



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Kärntner Treuhand- und Revisions - AG, gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2000, Kapitalertragsteuerhaftung 1998 - 2000 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Abkürzungen:

Aktenvermerk	AV
Arbeitsbogen Nr. 102100/01	AB
Betriebsprüfung, Betriebsprüfer	BP
Berufungswerberin	Bw.

Hauptakt	HA
Textziffer	TZ

In TZ 19 des BP – Berichtes wird folgender Sachverhalt dargelegt:

Der alleinige Gesellschafter und Geschäftsführer der Berufungswerberin (Bw.) habe S 1.000.000.- (richtig: 1.595.000.-) im Jahr 2000 auf sein Verrechnungskonto bei der Bw. eingezahlt. Nach den Angaben dieses Geschäftsführers handle es sich hierbei um angesparte Beträge, die er im Schlafzimmer seiner Wohnung aufbewahrt habe. Dies werde vom Finanzamt als nicht glaubhaft angesehen. Der Umsatz werde daher vom Finanzamt um 1 Mio S brutto (S 833.333,33 netto) höher angesetzt. Ferner rechnete das Finanzamt S 1 Mio brutto außerbilanziell dem Betriebsergebnis (TZ 37 BP - Bericht) hinzu [TZ 24 BP - Bericht; Die Umsatzsteuernachforderung wurde als Aufwand berücksichtigt (TZ 30, 31, 33 BP – Bericht : $215.466,67 - 48.000.- = 167.466,67 + 251.200.- = 418.660.$)].

Die bekämpften Bescheide des Finanzamtes vom 20. 2. 02 betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2000 entsprachen den Ansätzen des BP – Berichtes. Mit Kapitalertragsteuerhaftungsbescheid vom 22.2.2002 unterwarf das Finanzamt nicht strittige Beträge von S 138.000 (1998), S 120.000 (1999) und S 4.800 (2000) der Kapitalertragsteuer. Ferner unterwarf es auch einen strittigen Betrag von S 1.000.000.- der Kapitalertragsteuerhaftung für das Jahr 2000. Die Rechtmäßigkeit dieses Vorgehens ist strittig.

In ihrer Berufung vom 6.3.02 brachte die Bw. vor: Der Geschäftsführer habe am 27. 5. 1997 alle Geschäftsanteile der Bw. erworben. Der Geschäftsführer der Bw. sei über 10 Jahre lang Dienstnehmer der Fa. S gewesen. Dieses Dienstverhältnis sei im Jänner 1997 beendet worden. Aus den laufenden Bezügen habe er Ersparnisse von S 7.500.- im Monat ansammeln können. Bei Ende des Dienstverhältnisses habe er ferner eine Abfertigung von S 170.000.- erhalten. Im Jahr 1997 habe er bereits S 1.000.000.- angespart. Diesen Betrag habe er vor seiner Gattin, mit der er in Scheidung gelebt habe, verheimlichen wollen. Daher habe er diesen Betrag nicht zur Anschaffung der Geschäftsanteile herangezogen. Er habe diesen Betrag bar in seiner Klagenfurter Wohnung im Schlafzimmer aufbewahrt. Die Gattin sei in Wolfsberg beschäftigt gewesen, die Eheleute hätten getrennte Haushalte geführt. Die Wohnung in Klagenfurt sei nur sehr selten gemeinsam benutzt worden.

Der Geschäftsführer sei im Jahr 1997 im Besitz von S 1 Mio bar gewesen. Zum Beweis hiefür beantragte die Bw. insbesondere die Vernehmung ihres Rechtsanwaltes als Zeugen. Die Bw.

beantragte, den Betrag von S 1.000.000.- brutto (= S 833.333,33 netto) weder der Umsatzsteuer noch der Körperschaftsteuer, und den Betrag von S 1.000.000.- auch nicht der Kapitalertragsteuerhaftung (25%) zu unterwerfen.

Der Betriebsprüfer machte in seinem Schreiben vom 18.6.2002 folgende Angaben zur Berufung:

- 1) Kilometergelder: In diesem Zusammenhang seien die Angaben der Bw. sehr ungenau gewesen. Für eine betriebliche Fahrt vom Südring zur Villacherstraße in Klagenfurt seien 80 km eingetragen worden.

Der Geschäftsführer habe darauf erwidert: Vermutlich habe er mehrere Wege erledigt, aber nur ein Fahrziel eingetragen. Privatfahrten habe er überhaupt nicht durchgeführt. Bei der Schlussbesprechung habe er gesagt, er sei neben den rund 35.000 betrieblich gefahrenen km noch rund 30.000 km privat gefahren. Diese Aufwendungen habe er privat bestritten.

- 2) Privatverkauf Bagger und Schubraupe:

1991 habe der Geschäftsführer nach seinen Angaben von seinem Vater einen Bagger und eine Schubraupe geerbt (A 306 /92 BG Wolfsberg). Bis 1998 seien diese Geräte in einem Obstgarten in Unterkärnten gestanden. 1998 seien diese Geräte um S 522.000.- (S 435.000.- netto) verkauft worden. Der Bagger sei aber noch bis 1995 im Anlagenverzeichnis der Bw. ausgewiesen worden. Der Verkaufspreis des Baggers habe 318.000.- brutto betragen.

Der Vertreter der Bw. brachte hiezu in seinem Schreiben vom 15.7.02 vor:

Der Geschäftsführer habe den Bagger und die Schubraupe von seinem Vater übereignet erhalten.

Weitere schrottreife Erdbaugeräte hätten sich im Vermögen der Bw. befunden. Diese Geräte seien zum Teil verkauft worden. Von der Struger GmbH sei ein Bagger im Jahre 1995 aus deren Anlagevermögen ausgeschieden worden. Dann sei er um S 318.000.- brutto verkauft worden. Der Geschäftsführer der Bw. habe auf diesen Bagger zunächst eine Rechnung im Namen der Bw. ausgestellt. Auf Anraten seines damaligen steuerlichen Vertreters sei nach einer Rechnungsberichtigung der Geschäftsführer persönlich gegenüber dem Käufer als Lieferant aufgetreten. Dies sei deshalb erfolgt, weil sich das Gerät nicht mehr im Betriebsvermögen der Bw. befunden habe. Der Verkaufserlös sei vom Geschäftsführer in dessen Steuerverfahren erklärt worden.

