



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., ehemals Lebensmittelhandel, geb. 5. Oktober 1972, 1130 Wien, HStraße 184/1/1, vertreten durch Dr. Werner Priklopil, Steuerberater, 7132 Frauenkirchen, Josefststraße 14, vom 12. Februar 1997 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk, vertreten durch Oberrat Dr. Walter Klang, vom 8. Jänner 1997 betreffend Umsatzsteuer sowie gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 187 BAO für den Zeitraum 1993 bis 1994 nach der am 21. Februar 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 1993 und 1994 sowie die gemäß § 187 BAO gesonderte Feststellung von Einkünften für den Zeitraum 1993 und 1994 werden abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

## **Entscheidungsgründe**

Der Bw. war seit 1. Juli 1993 (das Lokal wurde vom Vater des Bw. erworben) Betreiber des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1.

Im Zuge eines die Jahre 1993 bis 1994 umfassenden Prüfungsverfahrens wurden für das Unternehmen des Bw. nachstehende, berufsrelevante Feststellungen getroffen:

### **TZ 19 Zuschätzung**

#### **19.1. Inventurwerte zum 30.6. 1993**

Zum Stichtag (30. Juni 1993) der Übergabe des in 1130 Wien, gelegenen Geschäftslokales sei die Erstellung einer Inventur unterlassen worden und seien demzufolge die an den Bw. übergebenen Waren – in Anlehnung an die zum 31.12. 1993 ermittelten Inventurwerten – schätzungsweise im Betrag von ATS 100.000.- zum Ansatz zu bringen, respektive auf die verschiedenen Warengruppen (via Einsatzerhöhung) aufzuteilen.

#### **19.2. Falsche Inventurwerte (Zigaretten)**

Zu den Stichtagen 31.12. 1993 und 31.12. 1994 seien die Zigaretten anstatt mit dem Nettoeinkaufspreis mit dem Bruttoverkaufspreis inventiert worden.

Demzufolge sei der Wareneinkauf um die Beträge von ATS 3.650.- (1993) bzw. ATS 550.- (1994) zu reduzieren.

#### **19. 3. rechnerische Konsequenzen**

Eine Hochrechnung der verschiedenen Warengruppen zum Normalsteuersatz von 20 % habe in den einzelnen Jahren zu Aufschlagsdifferenzen geführt, wobei die Abweichungen seitens des steuerlichen Vertreters mit den eingebuchten Inventurwerten erklärt worden sei. Schlussendlich sei die höchste Abweichung bei der (nicht hochgerechneten) Gruppe der Handelswaren (10 %) festgestellt worden.

Des weiteren hätten sich Differenzen durch die geschätzte prozentuell den einzelnen Warengruppen zugeordneten Inventurwerte von ATS 100.000.- sowie die bei Zigaretten richtig gestellten Inventurwerten und dem erklärten Eigenverbrauch ergeben.

Die aus vorgenannten Differenzen resultierenden, teilweise unrealistischen Rohaufschläge seien bei einer beim Bw. durchgeführten Einzelkalkulation angepasst und bei den Erlösen Handelsware (10 %) zu- bzw. abgerechnet worden.

In Summe habe aus dieser Rechnung für vorgenannte Warengruppe ein durchschnittlicher Rohaufschlag von rund 19 % ergeben.

Im Schätzungswege wurde- ausgehend von der Bandbreite "gestaubter Wecken" (10 % Aufschlag) zu "Kantwurst" (100 % Aufschlag) ein Rohaufschlag für Handelsware 10 % im Ausmaß von 35 % ermittelt und eine Umsatz- und Erlöszuschätzung von ATS 185.000.- (1993) bzw. ATS 338.000.- (1994) vorgenommen.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass ungeachtet der Tatsache, dass der Bw. das Ausmaß des Aufschlages als durchaus reell angesehen habe, die Erklärung, wonach die Differenzen Malversationen einer ehemaligen Dienstnehmerin zuzuordnen als nicht stichhaltig zu qualifizieren gewesen sei.

Dies insbesondere unter dem Gesichtspunkt, dass gegen vorgenannte Dienstnehmerin weder mittels polizeilicher Anzeige vorgegangen worden sei, noch nach einvernehmlicher Lösung des Dienstverhältnis diese durch eine andere Arbeitskraft ersetzt worden sei.

### **Tz 16, 20 Ertrag Fremdleistungen**

Zu diesem Punkt wurde festgestellt, dass der Bw. im Jahre 1993 einen Betrag von netto ATS 72.000.- bzw. 1994 einen Nettobetrag von ATS 132.000.- als Betriebseinnahme angesetzt habe, wobei nämliche Beträge dem Vater des Abgabepflichtigen in Rechnung gestellt worden seien. Die Fakturen selbst seien mit 31.12. des jeweiligen Jahres datiert und hätten diese erst im Zuge von Um- und Nachbuchungen Eingang in das Rechenwerk des Bw. gefunden.

Anzumerken sei, dass eine geldmäßige Realisierung dieser Forderungen bis dato nicht erfolgt sei.

Laut Auskunft des Bw. seien den fakturierten Beträgen Aushilfsarbeiten des Bw. für den Partyservice sowie Vertretungen im Krankheitsfall des Vaters zu Grunde gelegen.

