, welcher ihr diverse Mittel zur Verfügung gestellt habe. Durch die Bekanntschaft mit Herrn G. sei die Verlobung beendet worden." Ein Scheidungsurteil, bei welchen, wie allgemein bekannt, mit der Wahrheit im Allgemeinen und im gegenständlichen Fall im Besonderen nicht besonders ernsthaft umgegangen werde, einem

Betriebsprüfungsbericht als aussagekräftiges Beweismittel zu unterlegen, erscheine nicht zweckmäßig.

Da die Lebenshaltungskosten jedoch auch im jetzigen Stadium nicht zur Gänze aufgeklärt werden könnten, seien die hiezu geschätzten Beträge zu hoch.

Es werde der Antrag gestellt, für die Lebenshaltungskosten jährlich ÖS 500.000,-- als Bemessungsgrundlage für die Hinzurechnung der Umsatzsteuer zugrunde zu legen.

#### **Zu Tz. 24: Nicht abzugsfähige Aufwendungen gem. § 20 EStG.**

Bezüglich der Anwaltskosten betreffend die Vermietung und Verpachtung in 1010 Wien, S.straße führte der Bw. aus, dass die Anwaltskosten nicht nur "Erhalt des Vermögensstammes", sondern auch die Einnahmen aus der Vermietung des Objektes S.straße an und für sich betroffen hätten. Es sei bei der Auseinandersetzung mit dem Erben der vormaligen Besitzerin nicht nur um die Erhaltung des Eigentums, sondern auch um die Rückzahlbarkeit von Einnahmen, welche der Bw. jahrelang lukriert habe, gegangen. Es könne nicht als schlüssig angesehen werden, dass die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung der Umsatz- und Einkommensteuer unterzogen worden seien, jedoch der Kampf um die Nichtrückzahlbarkeit dieser Einnahmen aus Privatmitteln zu bestreiten gewesen wäre. Der unmittelbare Schaden, welcher ihm entstanden sei, bestehe vorerst nicht im Verlust des Eigentums, sondern in der Rückzahlbarkeit der Einnahmen aus der Einkunftsquelle.

Er stelle daher den Antrag, die Anwaltskosten betreffend das Mietobjekt S.straße 1992 mit S 62.000,-- und 1993 mit S 156.313,-- als Werbungskosten anzuerkennen, da die Aufwendungen im direkten Zusammenhang mit bereits versteuerten bzw. steuerpflichtigen Einnahmen gestanden seien.

Zu den **Zinsen und Geldverkehrspesen** brachte der Bw. vor, dass wohl ein Minuskapital bestanden habe, dieses jedoch zu einem Teil durch Aufwendungen in die vermieteten Objekte entstanden sei. Insbesondere die Geldverkehrspesen in den Jahren 1991 bis 1993 sollten, da der Bw ja nur eine minimale Deckung seiner Lebenshaltungskosten bisher aus dem Unternehmen erzielt habe, nur minimal private Transaktionen betreffen.

Der Einfachheit halber beantrage er daher, die in den Jahren 1991, 1992 und 1993 vorgenommene Kürzung an Zinsen und Geldverkehrspesen zu halbieren und sohin im Jahre 1991 lediglich S 22.500,--, im Jahre 1992 lediglich S 40.500,-- und im Jahre 1993 lediglich S 46.000,-- an Kürzung anzusetzen.

#### **Zu Tz. 31: Liegenschaft Wien 6, G.Straße**

Die Kürzung der Werbungskosten betreffend die Liegenschaft Wien 6, G.Straße sei unzulässig. Er habe ursprünglich die Absicht gehabt, das Grundstück zu parifizieren und dann die



Eigentumswohnungen wegen der Möglichkeit, höhere Mieten zu erzielen, selbst zu vermieten. Wie auch im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens mitzuerleben gewesen wäre sei jedoch jede Aktivität des Bw sowohl vom finanzierenden Bankinstitut wie auch von seiner geschiedenen Frau unterbunden worden. Das Objekt sei zu einem Streitpunkt zwischen oben angeführten Parteien geworden. Tatsächlich sei es jedoch die ganze Zeit ein Mietwohngrundstück gewesen, wobei ein Mieter selbstredend auf Grund der Vielfalt von Eintragungen in das Grundbuch vorerst von der Übernahme der Wohnungen abgeschreckt gewesen wäre.

Letztendlich sei das Grundstück zwangsversteigert worden, was jedoch auch darstelle, dass bezüglich der angeführten Wohnungen und der darauf entfallenden Renovierungskosten Werbungskosten vorgelegen seien.

Es werden daher die Anträge gestellt,

- die Aufwendungen laut TZ 31 a) im Betrag von S 35.000,-- als Werbungskosten anzuerkennen,
- die laut TZ 31 b) als "Herstellungsaufwand" titulierten, bisher überschußerhöhend angesetzten Beträge von S 385.000,-- im Jahre 1992 und S 558.939,94 im Jahre 1993 als Erhaltungsaufwand im Gegensatz zur bisherigen "Feststellung" "Herstellungsaufwand" anzusehen,
- hinsichtlich der Instandhaltung netto von S 25.000,-- im Jahre 1992 die darauf entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer anzuerkennen, weiters, die Umsatzsteuer als abziehbare Vorsteuer anzuerkennen, sowie im Jahre 1992 die abziehbare Vorsteuer um S 5.000,-- und im Jahre 1993 die abziehbare Vorsteuer um S 188.787,99 zu erhöhen.

### **Zu Tz 33: Eigentumswohnung Wien 1, S.straße 2/14**

Der Bw. stellte den Antrag, die Rechts- und Gerichtskosten im Jahre 1991 mit S 191.083,34, im Jahre 1992 mit S 287.460,84 und im Jahre 1993 mit S 312.181,21, sowie die darauf entfallenden Vorsteuern von S 27.866,66 im Jahre 1991, S 63.041,06 im Jahre 1992 und S 23.200,-- im Jahre 1993 anzuerkennen.

Die Ausführungen unter Tz. 33 seien nicht erschöpfend; die Begründung, dass nach den Bestimmungen des § 16 Werbungskosten durch die Einnahmen entstehen müssen, liege im gegenständlichen Fall vor. Der Bw. habe nämlich neben dem Verlust des Vermögensstammes, wie es die Betriebsprüfung titulierte, selbstredend auch die im Laufe der Jahre erzielten Einnahmen zurückzuerstatten gehabt. Es liege sohin nicht nur der Verlust des Vermögensstammes, sondern auch die Rückerstattung entgangener Einnahmen der im Prozeß

siegreichen Partei vor, wobei über eine eventuelle Aufteilung der Rechts- und Gerichtskosten verhandelt werden könnte.

Der Bw. stellte abschließend im Ergänzungsschriftsatz den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Zu diesem Vorbringen gab die **BP** folgende **Stellungnahme** ab:

Zur **Kassaführung** müsse generell gesagt werden, dass diese mangelhaft sei. So seien z.B. Kreditkartenabrechnungen, die vom Bankkonto abgebucht worden seien, als Einlage in die Kassa gebucht worden. Selbst wenn die Beträge der Kreditkartenabrechnungen laufend als Kassaausgang erfasst worden wären und die Ausgaben mit der späteren Einlage aussaldiert hätten werden können, was allerdings für die BP nicht nachvollziehbar gewesen sei, ergeben sich trotzdem bereits Ende März 1992 die ersten kleineren Fehlbeträge z.B. am 14.4.1992 ca. S 14.000,00.

