



Außenstelle Wien  
Senat 18

---

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

GZ. RV/3549-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Dr. Ulrike Pilsbacher, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 entschieden:

- Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.
- Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### 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

Der Bw. gab dem FA am 22. Juli 1998 die Eröffnung eines Betriebes, Handel mit Waren aller Art, mit Beginn 1. August 1998 bekannt. Den voraussichtlichen Gewinn des Jahres 1998 bezifferte er mit ca. 100.000,00 S.

Im Zuge einer anlässlich der Neuaufnahme durchgeführten Nachschau erläuterte er, mit Standort in W. einen Handel mit Olivenöl aus Italien (dem Erhebungsorgan wurden 2 Kataloge italienischer Lieferanten übergeben) nach Rumänien zu betreiben. Geplant sei eine künftige Ausweitung auf Ungarn, Deutschland und Österreich. Der Umsatz des Jahres 1999 werde voraussichtlich rd. 2 Mio. S betragen.

In den für die Jahre 1998 und 1999 eingereichten Umsatzsteuererklärungen sowie Einnahmen- Ausgabenrechnungen wies der Bw. keine Umsätze bzw. Erlöse aus. Die Einkommensteuererklärungen dieser Jahre zeigen Verluste aus Gewerbebetrieb in Höhe von -29.589,00 S und -84.997,00 S.

Die Betriebsausgaben dieser Jahre umfassen u.a. Ausgaben für Fremdarbeit, AfA für Betriebs- und Geschäftsausstattung (PC), Kfz Aufwand (1998: 6.294,00 S; 1999: 29.166,00 S), Büromaterial und Telefon (1998: 10.021,00 S; 18.952,00 S).

Im Zuge einer beim Bw. im Jahr 2001 durchgeführten, Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer unter Tz. 14 des BP-Berichts das Vorliegen ungeklärter Vermögenszuwächse fest.

Dazu führt der Prüfer aus, auf Bankkonten, die auf mehreren im Zuge der Prüfung gesichteten Belegen aufgeschienen wären, seien Einzahlungen und Eingänge in Lire und DM getätigt worden. In fast allen Fällen seien an die Volksbank oder die PSK Valuten verkauft und anschließend auf ein Schillingkonto bei der Bank eingezahlt worden.

Da der Bw. trotz mehrmaliger Aufforderung, diese Vermögenszuwächse aufzuklären, keine entsprechenden Belege vorgelegt habe, hätten die offenen Beträge seitens der BP nur hinzugerechnet werden können. Beträge, die aus dem Verkauf von rumänischem Hausbesitz stammen könnten, seien entsprechend mindernd berücksichtigt worden (36.500,00 DM laut Kaufvertrag vom 31. Mai 1999, Bl. 13 Arbeitsbogen). Den kopierten Eigenbelegen über einen Hausverkauf um 235.000,00 DM (Bl. 17, 18 Arbeitsbogen) hätte kein Glauben geschenkt werden können. Sonstige Belege seien nicht vorgelegt worden.

Im Einzelnen stellte die BP folgende Einzahlungen und Einlagen auf verschiedenen Bankkonten als ungeklärte Vermögenszuwächse fest (Pkt. 1 der Niederschrift vom 28. Mai 2001):

<b>ungeklärte Vermögenszuwächse</b>	<b>Lire</b>	<b>DM</b>	<b>US \$</b>	<b>in ATS</b>
22.7.1998 Valutenankauf VB	2.300.000	15.700		123.394
29.7.1998 Valutenankauf VB		2.000		13.685
5.8.1998 Valutenankauf VB			100	1.235

5.8.1998 Valutenankauf VB		700	4.790
12.8.1998 Valutenankauf VB	2.000.000	2.000	27.705
20.8.1998 Valutenankauf VB		1.300	8.895
21.8.1998 Bareinlage Lire Kto	11.928.00		84.768
	0		
27.8.1998 Valutenankauf VB	3.000.000		20.730
13.10.1998 Valutenankauf PSK	6.300.000	2.000	57.350
27.10.1998 Devisen 2043 156 000			21.110
20.11.1998 Bareinzahlung 2043 156 000			45.000
			<b>408.662</b>

8.1.1999 Valutenankauf VB		5.000	34.737
21.1.1999 Bareinlage Lire Kto	5.000.000		35.533
22.2.1999 Valutenankauf PSK		5.000	35.148
22.2.1999 Bareinlage Lire Kto	3.500.000		24.873
8.4.1999 Valutenankauf VB		200	1.377
8.4.1999 Bareinlage Lire Kto	9.550.000		67.868
27.4.1999 Bareinzahlung 2043 156 000			15.000
31.5.1999 Valutenankauf PSK		5.000	35.175
4.6.1999 Valutenankauf PSK Geschenk*)	16.000		112.538
4.6.1999 Valutenankauf PSK		7.000	49.219
15.6.1999 Valutenankauf PSK		3.000	21.077
4.8.1999 Valutenankauf PSK	60.000		418.965
15.12.1999 Überweisung 0001-514439			129.683
23.4.1999 aus Hausverkauf in Rumänien		-6.500	-45.731
31.5.1999 aus Hausverkauf in Rumänien		-30.000	-211.066
			<b>724.395</b>

\*) der Valutenankaufsbeleg enthält hier bezüglich Herkunft des Geldes den Vermerk Geschenk (Bl. 25 Arbeitsbogen)

Diese ungeklärten Vermögenszuwächse rechnete der Prüfer den Gewinnen sowie den 20 %-igen Umsätzen der Jahre 1998 und 1999 hinzu.