Aufzeichnungen über das Ausmaß der Leistungen seien nicht erfolgt, sondern seien diese im Voraus mit 48 Stunden im Monat zu einem Stundensatz von ATS 250.- ermittelt worden. In weiterer Folge sei dieser Monatsbetrag auf einen Jahresbetrag umgerechnet worden, mit der Maßgabe, dass für den Standort in 1130 Wien, AR 1 ob erfolgter Geschäftstübernahme des Bw. mit 1.7. 1993 6 Monate zum Ansatz gelangten, während im Jahre 1994 ein Monat für Urlaub abgerechnet worden seien.

In Ansehung obiger Berechnungsmodalitäten, respektive der Festlegung von Vertretungen im Krankheitsfall bereits zu Beginn des jeweiligen Jahres gelangte die Prüferin – ungeachtet des Umstandes, dass die Erfassung der Fakturen erst im Zuge der Bilanzerstellung erfasst worden seien - zur Überzeugung, dass die zwischen dem Bw. und seinem Sohn, so hin zwischen nahen Angehörigen geschlossene Vereinbarung einem Fremdvergleich nicht Stand halte und demzufolge die in den Fakturen verzeichneten Beträge nicht als Betriebseinnahmen zu

erfassen seien und demzufolge die Betriebsergebnisse der Jahre 1993 und 1994 um die Bruttobeträge von ATS 86.400.- (1993) bzw. 158.400.- (1994) zu reduzieren.

Korrespondierend mit obiger ertragsteuerlichen Feststellung wurden umsatzsteuerlich die Entgeltsbasen der Jahre 1993 und 1994 um die Nettobeträge von 72.000.- (1993) bzw. ATS 132.000.- gekürzt.

### **TZ 21 Kauf Geschäftslokal 1130 Wien, AR 1**

Mit Datum 1.7. 1993 hat der Bw. obiges Geschäftslokal von seinem Vater erworben, wobei der Rechnungsbetrag auf ATS 300.000.- (zuzüglich 20 % USt) gelautet habe. Während zunächst der gesamte (über Kredit finanzierte) Geldbetrag auf das Bankkonto eingezahlt worden sei, habe der Bw seitens seines Vaters. zum Stichtag 31.12. 1993 zur Faktura vom 1.7. 1993 eine Gutschrift von ATS 150.000.- (zuzüglich 20 % USt) erhalten.

Nämliche Gutschrift sei im Zuge der Um- und Nachbuchungen als Forderung berücksichtigt worden, bis dato aber beim Vater nicht realisiert worden.

Die Ausstellung der Gutschrift sei seitens des veräußernden Vaters mit der Unrentabilität des Geschäftslokales begründet worden.

Auf Grund der Tatsache, dass ein unrentabler Betrieb einen Geldmangel bedeute, entbehre nach dem Dafürhalten der Prüferin die Nichtrealisierung des gutgeschriebenen Betrages jeglicher Logik und liege demzufolge der Verdacht der Setzung eines willkürlichen Stornos nahe. Darüber hinaus halte vorgenannte Gestion (Ausstellung einer Gutschrift bereits ein halbes Jahr nach Veräußerung des Geschäftslokales, respektive die seit drei Jahren nicht erfolgte Realisierung des Betrages beim Vater) einem Fremdvergleich nicht stand. Dies vor allem auch in Ansehung des Umstandes, dass das Geschäftslokal vom Vater des Bw. im Jahre 1991 selbst um den Nettobetrag von ATS 271.000.- erworben worden sei, weswegen der im Jahre 1993 veranschlagte Kaufpreis von ATS 300.000.- als angemessen erscheine.

In Anbetracht der zum 30.6. 1993 schätzungsweisen Ermittlung des Warenbestandes von ATS 100.000.- sei der Kaufpreis so hin in ATS 100.000.- Warenwert, respektive ATS 200.000.- für Inventar und Firmenwert aufzusplitten.

### **TZ 22 Anlagevermögen Geschäftslokal 1130 Wien, AR 1**

Wie bereits in der Tz 21 ausgeführt hat der Bw. das Geschäftslokal von seinem Vater um den Nettobetrag von ATS 300.000.- erworben, wobei ATS 100.000.- auf die übernommenen Waren entfallen.

Bis dato habe der Bw. den Betrag von ATS 150.000.- als Betriebs- und Geschäftsausstattung auf den Zeitraum von fünf Jahren abgeschrieben.

Im Zuge einer Betriebsbesichtigung gelangte die Prüferin zur Überzeugung, dass das erworbene Inventar (alte Regale, 1 Kühlvitrine, 2 Eistruhen, 1 Kühlschrank) ob seines Alters im besten Falle den Ansatz einer Abschreibungsbasis von ATS 80.000.- rechtfertige.

Der Restbetrag von ATS 120.000.- entfalle auf den Firmenwert, wobei dieser auf einen Zeitraum von 15 Jahren abzuschreiben sei.

In rechnerischer Hinsicht resultierten aus nämlicher Feststellung Gewinnerhöhungen von ATS 3.000.- (1993) bzw. ATS 6.000.- (1994).

### **Tz 23 IFB 1993**

Im Jahre 1993 wurde seitens des Bw. für den vom Vater übernommenen Betrieb ein Investitionsfreibetrag von ATS 31.300.- geltend gemacht.