#### **Eidesstattliche Erklärung der Frau G.J. vom 19.2.1997:**

Dazu sei auszuführen, dass der Bw in B. zwei Firmen besitze, an die er laufend Geldbeträge vom betrieblichen Bankkonto der Hausverwaltung in Beträgen zwischen S 1.100.000,00 und S 1.400.000,00 jährlich überweise und in der Buchhaltung der Hausverwaltung auf einem Privatverrechnungskonto erfasse. Die Zahlungseingänge aus B. im Jahr 1992, von denen 2 Mal S 300.000,00 als Einlage in die Kassa mit dem Buchungstext "RZ B. " gebucht und weitere S 300.000,00 auf das betriebliche Bankkonto einbezahlt worden seien, seien auf dem Privatverrechnungskonto als Einlage gebucht worden. Der von der BP im Arbeitsbogen vermerkte Buchungstext habe gelautet "Rückzahlung BRD". Es könne nicht mehr dezitiert gesagt werden, ob der Buchungstext tatsächlich "Rückzahlung" oder nur "RZ" gelautet habe, was auch als Ratenzahlung gedeutet werden könne; nach dem damaligen Wissensstand der BP sei allerdings zu vermuten gewesen, dass die Geldbeträge von den Firmen aus B. stammten. Die BP habe daher die deutschen Erklärungen abverlangt und daraus ersehen, dass keine gravierenden Entnahmen erfolgt seien. Obige somit ungeklärte Einlagen seien daher u.a. Grundlage für die Ermittlung der Kassenfehlbeträge und somit der Schätzung gewesen.

Der Bw. lege nun seiner Berufung ein Kaufanbot vom 17.9.1991 bei, in dem Frau J. ein Vorkaufsrecht am Hälfteanteil des Grundbesitzes L.Straße in B. zu einem Preis von DM 150.000,00 eingeräumt werde, weiters die Beurkundung über die Eigentumsumschreibung im Grundbuch im Jahr 1994, sowie eine eidesstattliche Erklärung vom 19.2.1997 über die Übergabe von insges. S 900.000,00 in bar im Jahr 1992.

Aus dem Kaufanbot – Frau J. handelte auch in Vollmacht für Herrn G. – sei zu ersehen, dass der Vertrag mit der Beurkundung der Annahme des Angebotes zustandekomme. In der Berufung werde dazu ausgeführt, dass Frau J. bedingt durch die Vorausleistung von S 900.000,00, das Kaufanbot nicht angenommen habe, sondern als Bevollmächtigte gemäß Generalvollmacht sich den, Herrn G. gehörenden, Hälfteanteil selbst übertragen habe. Als Gegenleistung habe Frau J. den Bw. in einem im Jahr 1994 errichteten Testament zu 50 % als Erben des unentgeltlich übertragenen Grundstückes eingesetzt. Diese Berufungsausführungen sollen den Beweis für einen tatsächlich stattgefundenen Zahlungsfluß liefern. Für die BP sei es allerdings äußerst unglaublich, dass die Hingabe von Kaufpreistraten oder Abstandszahlungen schon zur eigenen Sicherheit und Klarheit der Verrechnung zwischen den Geschäftspartnern nicht belegmäßig dokumentiert sein soll. Dies widerspräche jeder wirtschaftlichen Denkungsart. Die BP müsse daher vermuten, dass die Erbringung belegmäßiger Zahlungsnachweise wie z.B. Zahlungs- oder Übernahmebestätigungen nicht möglich sei, da die Vorlage derartiger Belege wohl die einfachste Möglichkeit für den Bw. wäre, der Berufung in diesem Punkt zum Erfolg zu verhelfen. Ebenso wäre wohl ein weiterer Nachweis über die tatsächliche Verbringung dieser Geldbeträge ins Inland und die damit mögliche Verwendung im Inland erforderlich. Aus diesem Blickwinkel betrachtet, komme nach Ansicht der BP der eidesstattlichen Erklärung nicht die Beweiskraft zu, die ihr beigemessen werden soll.

### **Kassaeingangsbuchung von S 300.000,00 am 29.9.1992**

Zusätzlich zu o.a. Einlagen in die Kassa errechne sich der Fehlbetrag 1992 aus einer weiteren Einlage, bezeichnet als Verkauf eines Range Rovers an die Fa. S. BaugesmbH. Der tatsächliche Verkauf dieses Betriebsfahrzeuges sei allerdings am 15.12.1992 an die Fa. FJ GmbH um brutto S 322.000,00 erfolgt und es sei auch nur dieser Betrag als Erlös aus Anlagenverkauf erfasst. Der Aufklärungsversuch im Zuge der Prüfung, dass nicht der Range Rover sondern ein Mercedes 190 E an die Fa. S. verkauft worden sei, sei ins Leere gegangen, da dieses Auto nicht verkauft sondern lediglich umgemeldet worden sei.

**Ausgaben an die Firma K.**

In der Berufung werde weiters ausgeführt, dass der Berechnung der Kassafehlbeträge Ausgaben an die Firma K. gegenüberstünden, wobei die Buchhalterin die Geldabflüsse, da kein Datum des Zahlungsflusses auf den Rechnungen vermerkt gewesen sei, dem Rechnungsausstellungsdatum zugeordnet habe, jedoch nichts dafür spreche, dass die Zahlungen tatsächlich an dem als Rechnungsdatum ausgewiesenen 8.2.1993 erfolgt seien; woraus sich ergäbe, dass, wenn die Zahlungen erst später erfolgt wären, tatsächlich kein Kassafehlbetrag vorliegen würde.

Die BP habe den Kasseafehlbetrag zum 8.2.1993 wie folgt ermittelt:

Mit Datum 8.2.1993 seien S 200.000,00 mit Text "Scheck Nr. 226" und S 500.000,00 (von einem Darlehenskonto) als Einlagen in die Kassa gebucht worden. Die BP habe festgestellt, dass S 200.000,00 mit Scheck Nr. 226 erst am 15.2.1993 vom Bankkonto und S 500.000,00 am 12.2.1993 vom Darlehenskonto abgebucht worden seien. Die BP habe keine Veranlassung gesehen, die vom Bw zwischen 2. und 8.2.1993 deklarierten Kassaausgänge in Zweifel zu ziehen, wodurch sich zum 8.2.1993 ein Fehlbetrag von ca. 225.000,00 ergeben habe. Wenn der Rechnungsaussteller auf einer Rechnung vom 8.2.1993 vermerkt "Betrag dankend erhalten", müsse die BP annehmen, dass die Zahlung spätestens zu diesem Datum erfolgt sei. Es wäre Angelegenheit des Bw ein von der Rechnung abweichendes, tatsächlich späteres Zahlungsdatum belegmäßig nachzuweisen, da es für die BP unglaublich sei, dass ein Unternehmer keine Belege als Nachweis für von ihm geleistete Zahlungen anfertige. Der Antrag in der Berufung, aus der Buchhaltung des Geschäftspartners zu eruieren, wann die Ausgaben tatsächlich geflossen seien, spreche auf jeden Fall gegen die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung des Bw. und es erübrigten sich weitere Ermittlungen der BP in der vom Bw verlangten Richtung, zu deren Aufklärung er selbst aber nichts beitrage.

**Kassafehlbetrag von S 846.120,20 im Jahr 1993**

Dazu führte die BP aus, dass am 16.9.1993 ein Kassaausgang über S 840.000,00 aufgrund einer Rechnung der Fa. K. vom 16.9.1993 gebucht worden sei. Am 14.9.1993 sei eine Kassaeingangsbuchung über S 846.120,20 erfolgt. Dieser Betrag setze sich aus mehreren Abbuchungen vom Bankkonto mittels Scheck und Eurocard über den Zeitraum vom 2.8.1993 bis 21.9.1993 zusammen.

Nach den Berufungsausführungen ergäbe sich kein Fehlbetrag, wenn die Buchhalterin die Kassaeingänge entsprechend den Bankabhebungen richtig verteilt und nicht aus Bequemlichkeit vorerst auf das Scheckverrechnungskonto gebucht hätte.