3) Verkauf eines LKW an einen ausländischen Abnehmer

Der Prüfer berichtete ferner, kurz vor dem Verkauf um angeblich S 10.000.- sei dieser LKW um S 15.000.- mit neuen Reifen ausgestattet worden. Der Verkaufspreis von S 15.000.- sei daher nicht glaubhaft. Er müsse höher gewesen sein. Der Geschäftsführer der Bw. habe angegeben, vor dem Verkauf die alten Reifen wieder montiert zu haben. Die neue Reifengarnitur sei im Betrieb verblieben. Ein Bestand an Reifen zum 31. 12. 1989 scheine jedoch nicht auf.

Hiezu bemerkte der Vertreter der Bw. in seinem Schreiben vom 15.7.02: Laut Inventuraufzeichnung vom 31.12.1999 hätten sich 8 neue Reifen zum 31. 12. 1999 im Vermögen der Bw befunden. Die Reifen seien vor dem Verkauf wieder abmontiert worden. Dieser LKW sei mit alten Reifen verkauft worden. Die neuen Reifen hätten der Bw. noch zur Nutzung des LKW im eigenen Betrieb bis vor dem Verkauf gedient. Das Finanzamt erstattete hiezu kein weiteres Vorbringen mehr.

4) Verkauf eines LKW um S 10.000.-im Jahr 1999:

Der Betriebsprüfer gab ferner in seiner Stellungnahme vom 18. 6. 2002 an, dieser LKW sei wenige Wochen vor dem Verkauf um S 24.000.- lackiert worden. Dies sei von der Bw. als Fehlinvestition dargestellt worden, da das Fahrgestell bereits vor Durchführung der Lackierarbeiten durchgerostet gewesen sei.

Der Vertreter der Bw. gab in seinem Schreiben vom 15.7.02 an: Dass vor den Lackierarbeiten festgestellt worden sei, dass das Fahrgestell durchgerostet war, sei eine reine Vermutung der BP.

5) Vorhalt Bargeldbestand:

Der Prüfer gab in seinem Schreiben vom 18.6. 2002 ferner an: Der Geschäftsführer der Bw. habe behauptet, bar erspartes Geld (S 1 Mio) unter dem Kopfpolster aufbewahrt zu haben.

Der Vertreter der Bw widersprach in seinem Schreiben vom 15. 7. 2002 dieser Darstellung des Prüfers: Das Versteck des Geldes habe sich im Bettverbau befunden. Nur durch Zerlegen des Bettverbaus hätte das Versteck entdeckt werden können. Der Geschäftsführer der Bw. habe seine 3. Frau 1989 kennengelernt. Er habe damals bereits 2 gescheiterte Ehen hinter sich gehabt und habe seiner dritten Frau nicht seine finanzielle Gebarung völlig offenlegen wollen. Seine 3. Gattin sei bei einer Bank beschäftigt gewesen. Er habe daher eine Indiskretion befürchtet.

1997 habe er die Gewerbe- und Handelsbank aufgesucht und einem namentlich genannten Bankangestellten einen Barbetrag von S 1 Mio gezeigt.

Im Bedenkenvorhalt vom 20.9.2002 forderte das Finanzamt die Bw. auf, weitere Informationen bekannt zu geben: Mit Abtretungsvertrag vom 27.5.1997 habe der Geschäftsführer alle Geschäftsanteile der Struger GmbH erworben. Die Finanzierung des Kaufpreises sei laut Kreditvertrag mit Hilfe der Bw. selbst erfolgt. S 1 Mio sei vom Geschäftsführer kurzfristig vorfinanziert worden. Das Finanzamt stellte die Frage, wie diese Vorgänge im Rechenwerk der Bw. erfasst worden seien.

Bw. antwortete am 23.10.02 schriftlich: Zahlungen im Gesamtausmaß von S 1,268.700.- die mit diesem Kredit zusammenhängen, seien von der Bw. finanziert und dem Verrechnungskonto des Geschäftsführers angelastet worden. In einer Beilage zu diesem Schreiben wurde jede Einzelne dieser Zahlungen aufgelistet.

Der Rechtsanwalt der Bw. und ihres Geschäftsführers wurde am 10. März 2003 zu diesen Vorgängen befragt. Er teilte mit: 1997, im Jahr des Erwerbes der Anteile der Bw. durch den derzeitigen Geschäftsführer habe ihm dieser mitgeteilt, dass er sich aus seiner Tätigkeit für die Fa. S 1 Mio S erspart habe. Es sei damals darüber diskutiert worden, ob es sinnvoll sei, diesen Betrag zum Erwerb der Anteile der Bw. zu verwenden. Auf Anraten des Steuerberaters des Geschäftsführers sei dieser Betrag nicht für den Anteilserwerb verwendet worden.

Am 19. 3. 2003 fand eine Besprechung zwischen dem Vertreter des Finanzamtes Mag. Rössler und dem Vertreter der Bw. statt. Hierbei wurde der Vertreter der Bw. ersucht, eine Gelddeckungsrechnung für die Jahre 1998 bis 2000 betreffend das Vermögen des Geschäftsführers zu erstellen (AV Besprechung zwischen Mag. Rössler und Mag. Zenkl 19.3.03)

Am 3. 4. 2003 teilte der Vertreter der Bw. dem Vertreter des Finanzamtes mit, dass eine Gelddeckungsrechnung nicht erstellt werden könne (AV Besprechung Rössler und Mag. Zenkl 3.4.03).