Auf Grund der Tatsache, dass nach der Bestimmung des § 10 Abs. 5 EStG 1988 bei Erwerb eines Betriebes bzw. Teilbetriebes kein IFB geltend gemacht werden kann sei das Betriebsergebnis des Jahres 1993 um ATS 31.300.- zu erhöhen.

### **TZ 15, 24 Vorsteuerkürzungen und Kosten der Privatsphäre**

In diesem Punkt wurde seitens der Prüferin festgestellt, dass der Ankauf von Schuhen im Jahr 1993 (ATS 1.998,75) keine Betriebsausgaben darstellen, sondern diese vielmehr der Privatsphäre des Bw. zuordenbar seien.

Demzufolge wurde vorgenannter Betrag dem erklärten Betriebsergebnis zugerechnet, respektive korrespondierend damit eine entsprechende Vorsteuerkürzung (ATS 399,75) vorgenommen.

### **Berufung**

Gegen die im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen, mit 8. und 23. Jänner 1997 datierten Umsatzsteuerbescheide 1993 bis 1994- und die auf § 187 BAO basierenden Gewinnfeststellungsbescheide 1993 bis 1994 wurde mit Schriftsatz vom 12. Februar 1997 Berufung erhoben, wobei der steuerliche Vertreter des Bw. auf die Feststellungen der Prüferin wie folgt replizierte:

### **Tz 15 Vorsteuerermittlung**

In diesem Punkt vertrat der Bw. die Ansicht, dass die Vorsteuerkürzung in Zusammenhang mit den Schuhen insoweit nicht gerechtfertigt sei, als die Anschaffung des Schuhwerks aus Gesundheitsgründen (langes Stehen im Geschäftslokal) erfolgt sei und diese daher den Typus der Arbeitskleidung erfülle.

Des weiteren werde die im Zusammenhang mit dem Geschäftserwerb stehende Vorsteuerberichtigung mit der Begründung, dass im Wirtschaftsleben Kaufpreisrückvergütungen durchaus üblich seien bestritten. Dies vor allem, da nach dem Dafürhalten des Bw. in einem gut funktionierenden Familienverband unterlassene Einmahnungen einer Gutschrift durchaus nicht unüblich seien. Auch die finanzielle Situation der Familie, welche sich in einer wechselseitigen Haftung des Bw. sowie seines Vaters für Kreditobligos widerspiegelt habe, respektive eine weitere Kreditaufnahme unmöglich gemacht habe, lasse die von der Prüferin beanstandete Nichtrealisierung der Gutschrift bzw. die Nichtbegleichung der Verbindlichkeit als fremdüblich erscheinen. Um einem Fremdvergleich Genüge zu tun erkläre sich der Bw. mit einer Verzinsung der Forderung im Ausmaß von 9 % für einverstanden.

### **Tz 16 Umsatzermittlung**

In diesem Punkt wurden seitens des Bw. sowohl die Zuschätzungen der Prüferin im allgemeinen sowie die Ausscheidung der Umsätze aus der Personalkostenverrechnung im speziellen bestritten.

Die Zulässigkeit der Umsatzerhöhungen aus dem Titel des vom Vater übernommenen Warensortiments werde generell in Abrede gestellt, als dieses lediglich einen Wert von ATS 30.000.- repräsentiert habe, wobei rund Zweidrittel auf Lebensmittel entfallen sei.

Demzufolge habe der Wert der übergebenen Waren lediglich etwa 2 % des gesamten Wareneinsatzes ausgemacht und könne daraus gerade keine Umsatzverkürzung unterstellt werden.

### **Tz 19 Zuschätzung im Rahmen der Gewinnermittlung**

Wie bereits zu Tz 16 ausgeführt sei die von der Prüferin vorgenommene Erhöhung des Wareneinsatzes (via vom Vater übernommenes Warensortiment) keineswegs rechtens erfolgt.

Dies vor allem unter dem wirtschaftlichen Aspekt, dass einem Verkäufer, welcher sogar zu einer Kaufpreisreduktion bereit gewesen sei, wohl nicht zu unterstellen sei, er habe bei Vertragsabschluss jene Position besessen dem Bw. ein teilweise unverkäufliches Warenlager "aufzudrängen".

Aus der unrichtigen Bewertung der Zigaretten und der damit über Jahre bewirkten Einsatzverschiebung, könne ob der Tatsache, dass der Zigarettenhandel lediglich einen Teilbereich des Unternehmensgegenstand ausmache, keine Grundlage für die generelle Verwerfung des übrigen Zahlenwerks abgeleitet werden.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens sei die Prüferin darauf hingewiesen worden, dass die Erlösverteilung auf Grund der Wareneinkäufe edv- mäßig durchgeführt worden sei, wobei der

kalkulatorisch nicht zuordenbare Teil als Umsatz Handelsware 10 % erfasst, respektive verbucht worden sei.

Auf Grund der Tatsache, dass die außerhalb des Lebensmittelsektor angesiedelten Warengruppen geringe Einsatzwerte als auch in Abhängigkeit davon geringe Erlöswerte bedeuten, seien auch noch so geringfügige Vorratsveränderungen mit einer gewissen Hebelwirkung verbunden.

Da eine nachträgliche Korrektur der Umsatzverteilung nicht erfolgt sei, scheinen die Aufschläge der Produktgruppe außerhalb des Lebensmittelhandels nunmehr als extrem hoch bzw. niedrig.