Worin die Bequemlichkeit für eine Buchhalterin bestehen soll, simple Kassa-Bank-Bewegungen vorerst auf ein Scheckverrechnungskonto zu buchen und später aus diesem Konto die betreffenden Beträge heraussuchen zu müssen, sei dahingestellt. Es sei wohl eher anzunehmen, dass der Buchhalterin der Grund der Abbuchungen unbekannt gewesen und damit eine buchhalterische Zuordnung unmöglich gewesen sei, die zu Buchungen auf dem Scheckverrechnungskonto führten. Die BP habe tatsächlich auch keine täglichen Kassenfehlbeträge bis zur Eingangsbuchung am 14.9.1993 von S 846.120,20 festgestellt, sondern diesen Betrag als tatsächlichen Kassaeingang aus folgenden Gründen in Zweifel gezogen. Obiger Gesamtbetrag setze sich zwar größtenteils aus Bankabhebungen mit vollen Tausenderbeträgen zusammen, die bei laufenden kleineren Abhebungen als Vorsorge für das Vorhandensein eines entsprechenden Bargeldbetrages am Zahlungstag wie in der Berufung angeführt, logisch wären, allerdings seien im Kassaeingang vom 14.9.1993 Beträge enthalten, die erst ab 15.9.1993, also einen Tag später, vom Bankkonto abgebucht worden seien. Für eine Barzahlung am 16.9.1993 könnten Teilbeträge i.H.v. S 75.000,00, die am 17. und 21.9.1993 (=Buchungstag der Bank und Valuta) vom Bankkonto abgehoben werden, wohl nicht verwendet worden sein. Desweiteren sei eine Scheckabbuchung vom 2.8.1993 über S 13.920,20 als Vorsorgebetrag für eine größere Barzahlung unglaublich, ebenso die Scheckabbuchungen vom 31.8.1993 über S 2.500,00 und 7.9.1993 über S 8.200,00. Derartige Beträge deuteten eher auf ganz bestimmte Ausgaben – ob nun privat oder betrieblich bedingt – hin, wie auch die Eurocardabrechnung per 7.9.1993, abgebucht am 17.9.1993, über S 5.000,00. Im Übrigen widerspreche es nach Ansicht der BP der wirtschaftlichen Denkungsart eines Unternehmers, Geldbeträge vor ihrer tatsächlichen Verwendung von einem Bankkonto mit nicht geringem Schuldenstand abzuheben und damit die Zinsenbelastung unnötig zu erhöhen.

Die BP sei daher der Meinung, dass die Errechnung des Betrages von S 846.120,20 aus dem Scheckverrechnungskonto und die gleichlautende Kassaeingangsbuchung nur dazu gedient habe, um eine Barzahlung von S 840.000,00 buchhalterisch möglich zu machen, und sehe keinen Grund von ihrer Schätzungsgrundlage von S 840.000,00 im Jahr 1993 abzugehen.

In diesem Zusammenhang wäre noch zu bemerken, dass aus den Privatverrechnungskonten des Bw. kaum freie Entnahmen zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten ersichtlich seien. Die Vermutung liege durchaus nahe, dass obgenannte Bankabhebungen zumindest teilweise zur Befriedigung der privaten Bedürfnisse erfolgt seien.

### **Schätzung der Lebenshaltungskosten im Jahr 1991**

Diesbezüglich werde in der Berufung ausgeführt, dass der Bw über kein Adelsprädikat verfüge, sondern im Jahr 1989 einen Heraldiker beauftragt habe, Ahnenforschung bezüglich

seiner Familie zu betreiben und den Dokortitel an der Universität Washington mittels Fernstudium erworben habe.

Der BP liege ein Scheidungsurteil als "Kontrollmitteilung" des Gerichtes vor, in dem ausgeführt werde, dass der Bw in den Jahren 1990 und 1991 einen akademischen Grad der Universität Washington käuflich erworben habe und seither den Dokortitel führe, weiters habe er den Professortitel erworben und ein Adelsprädikat mit dem Recht ein Wappen zu führen. Aus dem Scheidungsurteil sei weiters zu entnehmen, dass aus der Tagespresse zu erfahren war, dass hierfür bis zu einer Million Schilling aufzuwenden gewesen seien.

Die BP sehe keinen Grund, die Ausführungen im Scheidungsurteil in Frage zu stellen, und habe in ihrem Vorhalt Aufklärung über die tatsächliche Höhe und die Herkunft der Mittel sowie die belegmäßigen Nachweise für vorgenannte Aufwendungen verlangt. Im Verlauf des Prüfungsverfahrens sei keinerlei Aufklärung des Bw zu diesen Punkten erfolgt. Die BP habe daher in ihrer Schätzung für das Jahr 1991 in diesem Zusammenhang infolge nicht gedeckter Lebenshaltungskosten S 500.000,00 angenommen.

Wenn in der Berufung erklärt wird, dass der Bw über kein Adelsprädikat verfüge, sondern im Jahr 1989 einen Heraldiker beauftragt habe, Ahnenforschung zu betreiben, müsse entgegnet werden, dass auch ein Heraldiker nicht kostenlos tätig werde, ebenso bezweifle die BP, dass ein mittels Fernstudium erworbener Dokortitel an der Universität Washington kostenlos sei. Wenn schon im Verlauf der BP keine eindeutigen Nachweise erbracht worden seien, jedoch Hinweise auf kostenintensive Lebensumstände vorlägen, so wäre doch zu erwarten gewesen, dass der Bw. im Zuge der Berufung anhand geeigneter Nachweise versuche, diese Grundlagen für die Schätzung nach den Lebenshaltungskosten zu entkräften. Lediglich den Wahrheitsgehalt des Scheidungsurteiles in Frage zu stellen, erscheine der BP nicht ausreichend. Zum gesamten Schätzungsbetrag der BP für das Jahr 1991 wäre zu erläutern, dass aus den Privatverrechnungskonten des Bw. kaum Entnahmen zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten ersichtlich seien. Seinen Angaben nach benötigt er diese auch nicht, da er keine eigene Wohnung habe, sondern bei seiner jetzigen Lebensgefährtin wohne, mit der er mittlerweile 2 Kinder habe und die für die Wohnungskosten aufkomme. Aus dem Scheidungsurteil sei zu lesen, dass der Bw einen aufwendigen, luxuriösen Lebensstil gepflogen habe, den er seinen Aussagen nach mit Aufhebung der ehelichen Gemeinschaft im Februar 1989 stark eingeschränkt habe. Wie sich aus der Zeugenaussage seiner derzeitigen Lebensgefährtin bei Gericht ergäbe, habe er keineswegs seinen Lebensstil aufgegeben, sondern im wesentlichen weiterhin wie bisher weitergelebt, so habe sie zur Geburt ihres Kindes im Jahr 1991 Babywäsche um ca. S 30.000,00, eine Kinderzimmereinrichtung im Wert von ca. S 200.000,00 und einen Ring um ca. S 75.000,00. erhalten. Von Mai bis September 1991 habe sie monatlich

S 20.000,00 mittels Scheck erhalten. Von all diesen Ausgaben seien aus den Privatentnahmen des Bw. zwei Scheckabbuchungen von gesamt S 40.000,00 ersichtlich.

Die BP habe daher zusätzlich zu den bereits angeführten ungeklärten Beträgen die eigentlichen Lebenshaltungskosten des Bw mit S 500.000,00 geschätzt, wodurch sich ein Gesamtbetrag der Schätzung von netto S 1.137.500,00 ergeben habe.

Die bisherigen Ausführungen der Berufung rechtfertigten nach Ansicht der BP nicht die beantragte Herabsetzung der Schätzung auf jährlich S 500.000,00.

### **Nicht abzugsfähige Aufwendungen gem. § 20 EStG**

Zu Tz. 24 – führte die BP folgendes aus:

Zu den in der Buchhaltung der Hausverwaltung verrechneten Anwaltskosten betreffend Vermietung und Verpachtung in 1010 Wien, S.straße 2 i.H.v. 1992 S 62.000,00 und 1993 S 156.313,00 werde gemeinsam mit dem Berufungsbegehren zu Tz. 33 Stellung genommen.

Zu den Zinsen und Geldverkehrsspesen werde in der Berufung ausgeführt, dass das Minuskapital zu einem Teil durch Aufwendungen in die vermieteten Objekte entstanden sei und die Geldverkehrsspesen, da der Bw. nur eine minimale Deckung seiner Lebenshaltungskosten bisher aus dem Unternehmen erzielt habe, nur minimal private Transaktionen betreffe.