Mit Fax vom 4. April 2003 (dieses Fax enthält das unrichtige Datum 15.7.2002) teilte der Vertreter der Bw. ferner mit: Der Geschäftsführer habe bis 2002 monatlich Unterhalt in Höhe von S 4.000.- zu leisten gehabt. Für seine Wohnung habe er S 2700.- monatlich an Betriebskostenzahlungen und S 500.- an Stromkostenzahlungen zu leisten gehabt. Bis März 1997 habe er S 4.680.- im Monat an die Raiffeisen Bausparkasse zurückbezahlt. Die Raiffeisen Bausparkasse habe dem Geschäftsführer im Jahre 1987 ein Darlehen zur Anschaffung seiner derzeitigen Wohnung gewährt. Die Rückzahlungen hätten dieses Darlehen betroffen. Die

Rechtskosten, mit denen der Geschäftsführer pro Scheidung belastet worden sei, hätten S 20.000.- betragen. Im Zusammenhang mit dem Scheidungsurteil Muchitsch 1986 oder 1987 habe der Geschäftsführer S 100.000.- erhalten.

Dem gleichzeitig mit diesem Schreiben vorgelegten Kreditvertrag vom 4.6.1997 ist zu entnehmen, dass die Bw. ein Darlehen von S 1 Mio von ihrer Hausbank erhalten hat, für das der Geschäftsführer gebürgt hat.

Dem gleichzeitig vorgelegten Auszug von Bankkonten des Geschäftsführers sind zu entnehmen: Unterhaltszahlungen zu Händen der zweiten Frau des Geschäftsführers von S 4.000.- im Monat, Betriebskostenzahlungen an eine Hausverwalterin von S 2.700.- im Monat, Stromkostenzahlungen von S 500.- im Monat, Kreditrückzahlungen 4.680.- .

Zusammen mit dem Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 16.4.03 wurden weitere Urkunden vorgelegt: Kaufvertrag vom 24.2.1987 betreffen die Wohnung des Geschäftsführers (Kaufpreis S 1,450.000.-) Schuldschein und Pfandurkunde vom 22.5.1987 betreffend die Finanzierung dieser Wohnung (Kreditsumme S 650.000, Rate von S 3.120.- im Monat)

Schreiben der Bausparkasse vom 11.12.1997, mit dem die vollständige Tilgung des Bauspardarlehens bestätigt wurde.

Mit AV vom 11. Juni 2003, der der Bw. nicht vorgehalten worden war, hielt der Vertreter des Finanzamtes fest:

Dass S 1 Mio im Bettverbau aufbewahrt worden sei, sei nicht glaubhaft. Es sei auch nicht nachvollziehbar, dass der Geschäftsführer der Bw. trotz angeblich verfügbarer Mittel von S 1 Mio im Jahr 1997 eine Fremdfinanzierung veranlasst habe, um die Geschäftsanteile an der Bw. erwerben zu können. Dass die Fremdfinanzierung aus Angst vor der Gattin des Geschäftsführers erfolgt sei, sei nicht überzeugend.

Ferner sei fraglich, ob bis 1997 tatsächlich S 1 Mio angespart worden sei (Kreditrückzahlung 650.000.-; Unterhaltungspflicht, Lebenshaltungskosten). Schließlich vermerkte der Vertreter des Finanzamtes noch, dass die Bw. keine Gelddeckungsrechnung vorgelegt habe. Aus diesen Gründen ging der Vertreter des Finanzamtes davon aus, dass der strittige Betrag von S 1,000.000.- als nicht aufgeklärte Vermögenserhöhung anzusehen sei.

Am 18.8. 2003 teilte eine Mitarbeiterin der Bank für Kärnten und Steiermark dem Referenten mit: Ab 1. November 2000 sei es in Österreich nicht mehr möglich gewesen, ein anonymes Sparbuch zu eröffnen. Wenn jemand zB vor dem 1. November 2000 eine Mio S auf ein Sparbuch in einer Grazer Filiale der Bank für Kärnten und Steiermark eingelegt habe, habe

kein Angestellter einer anderen Filiale dies erkennen können. Nur durch die Inhaberschaft am Sparbuch sei damals erkennbar gewesen, dass man ein Recht auf das auf dem Sparbuch ersichtliche Guthaben hatte. Wollte man das Guthaben geheim halten, hätte man das Sparbuch verstecken müssen. Hielt man dies für zu unsicher, hätte man das Sparbuch in ein Schließfach legen können. Dann hätte man eben den Schlüssel verstecken müssen (Aktenvermerk vom 18.8.2003).

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 22. August 2003 schilderte der Geschäftsführer der Bw., er habe den Betrag von S 1 Mio in den Jahren 1986 – 1997 aus seinen Gehältern bei der Fa. S angespart. Er habe die angesparten Beträge zu Hause bar verwahrt, bis er sie im Jahr 2000 der Bw. zur Verfügung gestellt habe. Seine Frau sei bei einer Bank beschäftigt gewesen. Er sei manchmal zugegen gewesen, wenn sie sich mit anderen Mitarbeitern von Banken unterhalten habe. Dabei sei ihm unangenehm aufgefallen, dass die Bankangestellten in indiskreter Art und Weise über ihre Kunden geredet hätten. Er habe sich damals gefragt, ob es überhaupt noch ein Bankgeheimnis gäbe. Daher habe er das Geld nicht auf ein Sparbuch legen wollen.