Tatsächlich sei von einer Umsatzverteilungsänderung Abstand genommen worden als diese als Nullsummenspiel zu keiner Aufschlagsänderung auf dem Gebiet der Umsätze aus dem Lebensmittelhandel geführt hätte.

Der für den Prüfungszeitraum im Schätzungsweg ermittelte Aufschlag von 35 % sei für den Bw. nicht erreichbar gewesen. Dies sei – wie bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens angedeutet, - in, wenn auch nicht unwiderlegbar bewiesener Gestionen einer früheren Dienstnehmerin des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 begründet gelegen.

Besagte Dienstnehmerin, welche ihren Wohnsitz an letztgenannter Geschäftsadresse hat, sei alleinverantwortlich für die Belieferung und den Warenverkauf in einem Raum des nahe gelegenen Pensionistenheimes gewesen, wobei die aus den Verkaufsgeschäften erzielten Erlöse pauschal an den Bw. übergeben worden seien.

Demzufolge seien weder Verringerungen nämlicher Erlöse, noch Veräußerungen unter dem Einstandspreis noch die die Tätigkeit von Eigengeschäften gänzlich auszuschließen. Die Dienstnehmerin sei unter anderem beim Verlassen des Geschäftes mit großen, schweren Taschen beobachtet worden, dessen ungeachtet sei ob der personellen Situation des Betriebes der Entzug der Kassenvollmacht nicht möglich gewesen.

Vielmehr habe der Bw. aufgrund des Einflusses der Dienstnehmerin im Umfeld des Betriebes (Opinion- Leaderin der Gemeindebauanlage) quasi aus Publicitygründen danach trachten müssen eine Konfrontation tunlichst zu vermeiden und seien daher Anzeigen, respektive Befragungen der Mitarbeiterin durch die Abgabenbehörde unterblieben. Ergänzend sei zum Thema der unterbliebenen Befragung durch Organe der Abgabenbehörde anzumerken, dass ein Zugestehen begangener Malversationen in Anbetracht in Anbetracht der im Jahre 1994 erfolgten Beendigung des Dienstverhältnisses wohl nicht zu erwarten sei.

Demgegenüber sei – angesichts der finanziellen Situation des Bw. (hoher Fremdfinanzierungsanteil und daher Abhängigkeit vom Kredit gewährenden Geldinstitut) – ein

Verschweigen getätigter Umsätze durch Nichtaufnahme ins Rechenwerk als kontraproduktive Maßnahme zu qualifizieren.

Zusammenfassend sei die finanzielle Situation des Bw. sowie dessen Ehegattin nicht zuletzt auf Grund der - wenn auch nicht unwiderleglich beweisbaren – Gestionen der ehemaligen Mitarbeiterin prekär gewesen und habe sich aus diesem Grund die Einstellung einer Ersatzarbeitskraft geradezu verboten, sondern sei der Bw. vielmehr zur alleinigen Geschäftsführung gezwungen gewesen und werde nunmehr mit einer unbegründeten Zuschätzung "belohnt".

### **Tz 20 Ertrag Fremdleistungen**

Was die Außenwirkung der Vertretungshandlungen des Bw. anlange, so sei diese insoweit evident, als dieser seinen Vater beispielsweise während dessen Ausübung einer Funktion in der Wirtschaftskammer Wien vertreten habe. Hierbei sei es entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz keineswegs unüblich die Vertretungshandlungen nicht einzeln abzurechnen, sondern über diese vielmehr eine Pauschalvereinbarung zu treffen. Nämliches treffe auch auf die Nichteintreibung der ausständigen Gelder zu, als eine etwaige Geltendmachung eine in der schwierigen Situation beider Betriebe begründete, gegenüber den Kreditinstituten wechselseitig bestehende Haftung ausgelöst hätte und sich mit dieser Vorgangsweise sowohl der Bw. als auch dessen Vater den Finanzierungsast abgesägt hätten.

Darüber hinaus sei der der Bw. im Wege der Zusammenarbeit mit seinem Vater vor einem "Verschwinden" der Verbindlichkeit aus dessen Büchern gefeit gewesen, respektive wäre dieselbe spätestens bei Erbanfall nach diesem schlagend worden.

Ungeachtet dessen sei der Bw. damit einverstanden, dass im Zuge der Rechtsmittelerledigung unter Anerkennung der Fakturen der offene Saldo mit 9 % per anno verzinst werde.

### **Tz 21 Kauf Geschäftslokal 1130 Wien, AR 1**

In diesem Punkt wurde seitens des Bw. ausgeführt, dass der Kaufpreis von den Finanzierungserfordernissen des den Betrieb veräußernden Vaters abhängig gewesen sei, wobei dieser der Höhe nach dem im Jahr 1991 entrichteten Erwerbspreis entsprochen habe.

Die zwischenzeitige Betriebsführung des Vaters habe allerdings gezeitigt, dass der Erwerbspreis von ATS 300.000.- praktisch nicht zu erwirtschaften sei und sei demzufolge die Vereinbarung getroffen, dass bei Eintritt wirtschaftlicher Schwierigkeiten der Kaufpreis im Ausmaß von 50 % rückzuverrechnen sei.