Die Gründe der BP, Zinsen und Geldverkehrsspesen im Schätzungswege auszuscheiden, seien folgende gewesen:

Der Bw habe den Minusstand seines Kontokorrentkontos durch laufende Überweisungen an seine Firma in der BRD erhöht und damit sein Betriebsvermögen um jährlich S 1.000.000,00 bis S 1.400.000,00 vermindert. Diese Transaktionen seien richtigerweise bei der Hausverwaltung als Privatentnahmen und bei den deutschen Firmen als Privateinlage gebucht worden. Das Konto Geldverkehrsspesen (speziell im Jahr 1993) beinhalte nicht nur Überweisungsspesen, Porto etc. sondern auch Überziehungsprovisionen, die sicherlich durch die Überweisungen in die BRD mitverursacht seien und Zahlungen für Haftungsprovisionen, deren betriebliche Veranlassung ungeklärt sei.

Die BP habe daher die durch o.a. Überweisungen verursachten Zinsen und Nebenkosten im Ausmaß von ca. 27% der gesamten Zinsen- und Spesenbelastung geschätzt und die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe versagt, da diese höhere Zinsenbelastung nicht durch den Betrieb der Hausverwaltung veranlasst worden sei. Da im Verlauf der Prüfung eine Klärung der einzelnen Fragen zu diesem Punkt (siehe Haftungsprovisionen) mit dem Vorschlag, aus Vereinfachungsgründen einen Pauschalbetrag auszuscheiden, unterblieben sei und die BP im Zuge der Schlussbesprechung auf Argumente des Bw eingegangen sei und bereits

den Schätzungsbetrag halbiert habe, sehe die BP keinen Grund, im Zuge der Berufung eine weitere Kürzung vorzunehmen.

### **Tz. 31 Liegenschaft G.Straße**

Die BP verwies auf das Betriebsprüfungsverfahren, wonach der Bw. gefragt worden sei, ab wann diese Wohnungen vermietet würden und habe die Mietverträge abverlangt. Die BP habe die Antwort erhalten, dass es keine Mietverträge gebe und diese Wohnungen seit Fertigstellung leerstehend seien, weil der Verkauf der Wohnungen geplant sei. Diese Sachverhaltsdarstellung habe zur Feststellung der BP geführt, dass die Wohnungen nicht der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gedient hätten und die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen daher keine Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung darstellten. Ebenso wurde der Abzug der darauf entfallenden Vorsteuern verwehrt. In der Berufung werde nun argumentiert, dass der Bw ursprünglich die Absicht gehabt habe, das Grundstück zu parifizieren und dann die Eigentumswohnungen wegen der Möglichkeit, höhere Mieten zu erzielen, selbst vermieten wollte. Diese Aktivitäten seien sowohl vom finanzierenden Bankinstitut wie auch von der geschiedenen Frau des Bw unterbunden worden. Die BP könne sich durchaus vorstellen, dass die geschiedene Frau bei einer Parifizierung des Grundstückes den Verkauf der Wohnungen befürchtete und dadurch ihre Ansprüche gefährdet sah, was bei einer Vermietung wohl nicht der Fall gewesen wäre. Warum allerdings das finanzierende Bankinstitut jede Aktivität des Bw. unterbinden sollte, wo ihm doch im März 1994 ein Darlehen von S 3.350.000,00 und im Februar 1995 ein Darlehen über S 6.500.000,00 gewährt wurde, ist der BP vollkommen unklar, da die Bank doch an einer gesicherten Darlehensrückzahlung interessiert sein müsste, was bei einer Leerstehung von Wohnungen und damit geringeren Mieteinnahmen wohl am unwahrscheinlichsten sei.

Zu der Ausführung in der Berufung "wobei ein Mieter selbstredend auf Grund der Vielfalt von Eintragungen in das Grundbuch vorerst von der Übernahme der Wohnungen abgeschreckt war" – wäre zu bemerken: Im Jahr 1994 erhielt der Bw für die Wohnung Top Nr. 8 einen Baukostenzuschuss i.H.v. S 550.000,00. Im Zuge der Prüfung sei der BP mitgeteilt worden, dass es keine Mietverträge gebe. Es sei äußerst unglaublich, dass jemand diesen Betrag bezahle, ohne einen gültigen Mietvertrag oder eine bindende Zusage, die Wohnung auch tatsächlich zu erhalten – ob nun als Kauf- oder Mietobjekt.

Abgesehen davon, dass der Bw seine Darstellung in der Berufung zu der früher gegenüber der BP abgegebenen geändert habe und diese damit den Anschein einer Schutzbehauptung habe, seien diese Ausführungen nach Ansicht der BP nicht geeignet, der Berufung zum Erfolg zu verhelfen, da die bloße Absichtserklärung über eine geplante Vermietung nicht ausreiche. Hierzu wären eindeutige Nachweise erforderlich, wie z.B. die Vorlage bindender Verein-



barungen im Zusammenhang mit o.a. Baukostenzuschuss, woraus ersichtlich sein müsste, ob es sich um einen Teilkaufpreis oder um einen Baukostenzuschuss eines Mieters handelt.

### **Tz. 33: Eigentumswohnung Wien 1, S.straße**

Die BP habe in den Jahren des Prüfungszeitraumes umfangreiche Rechts- und Gerichtskosten als Werbungskosten nicht anerkannt. Wie bereits im Bericht angeführt, legte der Bw die von der BP abverlangten Gerichtsurteile nicht vor, aus denen sich die BP Aufschluss über die Verursachung der Anwaltskosten erhofft habe. Die Beträge der jährlich abgesetzten Rechtskosten setzten sich aus Teilhonoraranforderungen des Rechtsanwaltes zusammen, aus denen ebenfalls nicht ersichtlich sei, inwieweit und ob diese Kosten neben dem Streit um den Vermögensstamm auch durch eine geforderte Rückerstattung der vom Bw erzielten Einnahmen verursacht seien, zumal seit Beginn der Vermietung durch den Bw im Jahr 1983 die Werbungskosten durch die erzielten Einnahmen nicht gedeckt seien, also ein Gesamtverlust – ohne Berücksichtigung der Anwaltskosten – erzielt worden sei.

Wenn nun der Bw in seiner Berufung die Anerkennung der Rechtskosten als Werbungskosten begehrte bzw. über eine Aufteilung verhandeln möchte, wären von ihm die für eine Wertung nötigen Unterlagen z.B. Gerichtsurteile vorzulegen. Sollte auch daraus eine Aufteilung nicht möglich sein, entscheide nach Ansicht der BP der primäre Zweck der Aufwendungen, in diesem Fall wohl der Streit um den Vermögensstamm.

Allerdings ohne die Vorlage irgendwelcher Nachweise, über die der Bw. doch verfügen müsste, sehe die BP keinen Grund, von den im BP-Bericht getroffenen Feststellungen abzugehen.

In der Folge legte der Bw. eine **Gegenäußerung** zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vor und führte darin folgendes aus:

Durch die gesamte Stellungnahme der Betriebsprüfung ziehe sich wie ein roter Faden die unterschiedliche Bewertung der Aussagen von drei Frauen, welche alle in einem Naheverhältnis zum Bw. gestanden seien.

Frau L. war in ihrer Darstellung vor Gericht in einem Unterhaltsprozess sehr daran interessiert, einen Unterhalt für ein uneheliches Kind so hoch als möglich zu lukrieren.

Frau E.G. war ebenfalls in einen Unterhaltsprozess sehr daran interessiert, einen möglichst hohen Unterhaltsanspruch zu erwirken.

Frau G.J. stand in keinem Gerichtsverfahren dem Bw. gegenüber, sondern hat ihm lediglich Gelder, die er in Deutschland investiert hat, wieder rückbezahlt.

Während die Aussagen von Frau L. und von Frau G. als, da zu Ungunsten von Herrn XY, wahrheitsgemäß angesehen worden seien, würden die Aussagen von Frau G.J. als Schutzbehauptung bezeichnet.