Nach Herausrechnen der Umsatzsteuer aus dem festgestellten Vermögenszuwachs setzte der Prüfer den Umsatz des Jahres 1998 mit 408.662,00 S sowie jenen des Jahres 1999 mit 603.662,50 S fest. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 1998 erhöhte er um 408.662,00 S, jene des Jahres 1999 um 724.395,00 S.

Zu dem vom Bw. anlässlich der Neuaufnahme bekanntgegebenen Handel mit Olivenöl führt der Prüfer unter Tz. 15 des BP-Berichts aus, im Zuge einer im Mai 1999 durchgeföhrten Umsatzsteuersonderprüfung habe der Bw. angegeben, für seine rumänische Firma in Italien Olivenöl einzukaufen und über die österreichische Firma zu finanzieren. Für diese Leistung stünden ihm 5-8 % der finanzierten Summe zu.

Der Bw. habe bisher keine derartigen Einnahmen erklärt.

Am 5. Mai 1999 sei in Italien Olivenöl um umgerechnet 203.220,00 S eingekauft und von einer Spedition nach Österreich gebracht worden. Bis zum 25. November 1999 sei das Olivenöl bei der Spedition in A. gelagert worden. Danach seien die 9 Paletten (5.250 Liter) zur Fa. S. in F. transportiert und in einer PKW-Garage eingelagert worden. Die Ware sei im Mai 2000 abgelaufen. Anlässlich einer Erhebung bei der Fa. S im März 2001 sei festgestellt worden, dass 4 Paletten (ca. 2.880 Liter) noch in der Garage lagerten. Außerdem sei dem Erhebungsorgan eine Entsorgungsrechnung über 5.000 Liter Olivenöl vorgelegt worden.

Bei einer Befragung durch den Prüfer habe der Bw. erklärt, sich um die Entsorgung nicht gekümmert zu haben. Das habe Fr. S. besorgt. Dies widerspreche jedoch den Angaben und Eindrücken des Erhebungsorgans. Nach Ansicht der BP seien die fehlenden 5 Paletten Olivenöl verkauft worden, da die Entsorgungsfirma und die darauf genannten Personen nicht auffindbar gewesen wären. Der Bw. habe den Vorfall trotz mehrfacher Aufforderung nicht aufklären können.

Die BP nahm jedoch aus diesem Titel keine Zuschätzung vor, da entsprechende Verkaufserlöse wahrscheinlich in den ungeklärten Vermögenszuwächsen enthalten seien.

Das FA setzte in den angefochtenen Bescheiden den Feststellungen der BP folgend die Umsatzsteuer für das Jahr 1998 mit 68.110,00 S und für das Jahr 1999 mit 120.732,00 S sowie die Einkommensteuer für das Jahr 1998 mit 104.300,00 S und für das Jahr 1999 mit 212.464,00 S fest.

In der Berufung wendet der Bw. unter dem Hinweis, im Jahr 1998 nach Österreich übersiedelt zu sein und in den folgenden Jahren auch seine Familie nach Österreich geholt zu haben, ein, er habe während der gesamten Prüfung versucht zu erklären, dass die Vermögenszuwächse aus dem Verkauf seines Vermögens in Rumänien stammten und er in Österreich noch keine Geschäfte getätigkt habe.

Er sei Besitzer einer Gesellschaft in Rumänien, der S. C. GmbH, einer der größten Importeure für Natursäfte, Olivenöl und Kosmetikartikel, gewesen. Die Firma habe vor allem von Del Monte bezogen, auch Metro habe nach Rumänien geliefert. Aus der beigelegten Bilanz sei zu ersehen, dass die Gesellschaft Verbindlichkeiten dem Bw. gegenüber hatte, die der Bw. vor seiner Übersiedlung eingefordert habe.

Im April und Juni 1998 sei z.B. über diese Firma in Italien Olivenöl bezogen und in Rumänien verkauft worden. Die Einkaufsrechnungen würden beiliegen. Der Bw. habe die Einnahmen aus diesen Geschäften in Rumänien in Devisen gewechselt und bei jedem seiner Besuche in Österreich mitgebracht und auf sein Konto eingezahlt.

Aus der der Berufung beigelegten Bestätigung des Finanzamtes sei ersichtlich, welche Autos

der Bw. im Zeitraum 1996 bis 1998 gekauft und verkauft habe.

Zum Hausverkauf werde vom örtlichen Finanzamt in Rumänien mit 12. Juni 2001 der Wert des vom Bw. verkauften Hauses mit 2.127.540.389,00 Lei bestätigt. Zur Verdeutlichung habe der Bw. auch Fotos des Hauses beigelegt.

Zusammenfassend hielt der Bw. fest, sein gesamtes Vermögen in Rumänien verkauft und mit dem Geld in Österreich einen Neubeginn finanziert zu haben. Auf Grund der schwierigen wirtschaftlichen und politischen Verhältnisse in Rumänien sei es nicht möglich gewesen, über jeden dieser Geschäftsfälle Belege vorzulegen. Es sei darauf hinzuweisen, dass im Zuge der Prüfung kein einziger vom Bw. in Österreich abgewickelter Geschäftsfall definitiv nachgewiesen werden konnte.