Wenn nun diese Rückverrechnung unter Ausschluss des Geldflusses als willkürliche Herbeiführung steuerlicher Folgen qualifiziert werde, so sei nochmals auf die zu Tz 20



dargelegten wirtschaftlichen Folgen, respektive die Bereitschaft des Bw. auf Verzinsung der Forderung zu verweisen

### **Tz 22 Anlagevermögen**

Ausgehend vom Umstand der durch wirtschaftliche Gründe bedingte Übergabe des Geschäftslokals an den Bw. sei der Ansatz eines Firmenwertes durch nichts gerechtfertigt.

Insoweit sei unter Ansatz der auf ATS 150.000.- berichtigten Anschaffungskosten und unter Ausscheidung eines Wertes von ATS 30.000.- für übernommene Waren die Geschäftsausstattung mit ATS 120.000.- zu beziffern und diese auf 5 Jahre abzuschreiben.

Werde jedoch seitens der Finanzverwaltung der Ansatz eines Firmenwertes nach wie vor für notwendig erachtet, so ergehe der Antrag auf Geltendmachung einer Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung gemäß § 8 Abs. 4 EStG 1988 mit der Folge, dass der Firmenwert per 31.12. 1993 mit 0 festgesetzt werde.

### **Tz 23 Investitionsfreibetrag**

Im Gegensatz zur Auffassung der Abgabenbehörde erster Instanz sei der Übergang der Rechtsansprüche als Erwerb von Einzelrechten (minimales Warenlager und Geschäftseinrichtung) sowie gesonderten Erwerb von Miet- und Belieferungsrechten und nicht als Erwerb eines (Teil)Betriebes zu qualifizieren. Dessen ungeachtet sei beim veräußernden Vater ein Veräußerungsgewinn nicht ermittelt worden.

Demzufolge werde der Antrag auf Geltendmachung eines IFB aufrechterhalten.

### **Tz 24 Kosten der Privatsphäre**

Bei dem vom Bw. benutzten Schuhwerk des Bw. habe es sich um ertragsteuerlich absetzbare Arbeitskleidung gehandelt. Im übrigen werde auf die zu Tz 15 getätigten Ausführungen verwiesen.

Für den Fall der Vorlage des Rechtsmittels an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

### **Stellungnahme der Prüferin**

Die mit Datum 24. April 1997 versehenen schriftlichen Darlegungen der Prüferin lauteten wie folgt:

### **Tz 15 Vorsteuerkürzung und Kosten der Privatsphäre**

Der Einwand des Bw., wonach es sich bei dem angeschafften Schuhwerk um typische Berufskleidung handle, finde in der Aktenlage keine Deckung ( K 75 29.7. 1993 D- Schuhe K 161. H – Schuhe). Insoweit handle es sich um Kosten bürgerlicher Kleidung auch im Falle der

ausschließlichen Verwendung im Betrieb nicht abzugsfähig seien. Zusammenfassend seien sowohl die ertragsteuerliche Nichtanerkennung der Aufwendungen, als auch die Kürzung der mit diesen in Zusammenhang stehenden Vorsteuern als rechtens zu qualifizieren.

### **Tz 19 Zuschätzung im Rahmen der Gewinnermittlung**

Bei Übernahme des Geschäftslokales habe der Bw. die Erstellung einer Inventur zum Stichtag 30.6. 1993 unterlassen, weswegen auch der bereits im Prüfungsverfahren erhobene Einwand, die Waren hätten lediglich einen Wert von ATS 30.000.- präsentiert, ins Leere gehe.

Nämliche Schlussfolgerung liege auch darin begründet als immer Inventurstände in der Höhe von rund ATS 100.000.- ausgewiesen worden seien und darüber hinaus nach dem Übergabestichtag ein erhöhter Wareneinkauf nicht feststellbar gewesen sei.

Letztlichendlich dürfe nicht übersehen werden, dass vom Bw. nicht einmal (der glaublich richtige) Wert von ATS 30.000.- zum Ansatz gebracht worden sei.

Hinsichtlich der schätzungsweisen Ermittlung der Rohaufschläge werde auf die Ausführungen im BP- Bericht verwiesen. Der von der Prüferin festgesetzte Rohaufschlag sei generell nicht in Abrede gestellt Ansicht die als Ursache für die Rohaufschlagschwankungen ins Treffen geführte Malversationen einer ehemaligen Dienstnehmerin seien insoweit widersprüchlich, als diese nicht einmal auf den gegen sie gehegten Verdacht angesprochen worden sei.

Es bestehe auch in der Verantwortung des Bw., er habe ob seiner wirtschaftlichen Lage niemals die Absicht gehegt, Abgaben zu hinterziehen zu der Tatsache, dass Forderungen gegenüber seinem Vater jahrelang nicht realisiert worden seien, ein für die Abgabenbehörde nicht nachvollziehbarer Widerspruch.

### **Tz 20 Ertrag Fremdleistungen**

Was die Vereinbarung der Vertretungshandlungen des Bw. für seinen Vater anlangt, so sei keine exakte Leistungsbeschreibung erfolgt, sondern in den Fakturen lediglich ein Pauschalbetrag ausgewiesen worden. In Anbetracht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum Thema substantielle Bestandteile von Verträgen mit Familienangehörigen und in Ermangelung schriftlicher Vereinbarungen betreffend die Zusammensetzung des vom Bw. an seinen Vater erbrachten Leistungen sei die Anstellung eines Fremdvergleiches unmöglich.