Es sei nunmehr nicht hinzunehmen, dass jene beiden Aussagen, welche pro fiskalisch zur Auswertung kommen können, als wahrheitsgemäß, jene Aussage jedoch, welche zugunsten des Abgabepflichtigen anzusehen ist, als "Schutzbehauptung" bzw. "Gefälligkeitsbestätigung" angesehen würden.

Es werde daher der Antrag gestellt, Frau G.J. schriftlich als Zeugin zu vernehmen (was ohne Probleme möglich ist) und ihr nochmals die Fragen im Rahmen eines schriftlichen Vorhaltes zu stellen, welche für die Anerkennung der eidesstattlichen Erklärung von Frau G.J. als wahrheitsgemäß anzusehen sind. Es werde darauf hingewiesen, dass sich der Bw. hinsichtlich der eidesstattlichen Erklärung von Frau G.J. mehr als bemüht habe, die offenen Fragen zu lösen.

Weiters werde der Antrag gestellt, Frau E.G. ebenfalls als Zeugin zu befragen. In der Stellungnahme sei nicht gewürdigt worden, dass Frau E.G. zur selben Situation in ein- und demselben Protokoll zwei komplett konträre und divergierende Aussagen gemacht habe. Da sich die Aufwendungen, welche Frau E.G. angesprochen hat, im Privatbereich des Bw. ergeben haben, werde gleichzeitig der Antrag gestellt, den Bw. als Abgabepflichtigen zu diesem Thema zu befragen, da hinsichtlich der Kosten für Adelsprädikat, Akademikertitel etc. nur er selbst am besten Auskunft darüber geben könne. Die Aufwendungen hätten sich ja grundsätzlich im Privatbereich abgespielt, wofür es selbstredend in der Buchhaltung keine Aufzeichnungen gebe.

Da die Aussagen von Frau E.G. gravierend zur Beurteilung der Höhe der Lebenshaltungskosten durch die Finanzverwaltung beigetragen haben, erscheine der Antrag auf zeugenschaftliche Einvernahme von Frau E.G. nicht als unangemessen. Die Befragung von Frau G.J. im schriftlichen Zeugenverfahren erscheine nicht als unangemessen, da ihre Aussage bezüglich des Geldflusses immense Auswirkung auf die Festsetzung der steuerlichen Bemessensgrundlagen habe.

Die Befragung des Bw. zu Umständen, die sich in seinem Privatleben abgespielt haben, erscheine nicht als unbillig.

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

#### **Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung**

Gemäß § 284 Abs. 1 Zif. 1 BAO hat eine mündliche Verhandlung über die Berufung dann stattzufinden, wenn diese in der Berufung, oder im Vorlageantrag beantragt wird. Diese

Bestimmung trat gemäß § 323 Abs. 10 BAO mit 1.1.2003 in Kraft. Nach der Übergangsregelung des § 323 Abs. 12 BAO galten jedoch vor diesem Zeitpunkt gestellte, zulässige, Anträge weiter. Schon bis dahin begründeten jedoch Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt wurden keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung (VwGH vom 23.4.2001, Zl. 96/14/0091). Da der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung im gegenständlichen Fall erst im ergänzenden Schriftsatz vom 30.6.1997 gestellt wurde und ein Vorlageantrag mangels vorheriger Berufungsvorentscheidung nicht gestellt werden konnte, war der Antrag somit verspätet und keine mündliche Verhandlung abzuführen.

### **Anträge auf Zeugeneinvernahmen bzw. auf Vernehmung des Bw.**

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung stellte der Bw. die Anträge, G.J. und E.G. als Zeuginnen und ihn selbst als Abgabepflichtigen zu befragen.

Grundsätzlich sieht die BAO in § 183 Abs. 3 vor, dass von den Parteien beantragte Beweise aufzunehmen sind. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist jedoch abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Beweisanträge haben das Beweismittel und das Beweisthema, somit jene Tatsache, die durch das angegebene Beweismittel geklärt werden soll, anzugeben (VwGH vom 27.2.2001, Zl. 97/13/0091). Erheblich ist jedoch ein Beweisantrag nur dann, wenn Beweisthema eine Tatsache ist, deren Klärung wenn sie schon nicht sachverhaltserheblich ist, zumindest mittelbar beitragen kann, Klarheit über eine sachverhaltserhebliche Tatsache zu gewinnen (VwGH vom 31.2.2003, Zl. 98/14/0164).

Zu den Anträgen ist im Einzelnen folgendes auszuführen:

#### **1. Zeugeneinvernahme G.J.:**

Der Bw. beantragt, G.J. schriftlich als Zeugin zu vernehmen und ihr „nochmals die Fragen zu stellen, welche für die Anerkennung der eidesstattlichen Erklärung als wahrheitsgemäß anzusehen sind“. Unklar bleibt in diesem Antrag das Beweisthema. Sollte die Befragung dahingehend lauten, dass die gemachten Angaben wahrheitsgemäß sind so handelt es sich dabei nicht um entscheidungswesentliche Tatsachen. Eine Befragung nach dem Inhalt der Erklärung erscheint jedoch entbehrlich, da diese ja dem Unabhängigen Finanzsenat in Schriftform vorliegt und eine anderslautende Rechtfertigung der G.J. für die Übergabe von insges. S 900.000.- an den Bw. im Jahr 1992 nicht zu erwarten ist. Dies deshalb, da dieser die Erklärung zur Stützung seines Berufungsbegehrens vorgelegt hat und überdies die Erklärung an Eides Statt abgegeben wurde und somit Frau Jordan einer unwahren Behauptung zu Gunsten des Bw. überführt würde. Hinsichtlich der vom Bw. angeregten „nochmaligen

Befragung“ ist auf das Erkenntnis des VwGH vom 9.9.2004, Zl. 2001/15/0086 zu verweisen, wonach keine Verpflichtung der Behörde besteht, Zeugen solange zu befragen, bis deren Aussagen zur Zufriedenheit einer Partei ausfallen.

## 2. Zeugeneinvernahme E.G.

Der Bw. beantragt lediglich E.G. „als Zeugin zu befragen“. Dem Antrag mangelt es daher an der Angabe eines Beweisthemas. Beweisanträgen jedoch, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkrete Tatsachenbehauptung im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht nicht entsprochen zu werden (vgl. VwGH vom 19.6.2002, Zl. 98/15/0175).

Allfällige Zweifel an der Glaubwürdigkeit der Aussagen der E.G. im Unterhaltsprozess gegen den Bw., dessen Urteil vorliegt, werden im Rahmen der Beweiswürdigung zu berücksichtigen sein.

## 3. Befragung des Bw. als Abgabepflichtigen

Der Bw. stellt den Antrag, ihn hinsichtlich der Kosten für Adelsprädikat und Akademikertitel zu befragen.

Mit diesem Antrag werden der Erwerb eines akademischen Grades und eines Adelsprädikates außer Streit gestellt.

Hinsichtlich der Kosten hatte der Bw. während des Betriebsprüfungsverfahrens Gelegenheit dazu Stellung zu nehmen, sodass von einer Befragung Abstand zu nehmen war. Dass diese Erwerbsvorgänge für den Bw. mit Kosten verbunden waren, ist eine Tatsache, die der Bw. nicht einmal selbst zum Beweisthema macht.

Hinsichtlich des Berufungsvorbringens gemäß der Berufungsergänzung vom 30.6.1997 ist im Einzelnen folgendes auszuführen:

### **Schätzung der Besteuerungsgrundlagen wegen nicht ordnungsgemäßer Buchführung gemäß Tz. 22 des Betriebsprüfungsberichtes**

Die dem gegenständlichen Berufungsverfahren zu Grunde liegende Betriebsprüfung erfolgte auf Grund eines Urteiles des BG Innere Stadt Wien vom 25.3.1992, wonach der Bw. nicht alle Einkunftsquellen offengelegt haben soll. Prüfungsbeginn war der 13.2.1996, die Schlussbesprechung fand am 13.2.1997 statt.