In der zur Berufung ergangenen Stellungnahme erklärt der Prüfer, es stimme, dass der Bw. während der Prüfung die ungeklärten Vermögenszuwächse als aus Rumänien stammend bezeichnet habe. Es seien aber trotz mehrmaliger Aufforderung keine entsprechenden Belege bzw. nur in rumänischer Sprache verfasste oder im Widerspruch zu bisher erklärten Sachverhalten stehende Belege vorgelegt worden.

Der Bw. sei alleiniger Gesellschafter der S. C. GmbH. Auf Grund des Währungsrisikos seien die Oliveneinkäufe über Österreich (Lire Konto bei der Volksbank) finanziert worden. Es sei weiters eine unbewiesene, seitens der BP nicht überprüfbare Behauptung, dass der Bw. eine Forderung gegen die Gesellschaft hatte.

Der Wert des Hauses, dessen Finanzierung nicht belegt sei, werde nicht in Frage gestellt. Der Wert könne vom Kaufpreis auch differieren. Die BP stütze sich auf einen notariell beglaubigten Kaufvertrag. Eigenbelege, die einen 6,5-fachen Verkaufspreis angeben und nach genauerer Befragung des Bw. mit dessen mündlicher Aussage nicht übereinstimmten, seien von der BP nicht berücksichtigt worden.

Auf der Bestätigung betreffend den Fuhrpark des Bw. seien weder die Eigentumsverhältnisse an den Fahrzeugen noch Kaufpreis, Verkaufspreis noch Besitzdauer vermerkt.

Eine Erhebung der in W. angemeldeten Fahrzeuge habe ergeben, dass das Leasingauto Mercedes Benz am 28. April 1999 in Mailand entwendet worden sei, ein 3,5 t Iveco sei von 13. Jänner bis 19. Oktober 1999 angemeldet gewesen. Seit 7. Dezember 1999 sei ein Audi gemeldet.

In dem zur Stellungnahme der BP eingereichten Schreiben vom 8. Juni 2002 bringt der Bw. vor, das Haus aus eigenen Mitteln finanziert zu haben. Er verweist darauf, dass der Wert des Hauses laut Bescheinigung der Finanzdirektion Arad 2.127.540.389,00 Lei, umgerechnet

2.127.540 S, betragen habe. Die Liegenschaft sei inzwischen an Avram C. verkauft worden. Die Bilanz der S. C. GmbH zum 31.12.1998 weise einen Netto Gewinn von 6.371.000,00 Lei, umgerechnet 6.371,00 S, aus.

Die in Rumänien angemeldeten Autos seien auch dort vor dem Umzug nach Österreich verkauft worden, Kaufverträge seien keine vorhanden. Ein Mercedes 230E Baujahr 1987 sei um 100.000,00 S, ein BMW Baujahr 1985 um 70.000,00 S, ein Golf Baujahr 1989 um 25.000,00 S sowie ein Fiat Ducato Baujahr 1996 um 250.000,00 S verkauft worden.

Der Bw. hat seiner Berufung sowie dem Schreiben vom 2. Juni 2002 folgende Unterlagen beigelegt:

- 2 Fotografien eines Hauses (Bl. 30/1999 E-Akt); auf der Rückseite eines Fotos ist vermerkt, dass es sich dabei um das Haus des Bw. handle;
- die Kopie einer Bilanz der S. C. GmbH per 31. Dezember 1998 in rumänischer Sprache (Bl. 32/1999 E-Akt); zu Pkt. III der Bilanz ist bei einem Betrag von 472.109.000,00 Lei handschriftlich "Darlehen" vermerkt;
- in beglaubigter Übersetzung zwei "Feststellungszeugnisse" der Handels- und Industriekammer Arad (Bl. 55 und 56 /1999 E-Akt), datiert mit 15. Mai 1998, worin bescheinigt wird, dass der Bw. alleiniger Teilhaber und Verwalter der S. C. GmbH ist sowie vom 22. Oktober 1996 bis 7. Juli 1997 Teilhaber und Verwalter der I. GmbH war;
- eine Baugenehmigung und ein Grundbuchs auszug, beides aus dem Jahr 1991 und beides in rumänischer Sprache (Bl. 58 und 59/1999 E-Akt);
- geschäftliche Korrespondenz verschiedener italienischer Firmen mit der S. C. GmbH und der I. GmbH, darunter Kopien von an die S. C. GmbH gelegten Rechnungen (Bl. 61 – 77/1999 EAkt);
- die beglaubigte Übersetzung einer mit 12. Juni 2001 datierten Bestätigung des Bürgermeisteramtes Arad, wonach die Liegenschaft in Arad, Bagdazar Str. Nr. 55 in der Gebäudematrikel Nr. 27452 auf den Namen Avram C. mit dem besteuerbaren Wert von 2.127.540.389,00 Lei, ins Grundbuch eingetragen unter Nr. 1911-1912/A/83, aufscheint (Bl. 89/1999 E Akt); ausgestellt wurde diese Bestätigung für den Notar zwecks Berechnung und Begleichung der Stempelgebühr gemäß den gesetzlichen Vorschriften;
- die beglaubigte Übersetzung einer mit 11. Juni 2001 datierten Bestätigung des Bürgermeisteramtes Arad, wonach der Bw., wohnhaft in Arad, Bagdazar Str. Nr. 55, in der