Dem Geschäftsführer wurde vorgehalten, es sei dennoch nicht nachvollziehbar, dass er das Geld nicht auf ein Sparbuch bei einem Kreditinstitut, bei dem er nicht persönlich bekannt gewesen sei, anonym angelegt habe. Dies sei bis 31. Oktober 2000 möglich gewesen. Dem Geschäftsführer wurde der Aktenvermerk vom 18.8.2003 während der mündlichen Verhandlung ausgefolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Ergänzende Feststellungen:

Der derzeitige alleinige Gesellschafter und Geschäftsführer der Bw. hatte am 22. Jänner 1997 einen Betrag von S 1.000.000.- zur Verfügung (AB 259: Aktenvermerk des Zeugen vom 22. Jänner 1997 mit handschriftlichen Ergänzungen; AB 260: Schreiben Dr. H.S mit handschriftlichen Ergänzungen, Zeugenaussage des Rechtsanwaltes der Bw. vom 10. 3. 2003, Berufung). Er beabsichtigte damals, alle Anteile an der Bw. zu erwerben. In diesem Zusammenhang überlegte er, ob er den Betrag von S 1.000.000.-, den er zur Verfügung hatte, zum Anteilserwerb verwenden solle oder den Anteilserwerb zur Gänze fremdfinanzieren lassen solle. Nach einigen Diskussionen mit seinem Rechtsanwalt, und einem Steuerberater entschied er sich dafür, diesen Geldbetrag nicht zum Anteilserwerb zu verwenden

(Aussage des Rechtsanwaltes der Bw. und ihres Geschäftsführers vom 10. März 2003, Aussage des Geschäftsführers der Bw. in der mündlichen Verhandlung vom 22. August 2003, Berufung).

Maßgeblich für ihn war, dass er zur damaligen Zeit bereits zum dritten Mal verheiratet war und seine damalige Gattin darüber in Unkenntnis lassen wollte, wie hoch sein Vermögen tatsächlich war. Hievon versprach er sich im Hinblick auf ein mögliches weiteres Scheidungsverfahren Vorteile (Aussage des Geschäftsführers der Bw. in der mündlichen Verhandlung).

Mit Abtretungsvertrag vom 27.5.1997 erwarb er alle Anteile an der Bw. und übernahm auch deren Geschäftsführung. Den Abtretungspreis von 2,2 Mio S finanzierte er wie folgt:

S 1 Mio mussten beim Vertragsabschluss bezahlt werden: Für diesen Betrag ließ er die Bw. ein Darlehen bei ihrer Hausbank aufnehmen. Die Bw. zahlte ab Oktober 1997 die Darlehensbeträge zurück. Diese Beträge wurden zunächst auf dem Gesellschafterverrechnungskonto des Geschäftsführers als Forderungen der Bw. gegenüber ihrem Gesellschafter – Geschäftsführer gebucht. Bis 31.12.2000 zahlte die Bw. an ihre Hausbank Beträge in der Gesamthöhe von S 1,268.700.- zurück (HA 51, 62-72/00: Aufstellung über Zahlungen durch die Bw. im Zusammenhang mit der Finanzierung der GmbH – Anteile, Gesellschafterverrechnungskonto der Bw. 1997 – 2000).

Weitere S 400.000.- mussten im Jahr 1998 bezahlt werden. Diesen Betrag zahlte der Geschäftsführer selbst (HA 65/00: Vermerk vom 19.3.2003).

Weitere S 400.000 mussten 1999, weitere S 400.000 im Jahr 2000 bezahlt werden. Die Bw. zahlte diese beiden letzten Raten (Gesellschafterverrechnungskonto der Bw. 1999, 2000).

Am 7.7. 1998 kaufte der Geschäftsführer der Bw. ein Grundstück im Ausmaß von 2500 m². Die gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten betrugen S 1,835.982.-. Weitere in diesem Zusammenhang entstandene Kosten von Baumaßnahmen betrugen S 902.335, 44 (HA 6 und 7/1998 im Steuerakt des Geschäftsführers der Bw.).

Gegen Ende August 1998 zog die dritte Ehefrau des Geschäftsführers aus der gemeinsamen Wohnung in Klagenfurt aus. Diese Ehe wurde mit Urteil des Bezirksgerichtes Klagenfurt vom 1. Feber 2000 geschieden (AB 258ff).

Nach dem Vorbringen der Bw. hat deren Geschäftsführer im Jahr 2000 zahlreiche Beträge im Gesamtausmaß von S 1,595.000.- auf das Kassen- und Bankkonto der Bw. eingezahlt und dadurch das Verrechnungskonto wieder ausgeglichen.

Im Jahre 1995, als die Bw. noch nicht unter der Führung ihres derzeitigen Geschäftsführers war, hatte die Bw. einen Bagger in ihrem Anlagevermögen, den sie auf österreichischen Baustellen nicht mehr verwenden konnte und der in ihrem Eigentum stand. Sie buchte dieses Gerät zum 31.12.1995 aus dem Anlagevermögen aus. Das Gerät stand in weiterer Folge unbenutzt auf dem Gelände der Bw. Im Jahr 1998 verkaufte der derzeitige Geschäftsführer der Bw. dieses Gerät an einen ausländischen Käufer. Auf Anraten des damaligen steuerlichen Vertreters der Bw. verkaufte er dieses Gerät im eigenen Namen und auf eigene Rechnung um S 318.000 brutto inklusive 20% USt. Dies geschah, obwohl die Bw. ihrem Geschäftsführer dieses Gerät weder verkauft, noch geschenkt hatte. Der Geschäftsführer der Bw. buchte den Verkaufserlös wie folgt: Bankkonto der Bw. an Verrechnungskonto ihres Geschäftsführers. Der Geschäftsführer der Bw. war damals der Ansicht, er dürfe den Verkauf des Gerätes nicht mehr als Ertrag der Bw. buchen, weil der Bagger von der Bw. längst aus deren Anlagevermögen ausgebucht worden war. Daher erachtete er sich für berechtigt, diesen Bagger auf eigene Rechnung und im eigenen Namen zu verkaufen. Er vertrat die Ansicht, dieses Gerät befände sich in seinem Privatvermögen. Aus diesem Grund unterwarf der Geschäftsführer diesen Ertrag nicht der Einkommensteuer. Er unterwarf das erzielte Entgelt allerdings der Umsatzsteuer. Zum Zeitpunkt des Verkaufes dieses Baggers im Jahre 1998 stand dieses Gerät im Eigentum der Bw. [Schreiben der Vertreterin der Bw. (Sachbearbeiter Dr. Weinländer) vom 15. Juli 2002; Angaben des Geschäftsführers der Bw. und seines Vertreters in der mündlichen Verhandlung vom 22. August 2003; Hauptakt des Geschäftsführers der Bw. 3-5/1998; Einkommensteuererklärung des Geschäftsführers der Bw. 1998].