Lt. Tz 13 und 14 des Berichtes mussten die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 1991 bis 1993 gemäß § 184 BAO geschätzt werden, da die Bücher infolge materieller Mängel nicht ordnungsgemäß seien. Hinsichtlich der behördlichen Schätzungsbefugnis ist auf § 184 BAO zu verweisen, wonach die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen hat. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach Abs. 2 leg.cit ist

insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1 leg.cit.) wesentlich sind. Gem. Abs. 3 ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Im Erkenntnis vom 29.1.2004, Zl. 2001/15/0022 führt der VwGH unter Hinweis auf die ständige VwGH-Rechtsprechung aus, dass, die Feststellung eines Vermögenszuwachses, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme rechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stamme. Dieser löse diesfalls die Schätzungsbefugnis nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen habe. Gleiches gilt lt. Erkenntnis vom 23.2.1994, Zl. 90/13/0075, wenn der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte.

Folgende Buchführungsmängel wurden festgestellt:

## Kassafehlbeträge 1992

### a) Zahlungen G.J.

Strittig ist die Herkunft von insges. S 900.000.-, von denen zweimal S 300.000.- als Einlage in die Kassa gebucht und weitere S 300.000.- auf das betriebliche Bankkonto einbezahlt wurden. Die Buchungen über Kassa wurden als „RZ B.“ bezeichnet. Da der Bw. im Betriebsprüfungszeitraum Einkünfte aus zwei dort ansässigen Firmen bezog, nämlich „W.“ und einem Kosmetikstudio, nahm die Betriebsprüfung Einsicht in die diesbezüglichen deutschen Steuererklärungen und stellte fest, dass keine mit den Einlagen in Zusammenhang stehende Entnahmen getätigt wurden. Aus dem vorliegenden Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ist nachvollziehbar, dass dem Bw. schon im Zeitpunkt der Prüfung die Bedenken hinsichtlich der Mittelherkunft bekannt waren. Umso fragwürdiger erscheint daher die Vorlage der eidesstattigen Erklärung von G.J. nach Prüfungsabschluss, datiert mit 19.2.1997. Demnach habe sie dem Bw. im März, April und Juni 1992 je S 300.000.- bei seinen Besuchen in B. in bar übergeben, und zwar für die Abstandnahme von der Übernahme seines Hälfteanteils an der Liegenschaft in der L.H..

Im Zuge der Berufungsergänzung wurden darüberhinaus folgende Schriftstücke vorgelegt: die Generalvollmacht des Bw. für G.J. vom 5.6.1989, die Auflassung vom 17.1.1994, wonach die Parteien die Eigentumsübertragung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft an die Bevollmächtigte vereinbaren und das Testament von G.J., wonach der Bw. die Hälfte des besagten Grundstückes erben soll.

In Würdigung dieser Schriftstücke sowie der Ausführungen der Betriebsprüfung in der Stellungnahme zur Berufung, die durch Einsichtnahme in den Arbeitsbogen Bestätigung fanden, gelangte der Unabhängige Finanzsenat zu folgender Auffassung:

Bereits während des Betriebsprüfungsverfahrens bestanden Zweifel an der Mittelherkunft, da die als „RZ B.“ bezeichneten Einlagen nicht aus Privatentnahmen bei den vom Bw. in B. betriebenen Gewerbebetrieben stammen konnten. Der Bw. konnte den Zahlungsfluss bzw. dessen Ursache nicht belegmäßig nachweisen. Dieser daher ungeklärte Vermögenszuwachs führte daher zunächst zu Recht zur Schätzung (vgl. VwGH vom 23.2.1994, Zl. 90/13/0075).

Die bereits mehrfach zitierte Bestätigung von G.J. kann entgegen der Auffassung des Bw. per se einen Zahlungsfluss nicht nachweisen, da es sich dabei nicht um einen Zahlungsbeleg handelt. Auch ist es nicht als im allgemeinen Wirtschaftsleben üblich zu betrachten, Beträge von S 300.000.- mehrmals bar ohne Zahlungsbestätigung oder nähere schriftliche Vereinbarung zu übergeben.

Wenn nun behauptet wird, Frau J. habe die Zahlung von S 900.000.- als Gegenleistung für die Übertragung des Hälfteanteiles an der Liegenschaft in B. gesehen, so erscheint dies deshalb

zweifelhaft, weil die tatsächliche Einigung über die Eigentumsübertragung erst im Jahr 1994 erfolgte. Darüber hinaus stellt sich die Frage, warum dann der Bw., quasi als nochmalige Gegenleistung, von ihr im Testament mit einem Hälfteanteil bedacht wurde.

Zweifel an der Richtigkeit der Darstellung des Bw. ergeben sich aus daraus, dass die Bestätigung erst nach dem Ende der Betriebsprüfung ausgestellt und vorgelegt wurde, obwohl der Bw. bereits während des Betriebsprüfungsverfahrens Gelegenheit hatte, die Mittelherkunft aufzuklären. Im Übrigen steht das gesamte Vorbringen in Widerspruch mit der Buchung von S 300.000.- auf dem Kassakonto vom 29.9.1992. Lt. Stellungnahme der BP soll diese Buchung nach ihrer Bezeichnung aus dem Verkauf eines Range Rovers an die Firma S. stammen. Tatsächlich wurde dieses Fahrzeug lt. Anlagenverzeichnis aber an die Firma J. im Dezember 1992 verkauft. Der Bw. versuchte diesen vermeintlichen Irrtum während der Betriebsprüfung dahingehend aufzuklären, dass ein anderes Fahrzeug der Marke Mercedes verkauft worden sei, was sich aber ebenfalls als falsch herausstellte. Dass es sich bei der Buchung um eine Teilzahlung von Frau G.J. handeln könnte, wurde vom Bw. zu diesem Zeitpunkt nicht vorgebracht.

Es ist daher nach wie vor davon auszugehen, dass die Mittelherkunft der Privateinlagen von S 300.000.- im Jahr 1992 nicht geklärt ist.

#### **b) Kassafehlbetrag 1992, Ausgaben an die Firma K.**

Laut Berufungsergänzung seien abgesehen von den von G.J. zugeflossenen Beträgen die sonstigen Kassafehlbeträge insbesondere im Februar 1992 entstanden. Diesen stünden Ausgaben an die Firma K. gegenüber. Der Bw. beantragt nunmehr durch Einsichtnahme in die Buchhaltungsunterlagen der Baufirma festzustellen, wann tatsächlich der Zahlungsfluss erfolgt ist, da die Buchhalterin diesen dem Rechnungsausstellungsdatum gleichgesetzt habe. Dazu ist grundsätzlich auszuführen, dass es die Verpflichtung des Bw. wäre, seine Bücher so ordnungsgemäß zu führen, dass er seine Zahlungen belegmäßig nachweisen kann. Wer nämlich als Unternehmer tätig wird, hat die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen, insbesondere die §§ 119 bis 142 BAO zu beachten. Will der Abgabepflichtige diese Aufgaben nicht selbst wahrnehmen, kann er die Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten auch anderen Personen anvertrauen. Wie der VwGH wiederholt ausgesprochen hat, ist der Abgabepflichtige jedoch angehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen (vgl. VwGH vom 28.1.2005, Zl. 2002/15/0154). Gleiches muss nach Auffassung des UFS auch für die Übertragung buchhalterischer Aufgaben gelten. Dies bedeutet, dass den Bw. die Verpflichtung, seine Bücher ordnungsgemäß im Sinne der zitierten Vorschriften der BAO zu führen selbst trifft und nunmehr nicht auf die Buchhalterin abgewälzt werden kann.

Ebenso kann nicht der Behörde zugemutet werden, Buchhaltungsmängel des Bw. zu erklären. Der entsprechende Antrag des Bw. stützt sich auch nur auf Mutmaßungen, nämlich, dass sich die Baufirma in Konkurs befinde und sich der Masseverwalter deshalb mit Sicherheit weigern werde, dem Bw. Unterlagen herauszugeben.