Evidenzhaltung der Finanzdirektion mit einem Mercedes 230E, erworben am 1. Jänner 1996, einem VW Golf, erworben am 1. Jänner 1993, einem BMW, erworben am 1. Jänner 1996 und einem Fiat Ducato, erworben am 1. September 1997, aufschein (Bl. 91/1999 E-Akt);

- die beglaubigte Übersetzung eines Teiles der G u. V der S. C. GmbH per 31. Dezember 1998 (Bl. 93/1999 E-Akt);
- die Kopie einer Seite einer rumänischen Zeitung aus dem Jahr 2001, aus der zum Verkauf angebotene Häuser in Arad sowie die Kaufpreise, die sich zwischen 200.000,00 DM und 450.000,00 DM bewegen, ersichtlich sind (Bl. 100/1999 E-Akt).

Aus dem Arbeitsbogen der BP werden folgende Feststellungen getroffen:

- Mit Rechnung vom 16. April 1999 wurde Olivenöl zum Gesamtpreis von 203.220,39 S an die S. C. GmbH fakturiert (Bl. 64 Arbeitsbogen). Das Olivenöl (9 Paletten) wurde im Mai 1999 von einer Spedition nach Österreich transportiert, bei dieser eingelagert und am 26. November 1999 wieder ausgelagert (Bl. 65 Arbeitsbogen). Die Spedition transportierte die 9 Paletten zur S. OEG in F. (Bl. 62 Arbeitsbogen).

Anlässlich einer Erhebung durch das FA bei der S. OEG wurde festgestellt, dass in einer Garage der mit dem Bw. befreundeten Familie S. noch 4 Paletten mit insgesamt 2.880 Litern Olivenöl lagerten. Fr. S. erklärte, das verdorbene Öl sei bereits teilweise entsorgt worden.

In der über die Entsorgung vorgelegten Rechnung (Bl. 50 Arbeitsbogen) einer Fa. Seco-recycling wird dem Bw. für die Entsorgung von 5.000 Litern verdorbenem Olivenöl ein Betrag von brutto 48.000,00 S fakturiert. Die Bezahlung sei bar am Tag der Abholung, d.i. der 27. Feber 2001, an den Fahrer erfolgt.

Erhebungen des FA (Bl. 48 Arbeitsbogen) ergaben, dass eine Fa. Seco-recycling nicht existiert. Außerdem stellte das FA fest, dass lt. Rechnung mehr Olivenöl entsorgt worden sein müsste, als noch in der Garage der S. OEG lagerte. Eingekauft wurde lt. Rechnung der Fa. Oleari Italiana insgesamt eine Menge von 5.250 Litern, lt. Rechnung wären 5.000 Liter entsorgt worden, tatsächlich lagerten in der Garage aber noch 2.880 Liter.

Der Bw. wurde mit diesen Umständen konfrontiert, konnte aber weder zur Entsorgungsfirma noch zur Diskrepanz zwischen der lt. Rechnung entsorgten und der noch vorhandenen Menge Angaben machen.

Mit Schreiben des UFS vom 26. Jänner 2004 wurde dem Bw. Folgendes vorgehalten:

- Aus der Bilanz der S. C. GmbH lasse sich ein Nachweis dafür, dass diese Verbindlichkeiten gegenüber dem Bw. habe, nicht entnehmen. Es seien daher durch geeignete Unterlagen Bestand und Höhe der Verbindlichkeit sowie die Bezahlung durch die S. C. GmbH nachzuweisen.
- Beglaubigte Übersetzungen des Kaufvertrages über den Hausverkauf sowie der handschriftlich erstellten Bestätigungen seien vorzulegen.
- Die Bescheinigung der Finanzdirektion Arad, wonach der Wert des vom Bw. verkauften Hauses 2.127.540.389 Lei betrage, bestätige bloß den besteuerbaren Wert. Der Bw. solle daher erläutern und durch geeignete Unterlagen belegen, inwiefern dieser besteuerbare Wert, der offensichtlich ein Wert sei, der nur für steuerliche Zwecke ermittelt werde, zur Aufklärung des von der BP festgestellten Vermögenszuwachses beitrage.
- Der Bw. bringe im Schreiben vom 8. Juni 2002 vor, vor seinem Umzug nach Österreich vier Autos in Rumänien verkauft zu haben. Aus der Bestätigung des Bürgermeisteramtes von Arad gehe allerdings hervor, dass er mit diesen vier Autos per 11. Juni 2001 noch in der Evidenzhaltung des Bürgermeisteramtes aufscheine. Er werde ersucht, hierzu Stellung zu nehmen. Es werde ihm auch nochmals die Gelegenheit geboten, die Tatsache der Autoverkäufe durch geeignete Unterlagen nachzuweisen bzw. nachvollziehbar zu erläutern, warum ihm die Beibringung von Belgen nicht möglich sei.

In Beantwortung dieses Vorhalts teilte der Bw. mit Schreiben vom 26. Feber 2004 Folgendes mit:

Er verfüge über keine anderen Unterlagen als jene, die er bereits vorgelegt habe. Die Besorgung weiterer Unterlagen sei ihm nicht möglich.