Die Kilometerangaben in den Fahrtenbüchern waren ungenau. Für eine Fahrt zwischen dem Südring bis zur Villacher Straße in Klagenfurt, eine Strecke von wenigen Kilometern, wurden im Fahrtenbuch 80 km angesetzt. Der Geschäftsführer rechtfertigte sich mit Arbeitsüberlastung und damit, dass er, wenn er 80 km eingetragen habe, sicher 80 km gefahren sei, allerdings mehrere Fahrten durchgeführt haben müsse, obwohl er nur eine Fahrt eingetragen habe [Schreiben des Prüfers vom 18.6.2002; Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.7.2002 (Sachbearbeiter Dr. Weinländer)].

Das Finanzamt sah die Vermögenserhöhung im Jahre 2000 als unaufgeklärte Vermögenserhöhung an. Obwohl die Bw. auf dem Gesellschafterverrechnungskonto eine Vermögenserhöhung von 1,595.000.- bekannt gegeben hatte, nahm das Finanzamt eine unaufgeklärte Vermögenserhöhung von lediglich S 1 Mio vor, die es den Einkünften der Bw. aus Gewerbebetrieb und den Umsätzen der Bw. hinzurechnete.

Die Bw. und ihr Geschäftsführer brachten vor, ihr Geschäftsführer habe im Jahre 1997 S 1 Mio zur Verfügung gehabt. Er habe diesen Betrag aus seinen nichtselbstständigen Einkünften in den Jahren 1986 – Jänner 1997 gespart, bis zum Jahr 2000 bar in seiner Wohnung verwahrt und im Jahr 2000 der Bw. zur Verfügung gestellt [Angaben des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung, Berufung der Bw., Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.7.2002 (Sachbearbeiter Dr. Weinländer,)]

Das Finanzamt hat keine Vermögensdeckungsrechnung zum Nachweis der seiner Ansicht nach vorliegenden ungeklärten Vermögenserhöhung durchgeführt. Die derzeitige Beweislage reicht zur Annahme einer ungeklärten Vermögenserhöhung nicht aus.

2.) Beweismwürdigung:

Das Vorhandensein des Geldbetrages von S 1 Mio am 22. 1. 1997 ergibt sich aus der Zeugenaussage des vernommenen Rechtsanwaltes und den von diesem Zeugen angefertigten Aktenvermerken (HA 56 und 58/00). Dieser Zeuge hat angegeben, dass der Geschäftsführer der Bw. mit ihm und einem Steuerberater damals darüber diskutiert hat, ob er einen ihm zur Verfügung stehenden Barbetrag von S 1 Mio zum Anteilserwerb verwenden solle oder nicht. Hätte der Geschäftsführer diesen Geldbetrag damals nicht besessen, wäre es unverständlich, warum er mit seinem Rechtsberater über die mögliche Verwendung dieses Betrages diskutiert haben sollte. Daraus folgt, dass der Geschäftsführer diesen Geldbetrag damals wirklich besessen haben muss. Er hatte keinen erkennbaren Grund, seinen Rechtsberater über seine Vermögensverhältnisse falsch zu informieren. Die Aussage des Rechtsanwaltes der Bw. und ihres Geschäftsführers steht im Einklang mit den von diesem Rechtsanwalt angelegten handschriftlichen Vermerken (HA 56 und 58/00, AB 258; 260). Hinweise, die für die Unglaubwürdigkeit der Angaben des Rechtsanwaltes sprechen, sind dem Akt nicht zu entnehmen. Aus diesen Gründen werden die Angaben dieses Zeugen als überzeugend erachtet. Der festgestellte Zeitpunkt 22. 1. 1997 ergibt sich aus dem Aktenvermerk des Zeugen vom selben Tag.

Das Finanzamt verweist sinngemäß auf den Umstand, dass der Geschäftsführer der Bw. einen Bagger, der bis 1995 im Anlageverzeichnis der Bw. aufgeschienen sei, 1998 verkauft habe, ohne diesen Ertrag den versteuerten Einkünften der Bw. zuzuordnen. Das Finanzamt verweist auch darauf, dass die Bw. hinsichtlich desselben Baggers behauptet haben soll, dass der Geschäftsführer dieses Arbeitsgerät von dessen Vater geerbt habe. In der mündlichen Verhandlung hat der Geschäftsführer der Bw. erklärt, dass er sowohl von seinem Vater geerbte Geräte verkauft habe, als auch andere Geräte verkauft habe, die aus dem Anlagevermögen der Bw. stammten. Der Bagger, der um S 318.000.- brutto verkauft worden