Den Feststellungen der BP in Tz. 22 lit. a und d ist zu entnehmen, dass für die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen im Jahr 1992 der Kassafehlbetrag in Höhe von S 635.000.- herangezogen wurde. Da das nunmehrige Berufungsvorbringen diese Feststellung nicht entkräften konnte, sieht der Unabhängige Finanzsenat keine Veranlassung von der im Zuge der BP diesbezüglich durchgeführten Schätzung der Besteuerungsgrundlagen abzugehen.

### **Kassafehlbetrag 1993**

Lt. Feststellungen der BP in Tz. 22 lit. a wurde im Jahr 1993 ein Kassafehlbetrag in Höhe von ca. S 840.000.- festgestellt. Der Bw. bringt dazu vor, dass die Buchhalterin die kurz vor ihrer Pensionierung gestanden sei, den Betrag von S 846.120,20 aus Nachlässigkeit als eine Summe am 14.9. eingebucht habe, obwohl sich dieser Betrag aus einzelnen Scheck- und Barabhebungen ab 3.8.1993 an verschiedenen Tagen zusammengesetzt habe. Hätte die Buchhalterin die Kassaeingänge entsprechend den Bankabhebungen richtig verteilt, ergäbe sich am 16.8.1993 kein Kassafehlbetrag. Die einzelnen Abhebungen in Folge ständiger Geldknappheit seien vorsorglich deshalb erfolgt, weil dem Bw. bewusst gewesen sei, dass am 16.9. eine Rechnung bei der K. in Höhe von S 700.000.- zu begleichen sein werde. Die BP wies demgegenüber nach, dass einzelne Abhebungen vom Bankkonto und Scheckabbuchungen erst nach dem behaupteten Zahlungstag erfolgten. Ebenso lassen die teilweise unrunder Beträge bzw. geringfügigen Beträge, etwa S 13.920,20 oder S 2.500.- im Verhältnis zum Rechnungsbetrag von S 700.000.- darauf schließen, dass diese Abbuchungen nicht zur Begleichung dieser Rechnung getätigt worden sind.

Nicht erklärlich ist, welcher Zusammenhang zwischen der bevorstehenden Pensionierung der Buchhalterin und der Sorgfalt hinsichtlich ihrer Dienstverrichtung bestehen soll.

Hinsichtlich jener Verpflichtungen, die den Bw. selbst treffen und die nicht auf die Buchhalterin abgewälzt werden können, siehe die Ausführungen zum Kassafehlbetrag im Jahr 1992.

Für die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen im Jahr 1993 ist daher, wie auch in Tz. 22 lit. d des BP-Berichtes dargestellt, von einem Kassafehlbetrag i. H. S 840.000.- auszugehen.

### **Lebenshaltungskosten im Jahr 1991**

Der Bw. beantragt die Schätzung der Lebenshaltungskosten mit S 500.000.-. Lt. Stellungnahme der BP sei genau in dieser Höhe die Schätzung der Lebenshaltungskosten erfolgt. Der Bw. führt selbst aus, dass die Höhe der Lebenshaltungskosten nicht mehr festgestellt werden



könne. Warum eine Festsetzung mit S 500.000.- erfolgen soll, wird nicht begründet. Die BP gründete ihre Schätzung zum einen darauf, dass von dem Privatverrechnungskonto nur geringfügige Abbuchungen getätigt worden seien, von denen der Bw. nicht seinen Lebensunterhalt bestritten haben kann zum anderen auf das vorliegende Urteil des BG Innere Stadt Wien im Unterhaltsprozess der E.G. gegen den Bw. Die damalige Lebensgefährtin habe ausgesagt, dass er 1991 seinen aufwändigen Lebensstil weitergeführt habe. Es besteht kein Grund am Wahrheitsgehalt dieser Aussage zu zweifeln, da die Lebensgefährtin als Zeugin befragt wurde und mit dieser Aussage sogar ihren eigenen Unterhaltsanspruch und den des Kindes schmälern hätte können. Auch steht für den Bw. offenbar außer Streit, dass der Erwerb des Dokortitels mit Kosten verbunden war und ihm in Zusammenhang mit einem geplanten Erwerb eines Adelsprädikates Unkosten erwachsen. Andernfalls wäre der mit Schriftsatz vom 19.1.1998 gestellte Antrag, „den Bw. hinsichtlich der Kosten für Dokortitel und Adelsprädikat“ zu befragen inhaltsleer.

Lt. Betriebsprüfung stellt sich die Schätzung der **Lebenshaltungskosten für 1991** wie folgt dar:

Drei nicht als Privatentnahmen erfasste Zahlungen an die Lebensgefährtin a S 20.000, Aufwendungen für das Kind i.H. von S 230.000.-, Schmuck im Wert von S 75.000.-, Aufwendungen für Dokortitel und Adelsprädikat i.H. von S 500.000.-, eigene Lebenshaltungskosten i.H. von S 500.000.-. Daraus ergibt sich eine Gesamtschätzung für 1991 (siehe Tz. 22 lit. d des BP-Berichtes) i.H. von brutto S 1,365.000.- , d.i. S 1,137.500.- netto.

Im Gegensatz zu dem nicht näher begründeten Antrag des Bw., die Lebenshaltungskosten mit S 500.000.- jährlich festzusetzen, stützt sich die Betriebsprüfung auf das bereits erwähnte Urteil des BG Innere Stadt Wien vom 25.3.1992 in dem auf Grund der Aussagen von E.G., der damaligen Lebensgefährtin Frau L. und des Bw. das Gericht ein monatliches Einkommen des Bw. von S 100.000.- annahm. Das Gericht stützte sich dabei auf die Zeugenaussage von Frau L., wonach der Bw. entgegen seiner Aussage auch nach der Trennung von seiner Frau seinen aufwändigen Lebensstil beibehalten habe. Er habe einen Dokortitel und ein Adelsprädikat erworben, diverse Liegenschaften, Luxusautos und vier Rennpferde besessen, die zu Beginn des Verfahrens verkauft worden seien, ohne den Verkaufserlös dem Gericht bekanntzugeben. In Zusammenhang mit Kreditkartenabhebungen der Gattin in beträchtlicher Höhe bis 1988, einem für 1987 festgestellten steuerlichen Verlust von S 7.812.- und Kreditkartenabhebungen von rund S 530.000.- sowie unwahren Aussagen bezüglich der Rentabilität der Rennpferde kam das Gericht zu dem Schluss, dass der Bw. über weitere Einkunftsmöglichkeiten verfügte, die er nicht offenlegte. Weiters traf das Gericht die Feststellung, dass für den Erwerb eines Adelsprädikates im Allgemeinen bis zu S 1,000.000.- aufzuwenden waren.

Der Bw. äußerte Zweifel am Wahrheitsgehalt der Aussagen von E.G. im Unterhaltsprozess, weil sie dort einerseits aussagte, vier Jahre vor Eingehen der Ehe alleinstehend gewesen zu sein, andererseits, bevor sie den Bw. kennengelernt habe, einen Verlobten gehabt zu haben. Das Gericht kam, wie dem Urteil zu entnehmen ist, nach Durchführung eines umfangreichen Beweisverfahrens zu dem Schluss, dass der Bw. über ein monatliches Einkommen von S 100.000.- verfügte. Die Aussagen der Ehegattin waren dabei nur **ein** Beweismittel.

Der UFS fand daher keinen Grund die Feststellungen des BG Innere Stadt Wien sowie die dort getätigten Aussagen in Zweifel zu ziehen.

Gleiches gilt, entgegen der Bedenken des Bw., für die Aussagen von Frau L. in diesem Prozess. Wenn sie in dem Unterhaltsprozess, den die Ehegattin ihres nunmehrigen Lebensgefährten anstrebte, angibt, dass dieser ein vermögender Mann sei, so ist diese Aussage deshalb glaubhaft, weil sie dadurch, für den Fall des Obsiegens der Klägerin, das Budget für ihren eigenen Unterhalt schmälert.

### **Nicht abzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 EStG bezüglich 1010 Wien, S.straße**

Strittig ist, ob die **Anwaltskosten**, die in Zusammenhang mit einem Rechtsstreit um das rechtmäßige Eigentum am Objekt Singerstraße entstanden waren, bei den dort lukrierten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 1991 bis 1993 Werbungskosten darstellen.