Als er die Autos verkauft habe, habe er nicht im Traum daran gedacht, dass er die Unterlagen wieder brauchen werde.

Dass er die verlangten Unterlagen nicht beschaffen könne, sei auch darauf zurückzuführen, dass er zwischenzeitlich geschieden worden sei und seine geschieden Frau die Unterlagen nicht herausgabe.

Es sei zutreffend, dass die Bescheinigung der Finanzdirektion Arad den besteuerbaren Wert des Hauses bescheinige. Dieser betrage jedoch das zehnfache des Wertes aus dem Kaufvertrag. Es könne doch nicht angenommen werden, dass er sein Haus unter seinem Wert

verkaufen würde. Leider sei die Situation in Rumänien damals so gewesen, dass der Käufer nicht nachweisen hätte können, woher er das Geld zum Erwerb des Hauses hatte. Deshalb sei man sich einig gewesen, im Kaufvertrag einen anderen Wert anzugeben.

Was die Verbindlichkeit der S. C. GmbH betreffe, so habe er ebenfalls keine Unterlagen mehr.

Er habe nicht im Traum daran gedacht, sein Geld in Österreich nochmals versteuern zu müssen. Wäre es nicht so wie geschildert gewesen, so hätte er das Geld nicht auf sein Bankkonto eingezahlt.

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

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen ist nach dem zweiten Absatz dieser Bestimmung insbesondere auch dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dann, wenn in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt wird, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt; das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat (z.B. VwGH 27.2.2002, 97/13/0201).

Ob ein Vermögenszuwachs als unaufgeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (VwGH 24.9.1996, 95/13/0214).

Die BP hat im Streitzeitraum Einzahlungen und Einlagen auf verschiedenen Bankkonten des Bw. festgestellt. Diese Einzahlungen haben zu einem Vermögenszuwachs beim Bw. geführt. Der Höhe nach ist dieser Vermögenszuwachs unstrittig.

Es gilt sohin aufzuklären, ob der Bw. diesen Vermögenszuwachs hinreichend aufzuklären vermochte, oder ob der Vermögenszuwachs als unaufgeklärt und damit zur Schätzung Anlass gebend anzusehen ist. In dem vom Bw. erklärten Einkommen findet der Vermögenszuwachs jedenfalls keine Deckung.

Zur Aufklärung des Vermögenszuwachses bringt der Bw. vor, er habe vor seiner im Jahr 1998 erfolgten Übersiedlung nach Österreich sein Vermögen in Rumänien verkauft, er habe die Einnahmen aus Geschäften, die seine rumänische Gesellschaft, die S. C. GmbH abgewickelt habe, in Rumänien in Devisen gewechselt, bei jedem seiner Besuche nach Österreich gebracht und hier auf sein Konto eingezahlt, ferner habe er vor seiner Übersiedlung von der S. C. GmbH eine ihm gegenüber bestehende Verbindlichkeit eingefordert.

Die Behauptungen des Bw. beziehen sich ausschließlich auf Vorgänge, die sich in Rumänien zugetragen haben sollen. Wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben, so obliegt es im Rahmen der wegen der eingeschränkten Ermittlungsmöglichkeiten der Abgabenbehörde den Abgabepflichtigen treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht vornehmlich diesem, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhaltselemente zu beschaffen. Der Abgabepflichtige hat diesfalls durch konkrete und vollständige Aufklärung der Tatsachen den Anschein zu widerlegen, der sich für die Behörde auf Grund der ihr zu Kenntnis gelangten Umstände bietet (VwGH 26.7.2000, 95/14/0145).

Der Bw. hat zur Aufhellung des in Rumänien wurzelnden Sachverhalts nicht in geeigneter Weise beigetragen. Seine Behauptungen sind, abgesehen von dem den Verkauf eines Hauses in Arad betreffenden Kaufvertrag über 36.500 DM - diesen Betrag hat die BP bei Ermittlung des als ungeklärt betrachteten Vermögenszuwachses berücksichtigt - unbelegt geblieben. Weder im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens noch auf den Vorhalt des UFS hat der Bw. Belege über die vermeintlich in Rumänien durchgeführten Transaktionen vorgelegt. Der Bw. beschränkt sich vielmehr auf die nicht näher konkretisierte Behauptung, die schwierigen wirtschaftlichen und politischen Verhältnisse in Rumänien hätten eine Vorlage von Belegen unmöglich gemacht. Inwiefern diese Verhältnisse der Vorlage von Belegen hinderlich waren, erläutert der Bw. nicht.

Seiner erhöhten Mitwirkungspflicht ist der Bw. damit nicht in ausreichendem Maße nachgekommen.

Die besagten, in Rumänien herrschenden Verhältnisse haben es dem Bw. jedenfalls erlaubt, in Rumänien eine Gesellschaft zu gründen und über diese Geschäfte abzuwickeln. Seinem Vorbringen zufolge wären ihm diese Verhältnisse auch nicht hinderlich gewesen, Einnahmen dieser Gesellschaft in Devisen zu wechseln und nach Österreich zu bringen.

Es ist daher nicht nachvollziehbar, warum es ihm diese Verhältnisse unmöglich gemacht haben sollen, Belege über die Umwechselungen zu erhalten und zu Beweiszwecken über die behauptete Herkunft der Mittel aufzubewahren bzw. die Belege nach Österreich zu bringen.