Ungeachtet des Umstandes, dass eine nachträgliche Aufstellung über erbrachte Leistungen den für Dritte erkennbaren Abschluss inhaltlich eindeutig determinierter Werkverträge nicht zu ersetzen vermag, erhebe sich die Frage nach der Vorausberechnung von Krankheitsvertretungen.

Darüber hinaus sei auch die Ausstellung der Fakturen zum 31.12. des jeweiligen Jahres ein Indiz für die willkürliche Herbeiführung steuerlicher Folgen zu werten.

### **Tz 21 Kauf Geschäftslokal 1130 Wien, AR 1**

Nach Ansicht der Prüferin sei die im BP-Bericht dargelegte Vorgangsweise betreffend den Teilstorno des Kaufpreises von ATS 300.000.- auf ATS 150.000.-, ohne dass tatsächlich eine Refundierung des Betrages erfolgte, sei rein auf das Angehörigenverhältnis gegründet und halte diese einem Fremdvergleich nicht stand.

Der Teilstorno entbehre schon insofern jeglicher Grundlage als – ungeachtet dessen, dass der Kaufpreis in Korrelation zu jenem des Erwerbspreises des Jahres 1991 stehe – dem Bw. bereits als vormaligen Dienstnehmer die wirtschaftliche Situation des Betriebes bekannt gewesen sei.

### **Tz 22 Anlagevermögen**

In diesem Punkt wurde wiederholend festgestellt, dass eine Aufteilung des aus dem im Jahre 1993 erfolgten Erwerb des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 herrührenden Nettokaufpreises von ATS 300.000.- unterblieben sei, wobei die vom Bw. bisher gewählte Abschreibungsbasis (ATS 150.000.-) der Betriebs- und Geschäftsausstattung in Ansehung des Alters der Gegenstände nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprochen habe und diese auf einen (moderaten) Schätzwert von ATS 80.000.- zu berichtigen gewesen sei, während der Restbetrag von ATS 120.000.- als Firmenwert auf 15 Jahre abzuschreiben gewesen sei.

Dem Antrag des Bw. auf Absetzung nämlichen Betrages wegen außergewöhnlicher technischer oder wirtschaftlicher Abnutzung (§ 8 Abs. 4 EStG 1988) könne in Ermangelung des Vorliegens außergewöhnlicher Verhältnisse (gleich bleibender Geschäftsgang seit Ankauf des Geschäftes) nicht näher getreten werden.

### **Tz 23 Investitionsfreibetrag**

Die im Jahre 1993 erfolgte Übernahme des Geschäftslokales sei ob der Beibehaltung des Standortes, der Geschäftseinrichtung sowie der Lieferanten nicht als Erwerb von Einzelrechte zu qualifizieren, sondern erfülle diese den Tatbestand eines (Teil)Betriebserwerbes, wobei in Entsprechung der Bestimmung des § 10 Abs. 5 EStG 1988 die Geltendmachung eines Investitionsfreibetrages ausgeschlossen sei.

### **Gegenäußerung des Bw.**

Konfrontiert mit obiger Stellungnahme führte der steuerliche Vertreter des Bw. mit Schriftsatz vom 3. Juli 1997 aus, dass die im Berufungsschriftsatz vorgebrachten Einwendungen vollinhaltlich aufrecht erhalten werden.

Zur Untermauerung der Einwände (betreffend Rohaufschlagssatz) sei auf die (gleichzeitig beim Finanzamt überreichten) Jahresabschlüsse der Jahre 1995 und 1996 zu verweisen.

Ungeachtet dessen, dass ein Umsatzrückgang evident sei, sei ergänzend darauf zu verweisen, dass das Betriebslokal nunmehr zum Verkauf ausgeschrieben sei.

In der am 21. Februar 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass die ehemalige Dienstnehmerin im Geschäftslokal in 1130 Wien, AR 1, unter anderem für die Belieferung des in der Nähe gelegenen Pensionistenheimes verantwortlich gewesen sei, wobei der Aussage eines Heimbewohners gemäß der Verdacht entstanden sei, dass diese Waren "abgezweigt" habe. Auf Grund der räumlichen Gegebenheiten sei weder eine Kontrolle der Mitarbeiterin möglich gewesen und hätte sich auch eine sofortige polizeiliche Anzeige als untunlich erwiesen, als die Mitarbeiterin in der Gemeindebauanlage als Hausbesorgerin beschäftigt gewesen sei

Der Vertreter der Amtspartei repliziert, dass aus der Nichtbelieferung eines Pensionisten auf eine unregelmäßige Geschäftsgebarung seitens der Dienstnehmerin nicht geschlossen werden könne.

Der steuerliche Vertreter gibt zu bedenken, dass obiger "Nichtlieferungsfall" den Auslöser für weitere Recherchen gebildet habe und nach weiteren Feststellungen gleicher Art, mit der Mitarbeiterin das Dienstverhältnis gelöst wurde.

Nach Ansicht des Vertreters der Amtspartei habe die Nichtabrechnung von Geschäften der Dienstnehmerin auf den Umsatz keinen Einfluss sondern äußere sich diese gegebenenfalls in einem Schadensfall.

Demgegenüber vertritt der steuerlicher Vertreter die Auffassung, dass diese Beträge tatsächlich nicht dem Unternehmen zugekommen seien und diese nicht als Umsatz desselben zu betrachten seien.