sei, sei bis 1995 im Anlagevermögen der Bw. ausgewiesen gewesen. 1995 sei dieses Gerät aus dem Anlagevermögen der Bw. ausgebucht worden, da es auf österreichischen Baustellen nicht mehr verwendungsfähig gewesen sei. Daraus habe der Geschäftsführer geschlossen, er sei berechtigt, diesen Bagger auf eigene Rechnung zu verkaufen, da er Eigentümer der Bw. sei. Das Finanzamt ist diesen Aussagen des Geschäftsführers nicht weiter entgegengetreten. Den Verwaltungsakten ist kein Beweis dafür zu entnehmen, dass der Geschäftsführer hinsichtlich des Baggers, der um S 318.000.- brutto verkauft worden ist, ursprünglich vorsätzlich fälschlicherweise behauptet hat, diesen Bagger von seinem Vater geerbt zu haben. Es ist den Akten auch kein Hinweis dafür zu entnehmen, wann eine solche falsche Behauptung erhoben worden sein könnte. Angesichts der Behauptungen des Geschäftsführers in der mündlichen Verhandlung ist es naheliegend, dass es in Bezug auf die Herkunft des um S 318.000.- verkauften Baggers zwischen dem Prüfer und dem Geschäftsführer der Bw. zu einem Missverständnis gekommen ist. Dieser Bagger hatte jedenfalls auch noch in den Jahren 1995 – 1998 einen beträchtlichen Verkehrswert für ausländische Käufer, wenn er auch auf inländischen Baustellen nicht mehr verwendet werden konnte. Dies folgt aus dem Verkaufspreis von S 318.000.- im Jahr 1998. Dieser Bagger befand sich bis zum Verkauf 1998 im Eigentum der Bw. Dies folgt daraus, dass dieses Gerät bis 1995 im Anlagevermögen der Bw. ausgewiesen worden ist und danach dem Geschäftsführer der Bw. weder verkauft noch geschenkt worden ist. Der Geschäftsführer der Bw. ist seit dem Abtretungsvertrag vom 27.5.1997 lediglich Inhaber aller Anteile an der Bw., er ist jedoch nicht Eigentümer des Betriebsvermögens der Bw., da ihm das Betriebsvermögen der Bw. nie verkauft worden ist. Veraltete Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, wie dieser Bagger, gehören bis zu ihrer Entnahme, ihrer Veräußerung oder Schenkung zum notwendigen Betriebsvermögen (Doralt, EStG, 4. Auflage, § 4 TZ 49). Der Bagger gehörte bis zu seinem Verkauf 1998 der Bw. und er diente dem Betrieb der Bw. auch bis zu diesem Zeitpunkt, weil er, obwohl in Österreich nicht mehr verwendungsfähig, auf Grund seines Wertes für ausländische Interessenten noch verkäuflich war. Dieser Bagger befand sich daher im Zeitpunkt seines Verkaufes im notwendigen Betriebsvermögen der Bw. Der Verkaufserlös von S 318.000.- brutto hätte daher von der Bw. der Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer unterworfen werden müssen. Dass dem Geschäftsführer diese Zusammenhänge bewusst gewesen sind, als er sich dafür entschied, diesen Verkauf in seinem persönlichen Umsatzsteuerverfahren steuerlich zu erklären, nicht aber der Einkommensteuer zu unterwerfen, ist nicht erwiesen. Von einer bewussten Erlösverkürzung für das Jahr 1998 durch den Geschäftsführer kann daher nicht gesprochen werden (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 15.7.2002 – Sachbearbeiter Dr.

Weinländer; Aussagen des Geschäftsführers der Bw. in der mündlichen Verhandlung vom 22. 8. 2003).

Ferner hat der Prüfer unwidersprochen dargelegt, dass die Kilometergeldaufzeichnungen in den Fahrtenbüchern ungenau waren und dass der Geschäftsführer für eine wenige km lange Wegstrecke vom Südring zur Villacher Straße in Klagenfurt eine Distanz von 80 km eingetragen habe. Diese Mängel betreffend die irrtümliche Verbuchung des Erlöses aus dem Verkauf des Baggers 1998 und betreffend die ungenauen Aufzeichnungen in den Fahrtenbüchern sind jedoch nicht schwerwiegend (vgl. Stoll, BAO, 1919; Ritz, BAO, 2. Auflage, § 184 TZ 9) genug, um die Annahme zu rechtfertigen, die Bw. habe steuerpflichtige Umsätze und Erträge des Jahres 2000 nicht gegenüber dem Finanzamt erklärt.

Ein nicht erklärter Erlös des Jahres 1998 (Bagger) kann nicht Grundlage für eine Gewinnhinzuschätzung für das Jahr 2000 sein. Mängel in den Aufzeichnungen der Fahrtenbücher der Bw. bieten von vornherein keinen Anlass für die Annahme, es könnten steuerpflichtige Umsätze oder Erträge nicht erklärt worden sein. Die Schätzungsbefugnis bezieht sich grundsätzlich auf den Bereich, in dem Aufzeichnungen mangelhaft sind. Fahrtenbücher haben etwas mit dem Aufwand der Bw., nicht aber mit ihren Umsätzen oder Erträgen zu tun. Auch aus diesen Gründen bieten diese Umstände (Bagger, Fehler in den Fahrtenbüchern) keinen Grund für eine Gewinnhinzuschätzung (vgl. Ritz, BAO, 2. Auflage, § 184 TZ 9).

Dass der Geschäftsführer der Bw. jemals gesagt haben soll, er habe mit seinem PKW keine Privatfahrten durchgeführt (Schreiben des Prüfers vom 18.6.2002, Punkt 1), ist nicht erwiesen. Der Geschäftsführer hat dies in der mündlichen Verhandlung bestritten. Der Prüfer hat die von ihm behauptete Wahrnehmung weder in einer Niederschrift noch in einem zeitnahen Aktenvermerk dokumentiert. Die Wahrnehmung des Prüfers muss, wenn sie vom Prüfer richtig wiedergegeben worden sein sollte, während der Betriebsprüfung geschehen sein. Die Prüfungshandlungen waren am 6.2.2002 abgeschlossen (TZ 9 BP – Bericht). Diese Wahrnehmung wurde erstmals im Schreiben des Prüfers vom 18.6.2002 dokumentiert. Diese späte Dokumentation ist nicht ausreichend, um die Angaben des Geschäftsführers widerlegen zu können. Es wird daher den Angaben des Geschäftsführers geglaubt, er habe nie behauptet, keine Privatfahrten durchgeführt zu haben.

Der Verkauf zweier LKW 1999 (Punkte 3 und 4 der Stellungnahme des Prüfers vom 18. 6. 2002) bietet von vornherein keine Grundlage für eine Gewinnhinzuschätzung im Jahr 2000 (Ritz, BAO, 2. Auflage, § 184, TZ 9). Zudem enthalten die Akten keinen Beweis dafür, dass der Geschäftsführer der Bw. bei diesen Verkäufen Erlöse verkürzt hat. Die Vertreterin der Bw.