Im Übrigen hat der Bw. auch nicht dargetan, in welcher Höhe die vermeintlichen Devisentransaktionen zur Aufklärung des Vermögenszuwachses auf seinen Bankkonten eigentlich beitragen sollten. Die Ausführungen des Bw. sind insofern nicht nur unbelegt geblieben, sondern es mangelt ihnen auch an inhaltlicher Aussagekraft.

Unbelegt geblieben sind weiters die Behauptungen des Bw. über angeblich in Rumänien durchgeführte Autoverkäufe. Auch hier bleibt unklar, inwiefern die wirtschaftlichen und politischen Verhältnisse Rumäniens der Vorlage von Belegen über die Verkäufe entgegenstehen. Ebenso ist nicht nachvollziehbar, dass die besagten Verhältnisse es zwar zugelassen haben, die Autos zu kaufen und auch zugelassen haben sollen, die behaupteten Erlöse aus dem Verkauf dieser Autos nach Österreich zu bringen, einem belegmäßigen Nachweis der Autoverkäufe aber hinderlich gewesen wären. Der Bw. konnte ungeachtet der in Rumänien herrschenden Verhältnisse ja auch den Vertrag über den Verkauf eines Hauses vorlegen. Somit wäre es ihm auch möglich und zumutbar gewesen, zumindest einen Autoverkauf zu belegen. Nicht zuletzt deshalb, weil auch in Rumänien der Käufer eines Autos daran interessiert sein wird, den Eigentumserwerb durch geeignete Unterlagen wie z.B. einen Kaufvertrag nachweisen zu können, insbesondere wenn der Kaufpreis 250.000,00 S beträgt, müsste es, wenn die behaupteten Verkäufe tatsächlich stattgefunden hätten, auch Unterlagen darüber geben.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 26. Februar 2004 rechtfertigt sich der Bw. damit, nicht im Traum daran gedacht zu haben, dass er diese Unterlagen wieder brauchen werde. Damit setzt er sich aber in Widerspruch zu seinen Berufungsausführungen, wo er die schwierigen politischen und wirtschaftlichen Verhältnisse in Rumänien als Grund für die Nichtvorlage von Belegen nennt.

Die Widersprüchlichkeit in der Argumentation des Bw. setzt sich fort, wenn er in der Vorhaltsbeantwortung vom 26. Februar 2004 ferner behauptet, seine mittlerweile geschiedene Gattin gebe Belege nicht heraus. Der Bw. hat während des gesamten Betriebsprüfungsverfahrens erklärt, keine Belege vorlegen zu können und auch in der Berufung die Verhältnisse in Rumänien für die Nichtvorlage verantwortlich gemacht. Wenn er nunmehr davon abweichend erstmals behauptet, Belege würden sich bei seiner Gattin befinden, damit zu erkennen gibt, dass offensichtlich doch Unterlagen vorhanden sind, so muss gefragt werden, warum er es unterlassen hat, diese Belege während des Betriebsprüfungsverfahrens, als die behaupteten ehelichen Probleme noch nicht bestanden haben, vorzulegen. Mit diesem unschlüssigen und widersprüchlichen Vorbringen leistet der Bw. keinen geeigneten Beitrag, die Herkunft der auf seinen Bankkonten eingegangenen Einzahlungen aufzuklären.

Der Bw. hat auch nach der ihm mit Vorhalt des UFS erneut eingeräumten Möglichkeit, Unterlagen über die Verkäufe vorzulegen, nicht einmal den Versuch unternommen, Belege zu beschaffen. Abgesehen davon, dass es der Lebenserfahrung widerspricht, keinen einzigen Beleg über Autoverkäufe in Höhe von rd. 450.000,00 S aufzubewahren, muss einem auch nach einigen Jahren noch erinnerlich sein, wem man ein Auto um einen Kaufpreis von 250.000,00 S verkauft hat. Da die einkommen- und umsatzsteuerlichen Auswirkungen einer Zuschätzung in dieser Höhe nicht so gering sind, hätte sich der Bw. wohl beeilt, den Käufer ausfindig zu machen, um noch Belege über den Verkauf präsentieren zu können. Dass er dies nicht getan hat und sich stattdessen in unbelegten und unschlüssigen Behauptungen ergeht, lässt darauf schließen, dass die behaupteten Autoverkäufe überhaupt nicht stattgefunden haben.

Dafür spricht auch der Umstand, dass die vier Autos per 11. Juni 2001 noch immer in der Evidenzhaltung des Bürgermeisteramtes Arad, Abteilung für Steuern und Gebühren, als Autos des Bw. aufscheinen. Dem diesbezüglichen Vorhalt des UFS hat der Bw. nichts entgegengesetzt.