Der steuerliche Vertreter führt aus, dass obiges Geschäftslokal in 1130 Wien, AR 1 zum Stichtag 1. Juli 1993 nicht den Wert von ATS 300.000, -- repräsentiert habe. Dessen ungeachtet sei der Ansatz von ATS 300.000, -- ausgehend vom seinerzeitigen Kaufpreis des Vaters (ATS 271.000,-- aus dem Jahr 1991) und aus dem vom Bw. aufgenommenen Kredit erfolgt. Im Zuge des Jahresergebnisses 1991/1992 habe sich der wahre Wert von ATS 150.000,-- herausgestellt und sei demzufolge vom veräußernden Vater eine entsprechende Gutschrift erteilt worden. Trotz dieses Ansatzes sei das Geschäft nicht "lebensfähig" gewesen und sei der Betrieb letztendlich eingestellt worden.

Es handele sich um keinen Betriebserwerb, zumal auf Seiten des veräußernden Vaters von der Ermittlung eines Veräußerungsgewinnes Abstand genommen worden sei.

Insoweit kommt der Geltendmachung des Investitionsfreibetrages 1993 Berechtigung zu.

Die Prüferin gibt in diesem Zusammenhang zu Protokoll, dass es irrtümlich unterlassen worden sei beim Veräußerer einen Veräußerungsgewinn zu ermitteln, wobei auf dieses Versäumnis in der Stellungnahme zum Rechtsmittel hingewiesen worden sei.

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

Im gegenständlichen Berufungsfall stehen nachstehende Punkte in Streit:

**1. Zuschätzungen zum Umsatz und Ertrag der Jahre 1993 und 1994 wegen Buchführungsmängel**

**2. Ertrag aus Fremdleistungen**

**3. Kauf des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1**

**4. Anlagenbewertung des unter Punkt 3 angeführten Geschäftslokales**

**5. Zulässigkeit der Geltendmachung eines IFB 1993**

**6. umsatz- und ertragsteuerliche Qualifikation der Aufwendungen für Schuhe,**

**ad 1** Nach der Bestimmung des § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. § 184 Abs. 3 leg. cit. normiert, dass ferner zu schätzen ist, wenn Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes berechtigen formelle Mängel von Büchern und Aufzeichnungen nur dann zu einer Schätzung, wenn diese derart schwerwiegend sind, dass das Ergebnis der Bücher, respektive Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint (VwGH v. 2.6. 1992, 87/14/0160).

Was nun die formelle Ordnungsmäßigkeit der Bücher des Bw. anlangt, so ist eingangs festzuhalten, dass diese schon auf Grund der Tatsache der fehlenden Inventarisierung der Waren zum Stichtag 30.6. 1993, aus Anlass der Übernahme des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 im allgemeinen sowie der Fehlinventarisierung der Zigaretten als nicht gegeben zu erachten war. Zusammenfassend konnte in Ansehung obiger Ausführungen der Ansicht der Prüferin, wonach ob vorliegender formeller Mängel in der Buchführung des Unternehmens eine Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde dem Grunde nach gegeben ist, nicht erfolgreich entgegengetreten werden. Diese Ansicht liegt vor allem darin begründet, als in

Entsprechung höchstgerichtlicher Rechtsprechung die Mängel sowohl quantitativ als auch qualitativ als derart schwerwiegend zu erachten sind, dass das Ergebnis der Bücher bzw. Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint (VwGH v. 2.6. 1992, 87/14/0160).

Betreffend die Wahl der Schätzungsmethode im allgemeinen, respektive die Höhe der Schätzung im speziellen, verbleibt eingangs festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Ziel der Schätzung darin besteht, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH v. 28.5. 2002, 99/14/0021; VwGH v. 2.7. 2002, 2002/14/0003). Wiewohl die von der Prüferin für die Jahre 1993 und 1994 angestellte Kalkulationen - rein bezogen auf die Höhe des Rohaufschlages - erhebliche Differenzen zu branchenüblichen Betriebsergebnissen zeitigten mögen, so darf nicht übersehen werden, dass die (von der Prüferin ermittelte) Höhe der vom Bw. "übernommenen" Waren sowie deren (anteilmäßige) Distribution auf die einzelnen Warengruppen ihrerseits auf einer Schätzung beruht, ein Umstand, welcher nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Hochrechnung der Handelswaren (10 %) auf ein - von der Prüferin als reell betrachtetes Rohaufschlagsniveau von 35 % - als untunlich erscheinen lässt. Was nun die Wahl der Schätzungsmethode anlangt, so steht diese nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Abgabenbehörde grundsätzlich frei, ohne jedoch das Ziel, mit Hilfe der Schätzung den tatsächlichen Gegebenheiten, sprich den reellen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, "aus den Augen zu verlieren" (VwGH v. 18.7. 2001, 98/13/0061; VwGH v. 18.11. 2003, 200/14/0187). Im Sinne vorstehender Ausführungen gehört die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) zu den Elementen der Schätzung (VwGH v. 25.2. 2004, 200/13/0050, 0060, 0061; VwGH v. 24.2. 2005, 2003/15/0019), wobei diese Schätzungsmethode davon ausgeht, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH v. 25.2. 2004, 2003/13/0147; VwGH v. 21.10. 2004, 2000/13/0043, 01016). In Anbetracht der Unregelmäßigkeit der Aufzeichnungen gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass im vorliegenden Fall für die Jahre 1993 und 1994 – abweichend von der Kalkulation der Prüferin - der Anwendung eines Sicherheitszuschlages von 5 % zu den erklärten Umsätzen und Handelswarenerlösen (10%) der Vorzug zu geben ist. In diesem Zusammenhang verbleibt auch anzumerken, dass mit der Verhängung des Sicherheitszuschlages von 5 %, welcher sich letztendlich in einer Reduktion der Abgabennachforderung niederschlägt, auch den im Rechtsmittel angeführten Umständen, wonach die "kalkulatorischen Einbußen" auch durch Gestionen im Dienstnehmerbereich des Bw, angesiedelt gelegen seien, Rechnung getragen wurde. Dies vor allem deshalb - als