Im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ist der Werbungskostenbegriff gleich dem Betriebsausgabenbegriff auszulegen. Betriebsausgaben sind jedoch nach der allgemeinen Definition des § 4 Abs. 4 EStG 1988 jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. So wären etwa Aufwendungen für die Kosten eines mit der betrieblichen Tätigkeit in Zusammenhang stehenden Zivilprozesses zur Durchsetzung von Ansprüchen oder Abwehr erhobener Forderungen Betriebsausgaben (vgl. VwGH vom 10.12.1991, Zl. 91/14/0154). Dies können etwa lt. Einkommensteuerhandbuch Quantschnigg/Schuch, S. 1164 Kosten eines Kündigungsprozesses, eines Rechtsstreites über die Höhe des Mietzinses oder über die Einbringung des Mietzinses sein. Feststeht, dass der Bw. die in der Folge vermietete Eigentumswohnung aus einer Verlassenschaft erworben hatte, und es in der Folge zu einem Rechtsstreit mit der potentiellen Erbin hinsichtlich des Eigentumsrechtes an der Wohnung kam. Dieser Rechtsstreit ist aber nicht durch den „Betrieb“, d.h. durch die Vermietung ansich veranlasst. Darunter würden im Sinne der oben zitierten Judikatur nur solche Auseinandersetzungen fallen, die aus dem Rechtsverhältnis mit den Mietern oder sonstigen Vertragspartnern entstehen, die in Zusammenhang mit der Vermietung Aufwendungen verursachen. Wenn nun der Bw im ergänzenden Schriftsatz vom 30.6.1997 vorbringt, dass Gegenstand des die Anwaltskosten verursachenden Rechtsstreites nicht nur die Frage des rechtmäßigen Eigentums sondern auch die Rückzahlbarkeit von

möglicherweise zu Unrecht lukrierter Mieteinnahmen gewesen sei, so ist dazu folgendes auszuführen: Nur wer zivilrechtlich Eigentümer einer Liegenschaft ist, ist auch berechtigt diese zu vermieten, die Vermietung ist also durch das rechtmäßige Eigentum bedingt. Sollte sich daher in einem Gerichtsverfahren, das der Klärung der Eigentumsverhältnisse dient, herausstellen, dass Mieten infolge eines nicht bestehenden Eigentumsrechtes zu Unrecht vereinnahmt wurden, so lassen sich die Anwaltskosten wohl nicht in solche betreffend „Klärung des Eigentumsrechtes“ und „Rückforderung von Mietentgelten“ aufspalten und sind daher untrennbar miteinander verbunden.

Die geltend gemachten Rechts- und Gerichtskosten sind daher nicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten zu berücksichtigen, da sie nicht durch den Betrieb „Vermietung und Verpachtung“ verursacht sind

### **Aufwendungen für Zinsen und Geldverkehrsspesen**

Der steuerliche Vertreter stellt in der Berufungsergänzung nur Mutmaßungen an und deutet ohne ziffernmäßige Konkretisierung hinsichtlich der Geldverkehrsspesen an, dass diese „nur minimal private Transaktionen betreffen sollten“.

Warum daher ohne nähere Nachweise die Aufwendungen zur Hälfte anerkannt werden sollten, ist nicht nachvollziehbar. Die von der Betriebsprüfung lt. Tz. 24 nicht als Aufwendungen anerkannten Beträge resultieren aus Überweisungsspesen, Porto und Überziehungsprovisionen, die nicht mit dem Betrieb „Hausverwaltung“ in Zusammenhang stehen können, sondern aus den jährlichen Überweisungen des Bw. an seine Firmen in Deutschland resultierten.

### **Aufwendungen i.Z. mit der Liegenschaft G.Straße lt. Tz. 31**

Lt. Prüfungsbericht habe der Bw. die Wohnungen Top 8, 12 und 12a umgebaut. Eine Vermietung sei nicht beabsichtigt gewesen. In der Berufungsergänzung führte der Bw. aus, er habe die Wohnungen parifizieren lassen und anschließend, wegen der Möglichkeit höhere Mieten zu erzielen, selbst vermieten wollen. Jegliche Aktivität diesbezüglich sei aber von der Ehegattin und der kreditgewährenden Bank vereitelt worden.

Dazu ist folgendes auszuführen: Unter Parifizierung versteht man die Nutzwertfestsetzung wohnungseigentumsfähiger Objekte. Die sich aus dem Verhältnis des Nutzwertes jeder einzelnen Wohnung im Verhältnis zum Nutzwert der gesamten Liegenschaft ergebende Bruchzahl drückt auch den Eigentumsanteil jedes Miteigentümers aus. Das nunmehrige Vorbringen in der Berufung, durch die Parifizierung höhere Mieterträge erzielen zu wollen, erscheint daher schon im Hinblick auf den Zweck einer Parifizierung im Allgemeinen als unglaublich. Auch in welchem Zusammenhang die Parifizierung mit der Möglichkeit, höhere Mieten zu erzielen, stehen soll, ist nicht nachvollziehbar. Nach Auffassung des Unabhängigen

Finanzsenates kommt daher der vom Bw. im Betriebsprüfungsverfahren getroffenen Aussagen, wonach der Verkauf der renovierten Wohnungen geplant gewesen sei, ein höheres Maß an Glaubwürdigkeit zu. Im Übrigen reicht die bloße Absichtserklärung, aus der Vermietung Einkünfte erzielen zu wollen, nicht für die Berücksichtigung von Werbungskosten aus. Wie der VwGH im Erkenntnis vom 7.10.2003, Zl. 2001/15/0085 ausführte, ist Voraussetzung, dass die ernsthafte Absicht, zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf die Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss muss klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Gebäudes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst, und hierbei sondiert wird, ob sich das Gebäude günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt.

Die BP hat daher auch den vom Bw. in den Jahren 1992 und 1993 geltend gemachten Herstellungsaufwand für Top 8 (Akontozahlung) und Top 12 und 12a zu Recht nicht anerkannt. Der Berufungsantrag richtet sich inhaltlich nur darauf, die von der Betriebsprüfung als „Herstellungsaufwand“ ausgeschiedenen Beträge nunmehr als „Erhaltungsaufwand“ zu berücksichtigen. Dazu ist auszuführen, dass der Bw. selbst in den Einkommensteuererklärungen für 1992 und 1993 Herstellungsaufwand geltend machte und dessen Absetzung im Wege der AfA beantragte. Inhaltlich unterscheiden sich Herstellungs- und Erhaltungsaufwand dadurch, dass es sich bei ersterem um die Erweiterung oder wesentliche Verbesserung eines Gebäudes handelt, die auch zu einer Änderung der Wesensart und zu einer Wertsteigerung führen, bei Erhaltungsaufwand um Instandsetzung, also einer Erhöhung des Nutzwertes eines Gebäudes, oder um Instandhaltung (vgl. Einkommensteuer-Handbuch, Quantschnigg/Schuch, § 6, Tz. 78 ff., § 28 Tz. 33 ff.). Abgesehen davon, dass der Bw. jede Erklärung dafür schuldig bleibt, warum nunmehr Erhaltungsaufwand vorliegen soll, spielt diese Unterscheidung jedoch für die Beurteilung des Berufungsbegehrens keine Rolle, da auch Erhaltungsaufwand nur dann zu Werbungskosten führt, wenn das Gebäude für die Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung genutzt wird. Dies ist aber, wie bereits ausgeführt, zu verneinen.

Sämtliche Aufwendungen in Zusammenhang mit Top 8, 12 und 12a waren daher nicht als Werbungskosten anzuerkennen und die Vorsteuern nicht zu berücksichtigen.

### **Vorläufige Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuer 1992 und 1993**

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde Abgaben vorläufig festsetzen.

Da ein Vorläufigkeitsgrund i. S. des § 200 Abs. 1 BAO nicht vorliegt, werden die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für die Jahre 1992 und 1993 endgültig festgesetzt.

Wien, am 11. März 2008