(Sachbearbeiter Dr. Weinländer) hat im Schreiben vom 15.7.2002, Seite 2, eine schlüssige Darstellung gegeben, die vom Finanzamt nicht widerlegt worden ist: Demnach wurde der erste verkaufte LKW kurz vor dem Verkauf noch im Betrieb der Bw. verwendet. Er musste deshalb für die Verwendung im Betrieb der Bw. mit neuen Reifen ausgestattet werden, die S 15.000. – kosteten. Dem ausländischen Käufer wurde dieser LKW ohne die neuen Reifen, dafür aber mit alten Reifen, sodann um S 10.000. – verkauft. In der Inventuraufzeichnung der Bw. scheinen 8 Stück neue Reifen auf. Dieser Darstellung ist das Finanzamt nicht entgegen getreten. Sie wird daher für glaubhaft erachtet.

Auch hinsichtlich des zweiten Verkaufes eines LKW im Jahre 1999 fehlt ein Beweis für eine Erlösverkürzung: Es wurde nach der Darstellung der Bw. ein LKW um S 10.000. - verkauft, der kurz vor dem Verkauf noch um S 24.000. - lackiert worden ist. Die Bw. hat diesen Vorfall mit einer irrtümlichen Fehlinvestition erklärt: Man habe bei der Lackierung des Führerhauses noch nicht gewusst, dass das Fahrgestell des Fahrzeuges durchgerostet gewesen sei. Diese schlüssige Darstellung der Bw. ist vom Finanzamt nicht widerlegt worden. Ein Beweis dafür, dass die für die Bw. handelnden Personen diesen LKW um mehr als S 10.000.- verkauft haben, ist den Akten nicht zu entnehmen.

Im Ergebnis bietet der Verkauf beider LKW keinen Grund für eine Gewinnhinzuschätzung betreffend das Jahr 2000.

Der Geschäftsführer der Bw. hat erklärt, im Jahre 2000 S 1,595.000. - auf das Kassen- und Bankkonto der Bw. eingezahlt zu haben (Gesellschafterverrechnungskonto 2000). Er hat erklärt, diesen Betrag 1986 – Jänner 1997 aus seinen Gehältern, die er bei der Fa. S (vormals Fa. R) verdient habe, angespart zu haben. Er habe die angesparten Beträge zu Hause verwahrt, bis er sie im Jahre 2000 der Bw. zur Verfügung gestellt habe. Dieses Vorbringen steht mit der Lebenserfahrung nicht im Einklang, da Bargeld in dieser Höhe üblicherweise nicht bar aufbewahrt wird. Der Geschäftsführer der Bw. konnte auf Befragen während der mündlichen Verhandlung nicht nachvollziehbar erklären, warum er das Bargeld nicht bei einem Kreditinstitut, dessen Angestellte ihn nicht kannten, auf ein anonymes Sparbuch gelegt habe, obwohl dies bis einschließlich 31.10.2000 (vgl. § 31, 32, 38 und 40 BWG idF vom BGBl I 2000/33; Fellner, RdW 2000, 215, Bergmann, VWT 2000, 22; Zluny – Graf RdW 2000, 636; Roth – Fitz, ÖBA 1999, 707; Gerharter, Ecollex 2000, 247; Stadler, VWT 2000, H 4-5, 16, Vock, ÖStZ 2000/1188; AV vom 18.8.2003 über eine Besprechung mit Frau Wilma Schaar, Bank für Kärnten und Steiermark) möglich gewesen wäre.

Dieses Vorbringen löste zu Recht beim Finanzamt den Verdacht aus, dass die Vermögenserhöhung auf den Konten der Bw. im Jahre 2000 aus anderen Geldquellen, die

vom Geschäftsführer verheimlicht werden, stammt. In dieses Bild fügt sich, dass die Darstellungen des Geschäftsführers der Bw. in der mündlichen Verhandlung, der Vertreterin der Bw. (Berufungsschriftsatz) und des Rechtsanwaltes der Bw. als Zeugen hinsichtlich der Höhe des angesparten Betrages nicht übereinstimmen. Der Zeuge und die Vertreterin der Bw. erwähnten einen aus der Tätigkeit bei der Fa. S angesparten Betrag von ca. S 1 Mio (Aussage des Rechtsanwaltes vom 10.3.2003; Berufung vom 6.3.2002). Der Geschäftsführer behauptet demgegenüber während der mündlichen Verhandlung, die gesamte Vermögenserhöhung auf den Konten der Bw. im Jahre 2000 (S 1,595.000. -) aus seinen Einkünften bei der Fa. S angespart zu haben.

Zu Gunsten der Bw. spricht jedoch, dass der Bw. keine schwerwiegenden Mängel ihrer Aufzeichnungen oder Buchführung zu Last gelegt werden können und dass ein wesentlicher Teil des Vorbringens der Bw. zum Thema der Herkunft des strittigen Geldbetrages, wonach der Geschäftsführer der Bw. 1997 ca. S 1 Mio zur Verfügung hatte, bewiesen worden ist (Aussage des Rechtsanwaltes des Geschäftsführers der Bw vom 10. 3.2003). Zu Gunsten der Bw. spricht ferner, dass bis jetzt ein Beweis dafür fehlt, dass die Ausgaben des Geschäftsführers der Bw. seine von ihm bekannt gegebenen Einnahmen übersteigen.

Der Vertreter des Finanzamtes vermerkte mit Aktenvermerk vom 11. 6. 2003 ferner sinngemäß, es sei nicht glaubhaft, dass der derzeitige Geschäftsführer zur Zeit des Erwerbes der Anteile über einen Betrag von S 1 Mio verfügt habe, da die Zahlung der ersten Rate des Kaufpreises der Anteile an der Bw. mit Fremdkapital finanziert worden sei. Es sei ferner nicht überzeugend, dass die Fremdfinanzierung aus Angst vor der Gattin des Geschäftsführers erfolgt sei.