Der Aufforderung, einen Nachweis über die angeblich dem Bw. gegenüber bestandene Verbindlichkeit der S. C. GmbH sowie die Begleichung dieser Verbindlichkeit zu erbringen, ist der Bw. ebenfalls nicht nachgekommen. Aus der vorgelegten Bilanz ist nicht einmal zu entnehmen, wem gegenüber die S. C. GmbH Verbindlichkeiten hatte. Warum die politischen und wirtschaftlichen Verhältnisse Rumäniens den Bw. auch hier an der Vorlage von Belegen gehindert haben sollen, ist ebenfalls nicht nachvollziehbar. Ungeachtet der besagten Verhältnisse hat die S. C. GmbH Geschäfte mit ausländischen Geschäftspartnern abgewickelt. Der Bw. hat auch Kopien geschäftlicher Korrespondenz, darunter auch Kopien von an die S. C. GmbH gelegten Rechnungen, vorgelegt. Dass die besonderen, in Rumänien herrschenden Verhältnisse dem Bw. nicht hinderlich waren, diese, für die Aufklärung des Vermögenszuwachses eigentlich unbedeutenden Unterlagen der S. C. GmbH zu beschaffen, eben diese Verhältnisse aber einer Vorlage der für den Nachweis der Mittelherkunft hingegen bedeutsamen Belege über die Höhe und die Begleichung des angeblich dem Bw. geschuldeten Betrages entgegenstanden haben sollen, ist unglaublich.

Was schließlich den Kaufpreis für den Verkauf des Hauses in Arad betrifft, ist es dem Bw. auch nicht gelungen, glaubhaft darzutun, dass dieser höher gewesen wäre als der von der BP berücksichtigte Betrag von 36.500,00 DM.

Die Beibringung einer Übersetzung des Kaufvertrages sowie der vier handschriftlich erstellten Bestätigungen hat der Bw. unterlassen. Dem Kaufvertrag kann jedenfalls entnommen werden, dass darin ein Kaufpreis von 36.500,00 DM vereinbart wurde. Die handschriftlich

Bestätigungen ("Confirmare") sind den unwidersprochen gebliebenen Ausführungen des Prüfers zufolge Eigenbelege des Bw., sind also von diesem erstellt und unterschrieben worden. Diese Eigenbelege sollen bescheinigen, dass der Bw. für den Hausverkauf nicht die im Kaufvertrag vereinbarten 36.500,00 DM, sondern 235.000,00 DM erhalten habe.

Die vom Bw. selbst geschriebenen Bestätigungen sind jedenfalls nicht ausreichend, einen anderen Kaufpreis nachzuweisen als den im Kaufvertrag vereinbarten. Ein Beweiswert kommt diesen selbst geschriebenen Bestätigungen schon deshalb nicht zu, weil der Bw. darin Beträge in beliebiger Höhe ausweisen kann, ohne dass die österreichischen Abgabenbehörden auf Grund des Auslandsbezugs und der ihr dadurch nicht zur Verfügung stehenden Ermittlungsmöglichkeiten in der Lage sind, die Richtigkeit dieser Angaben durch Befragung des Käufers zu überprüfen.

Auch das sonstige Vorbringen des Bw. ist nicht geeignet, einen höheren als den vereinbarten Kaufpreis glaubhaft zu machen.

Die Bescheinigung der Finanzdirektion Arad, Abteilung für Steuern und Gebühren, bestätigt den besteuerbaren Wert des Hauses. Dies ist offensichtlich ein Wert, der für steuerliche Zwecke ermittelt wird, worauf auch der Zweck der Bescheinigung, nämlich die Bemessung der Stempelgebühren, hinweist. Einen Beweis über die Höhe des dem Bw. für den Hausverkauf zugegangenen Betrages vermag die Bescheinigung jedenfalls nicht zu erbringen. Auch der Umstand, dass der besteuerbare Wert möglicherweise das zehnfache des Kaufpreises laut Kaufvertrag beträgt, sagt nichts darüber aus, dass der Bw. einen höheren als den im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreis erhalten hat. Für die Ermittlung des besteuerbaren Wertes wird es wohl auch besondere steuerliche Vorschriften in Rumänien geben, die Höhe des Wertes kann daher seine Ursache in besonderen steuerlichen Bewertungsvorschriften haben.

Es wäre dem Bw. im Rahmen der bei Auslandssachverhalten bestehenden erhöhten Mitwirkungspflicht obliegen, darzutun und zu belegen, inwiefern der besteuerbare Wert zur Aufklärung des Vermögenszuwachses beiträgt. Dem Bw. ist es gelungen, die Bescheinigung über den besteuerbaren Wert zu beschaffen. Es war ihm daher auch zumutbar, Nachweise über dessen Aussagekraft bezüglich des Verkehrswertes bzw. des zwischen dem Bw. und dem Käufer seines Hauses tatsächlich vereinbarten Kaufpreises zu erbringen. Mit dem bloßen Hinweis, der besteuerbare Wert betrage das zehnfache des Wertes laut Kaufvertrag, ist er dieser Nachweispflicht nicht nachgekommen.

Auch die Erklärung des Bw., man habe sich im Hinblick darauf, dass der Käufer die Herkunft des Geldes zum Erwerb des Hauses nicht habe nachweisen können, darauf geeinigt, im Kaufvertrag einen anderen Wert anzugeben, vermag nicht zu überzeugen.

Zum einen ist auch diese erstmals mit Schreiben vom 26. Feber 2004 aufgestellte Behauptung unbelegt geblieben und entzieht sich auf Grund des Auslandbezugs und der dadurch bedingten mangelnden Ermittlungsmöglichkeiten einer Überprüfung durch die österreichischen Abgabenbehörden.