Hiezu wird bemerkt: Es ist allgemein bekannt, dass man bei einer Scheidung z.B. wegen hoher Verpflichtungen gegenüber dem ehemaligen Ehepartner, oder wegen hoher Anwaltsgebühren viel Geld verlieren kann (vgl. §§ 81 – 83 EheG; vgl. EFSIG 48.944; AB 260; HA 58/2000). Dass der Geschäftsführer der Bw. von Anfang an seiner dritten Ehefrau keinen Einblick in seine Vermögenssituation geben wollte, ist daher nachvollziehbar. Dass der Geschäftsführer deshalb die erste Rate für den Anteilserwerb 1997 durch Bankverbindlichkeiten finanzieren ließ, obwohl er damals über eigenes Kapital von S 1 Mio verfügen hätte können und die Zahlung der Rate, die 1999 fällig war, dadurch finanzierte, dass er Schulden bei der Bw. machte, erscheint daher ebenso nachvollziehbar.

Im Aktenvermerk vom 11. 6. 2003 behauptete der Vertreter des Finanzamtes ferner, es sei fraglich, ob bis 1997 tatsächlich S 1 Mio angespart worden sei. Dieses Argument geht über den Charakter einer unbewiesenen Vermutung nicht hinaus, da das Finanzamt für die Zeit

zwischen 1986 und Jänner 1997 keine Vermögensdeckungsrechnung erstellt hat und daher keinen Beweis für eine allfällige Vermögensunterdeckung im Vermögen des Geschäftsführers im Zeitraum 1986 – Jänner 1997 ermittelt hat. Daher liegt dem Finanzamt auch kein Beweis dafür vor, dass der Geschäftsführer aus seinen Gehältern bei der Fa S (vormals Fa R) in den Jahren 1986 – Jänner 1997 nicht in der Lage gewesen sei, S 1 Mio zu sparen.

Zudem ist auf Grund der unbedenklichen Aussage des Rechtsanwaltes der Bw. und ihres Geschäftsführers sowie auf Grund der von diesem Zeugen angefertigten Aktenvermerke erwiesen, dass der Geschäftsführer der Bw. am 22. Jänner 1997 einen Betrag von S 1 Mio zur Verfügung gehabt haben muss. Auf welche Weise der Geschäftsführer in den Besitz dieses Geldbetrages gekommen war, muss in diesem Verfahren nicht geklärt werden.

3.) rechtliche Beurteilung:

Besteht, wie im vorliegenden Fall, der Verdacht auf Vorliegen einer ungeklärten Vermögenserhöhung, hat das Finanzamt alle substantiierten Angaben des Abgabepflichtigen über die Herkunft des strittigen Vermögens zu überprüfen, auch wenn dies die Notwendigkeit weiterer Ermittlungen nach sich zieht (VwGH 27.5.1998, 95/13/0282).

Der Geschäftsführer der Bw. hatte nachweislich am 22. Jänner 1997 einen Betrag von S 1 Mio zur Verfügung. Er hat behauptet, diesen Betrag zuzüglich eines weiteren Betrages von S 595.000.- bar in seinem Haus bis zum Jahr 2000 verwahrt zu haben, bis er die Gesamtsumme von S 1,595.000.- in mehreren Teilbeträgen der Bw. während des Jahres 2000 zur Verfügung gestellt haben will. Das Finanzamt wäre verpflichtet gewesen, diese substantiierten Angaben des Geschäftsführers auf ihre Richtigkeit zu überprüfen. Das Finanzamt hätte Ermittlungen durchführen müssen, um eine Vermögensdeckungsrechnung durchführen zu können. Sodann hätte es von sich aus eine Vermögensdeckungsrechnung erstellen müssen. Die Bw. war hiezu trotz der Aufforderung des Finanzamtes nicht verpflichtet (vgl. BStBl II 1986, 732; VwGH 18.10.1988, 88/14/0092). Die Überlegung, dass üblicherweise ein Geldbetrag in Höhe von ca. S 1 Mio oder mehr nicht in bar aufbewahrt wird, ist zutreffend und kann das Recht auf Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nach sich ziehen, wenn zusätzliche Ermittlungsergebnisse, die für sich allein die Verwerfung der Buchhaltung rechtfertigen, auf die Verkürzung von Einnahmen hindeuten. Die Buchhaltung der Bw. ist jedoch im Streitzeitraum, abgesehen von nicht schwer wiegenden Mängeln, in Ordnung. Bei dieser Sachlage wäre das Finanzamt verpflichtet gewesen, eine Vermögensdeckungsrechnung zu erstellen, wenn es vom Vorliegen eines ungeklärten Vermögenszuwachses hätte ausgehen wollen.

Hätte das Finanzamt eine Vermögensdeckungsrechnung unter Einbeziehung der Vermögensverhältnisse des Geschäftsführers, der Bw. und der Gattin des Geschäftsführers für den Zeitraum 1.1.1997 – 31.12.2000 vorgenommen, wobei die Vermögensverhältnisse der Gattin nur bis zu deren Auszug aus der gemeinsamen Wohnung Ende August 1998 (vgl. Aussage der ehemaligen Gattin des Geschäftsführers vom 15. 10. 2002) einzubeziehen gewesen wären, so hätte ein anders lautender Bescheid erlassen werden können: Es wäre möglich gewesen, dass bei Durchführung einer Vermögensdeckungsrechnung eine Vermögensunterdeckung im Vermögen des Geschäftsführers nicht nachweisbar gewesen wäre. Diesfalls hätten die Umsätze und Einkünfte der Bw. nicht um die Vermögenserhöhung des Jahres 2000 erhöht werden dürfen.

Welchen Anforderungen eine Vermögensdeckungsrechnung unterliegt, ist bereits judiziert worden (BStBl II 1974, 591; BStBl II 1984, 504; BStBl II, 1986, 732).

Die Ermessensentscheidung, die bekämpften Bescheide aufzuheben, wird mit der Notwendigkeit der noch ausstehenden, umfangreichen Ermittlungen (Sammeln aller Daten für die erforderliche Vermögensdeckungsrechnung, Durchführung der Vermögensdeckungsrechnung) begründet.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 3. September 2003