Zum anderen besteht hier in der Argumentation des Bw. insofern eine Unstimmigkeit, als die Erklärung, man habe im Kaufvertrag einen anderen Wert angegeben, weil der Käufer die Herkunft des Geldes nicht habe nachweisen können, mit der Behauptung des Bw., die Bescheinigung der Finanzdirektion Arad spiegle den tatsächlichen Wert des Hauses wider, nicht in Einklang zu bringen ist. Würden nämlich die rumänischen Steuergesetze tatsächlich eine Ermittlung des besteuerbaren Wertes in einer dem Verkehrswert entsprechenden Weise vorsehen, so wäre es den rumänischen Steuerbehörden auch aufgefallen, wenn das Haus um ein Zehntel seines tatsächlichen Wertes verkauft wird. Hätte daher der Käufer Bedenken gehabt, von den Steuerbehörden über die Herkunft seiner Mittel befragt zu werden, so hätten er so wie der Bw. ebensolche Bedenken davor haben müssen, dass die Steuerbehörden fragen, warum ein Gebäude um ein 10-tel seines tatsächlichen Wertes verkauft wurde.

Die Kopie einer Seite einer rumänischen Zeitung über in Arad zum Verkauf angebotene Häuser vermag ebenfalls keinen Beweis über die Höhe des für das Haus des Bw. bezahlten Kaufpreises zu erbringen. Es bedarf sicher keiner näheren Ausführungen, dass die Preise für Immobilien je nach Lage, Bauzustand und Ausstattung schwanken. Aus den in der Zeitung angebotenen Objekten kann daher nicht auf den Wert des vom Bw. verkauften Hauses geschlossen werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es dem Bw. mit seinen allgemein gehaltenen, unbelegten, unschlüssigen und widersprüchlichen Behauptungen nicht gelungen ist, die Herkunft des Vermögenszuwachses aufzuklären. Es mag zwar fallweise vorkommen, dass Belege abhanden kommen oder nicht aufbewahrt werden. Wenn aber über keinen einzigen der behaupteten Vorgänge ein Beleg vorgelegt werden kann, so zwingt dies zu der Annahme, dass diese Transaktionen überhaupt nicht stattgefunden haben.

Da der Bw. die Herkunft der Einzahlungen auf seinen Bankkonten, abgesehen von dem durch den Kaufvertrag belegten Betrag über 36.500,00 DM, weder bewiesen noch glaubhaft gemacht hat, ist der Vermögenszuwachs ungeklärt geblieben und ist daher die Annahme

gerechtfertigt, dass dieser unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften des Bw. stammt (VwGH 25.3.1992, 90/13/0295). Diese Schlussfolgerung berechtigt zu einer Hinzuschätzung in Höhe des unaufgeklärten Vermögenszuwachses in jenem Bereich der Einkünfte des Bw., in dem die Mittel am wahrscheinlichsten erwirtschaftet worden sind. Dafür kommen im vorliegenden Fall nur die vom Bw. erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Frage.

Dem Einwand des Bw., im Zuge der BP habe kein einziger in Österreich abgewickelter Geschäftsfall nachgewiesen werden können, ist entgegenzuhalten, dass es angesichts der aus der Feststellung eines ungeklärten Vermögenszuwachses zu ziehenden Konsequenz, nämlich einer dem Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften, einer solchen Nachweisführung nicht bedarf (VwGH 31.7.2002, 98/13/0194).

Davon abgesehen ist auch nicht offensichtlich geworden, dass die auf die Bankkonten einbezahlten Mittel nicht aus dem Unternehmen des Bw. stammten.

Auf Grundlage der erhobenen Tatsachen war in freier Beweiswürdigung zu entscheiden. Dabei war von jenem Sachverhalt auszugehen, der nach der Lebenserfahrung die höchste Wahrscheinlichkeit aufweist.

Der Bw. hat sich auf eine gewerbliche Tätigkeit in Österreich vorbereitet bzw. eingerichtet (z.B. Ankauf von Betriebs- und Geschäftsausstattung), er hat auch dem FA die Aufnahme seiner betrieblichen Tätigkeit angezeigt und erklärt, aus seiner Handelstätigkeit im Jahr 1999 einen Umsatz von rd. 2 Mio. S zu erwarten. Die beabsichtigte Tätigkeit sollte im Handel mit Olivenöl bestehen, also eben in dem Bereich, in welchem der Bw. bereits in Rumänien Geschäfte abgewickelt hat. Der Bw. hat auch betriebliche Aktivitäten entfaltet, was die geltend gemachten Betriebsausgaben für betrieblich veranlasste Fahrten und Telefonate bestätigen. Auch der ungeklärt gebliebene Verbleib des nach Österreich gebrachten Olivenöls weist auf die Entfaltung geschäftlicher Aktivitäten in Österreich hin.

Bei dieser Sachlage sowie im Hinblick auf die unbelegt gebliebenen und unglaubwürdigen Behauptungen des Bw. ist die Herkunft der Mittel aus Geschäftsfällen, die der Bw. im Rahmen der von ihm bekannt gegebenen Handelstätigkeit in Österreich abgewickelt hat, jedenfalls wahrscheinlicher als die Herkunft aus im Dunkeln gebliebenen Quellen in Rumänien.

Aus den dargelegten Gründen hat die BP zu Recht Zuschätzungen in Höhe des ungeklärten Vermögenszuwachses im Rahmen der vom Bw. erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorgenommen.

Die Berufung war daher spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Wien, 16. März 2004