ungeachtet nicht erfolgter polizeilicher Anzeigen – Unregelmäßigkeiten nicht gänzlich auszuschließen waren, wobei zu bemerken ist, dass ob langen Zeitablaufes eine lückenlose Aufklärung der Vorgänge als ausgeschlossen zu betrachten war, weswegen auch in diese Richtung abzielende Erhebungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Befragung der ehemaligen Dienstnehmerin) unterbleiben sind. Zusammenfassend war dem Berufungsbegehren daher teilweise Rechnung zu tragen.

In rechnerischer Hinsicht ist daher wie folgt zu verfahren:

	<b>1993</b>	<b>1994</b>
Erlöse/Umsätze (10%) laut Erklärung	1.483.555,35	2.725.906,72
gerundete Zuschätzung (5 % SZ)	74.000.-	136.000.-
Erlöse/Umsätze (10%) laut BE	<b>1.557.555,35</b>	<b>2.861.906,72</b>

**Ad 2.** Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen voraus, dass diese nach außen hinreichend zum Ausdruck, einen eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben müssen und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (VwGH v. 20. 11. 1990, 89/14/0029). Zur Vermeidung der willkürlichen, rein in der nahen Angehörigeneigenschaft begründeten Herbeiführung steuerlichen Folgen müssen vorgenannte Voraussetzungen kumulativ vorliegen, widrigenfalls die Vereinbarung für die Zwecke des Steuerrechtes nicht anzuerkennen ist. Was die Inhaltserfordernisse für Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anlangt, so wird seitens höchstgerichtlicher Rechtsprechung gefordert, dass die für das Zustandekommen des Vertrages wesentlichen Vertragsbestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein müssen (VwGH 3. 5. 1983, 82/14/0227). Bezogen auf die "Vertretungshandlungen" des Bw. bedeuten vorstehende Ausführungen, dass richtigerweise die Art und der Umfang der Tätigkeit, respektive die Ermittlung des Stundesatzes deutlich, sprich für die Abgabenbehörde in nachvollziehbarer Art und Weise zu fixieren gewesen wäre, und sich die Vereinbarung nicht einer einmaligen, auf das übrige Jahr anzuwendenden Errechnung einer Monatspauschale beschränken hätte dürfen. Zusammenfassend gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass die Vereinbarung schon ob nicht ausreichender inhaltlicher Determinierung – und sohin ohne weitere Prüfung der übrigen Parameter (die Fremdüblichkeit der Vereinbarung)

steuerlich nicht anzuerkennen ist und demzufolge die umsatz- und ertragsteuerlichen . Kürzungen der Umsatzsteuern der erklärten Erlöse in den Jahren 1993 und 1994 völlig rechtens erfolgt ist und dem Rechtsmittel in diesem Punkt keine Berechtigung zu kommt.

**Ad 3** Ebenso wie in Punkt 2 der Berufungsentscheidung hatte sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich der im Zuge des Kaufs des Betriebes in 1130 Wien, AR 1 vom Vater des Bw. erteilten Gutschrift von ATS 150.000.- auseinander zu setzen, wobei der Streitpunkt wiederum als unter den Themenkomplex der steuerlichen Anerkennung vertraglicher Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen fallend zu erachten war. Unter Bezugnahme auf obige Ausführungen gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass der Stornierung des Kaufpreises schon auf Grund der Nichtdarlegung exakter, für die Abgabenbehörde schlüssig nachvollziehbarer Gründe etwa in Form einer schriftlichen Punktation keine Berechtigung zukommt. In diesem Zusammenhang kam dem Einwand der Unrentabilität des Betriebs für den Bw. angesichts der Korrelation des (ursprünglich) vereinbarten Kaufpreises mit den im Jahre 1991 für den Vater des Bw. angefallenen Anschaffungskosten nicht nur keine Bedeutung zu, sondern bietet diese – in Zusammenwirken mit der Nachbuchung, sowie der Nichtrealisierung der Gutschrift durch den Gutschriftempfänger - geradezu einen Anhaltspunkt für eine willkürlichen, in der Angehörigeneigenschaft begründete Vorgangsweise an. An diesem Ergebnis konnte auch das Argument, wonach "Nachbesserungen" des Kaufpreises im Wirtschaftsleben durchaus üblich seien insoweit nichts zu ändern, als gerade in Anlehnung an die Erfahrungen derartige Nachbesserungen, im besonderen solche die sich in einer nachträglichen Reduktion des Kaufpreises niederschlagen, ohne exakte Determinierung schlüssiger Gründe für vorstehende Gesten geradezu unmöglich sind. Im Licht obiger Ausführungen konnten den Feststellungen der Prüferin nicht entgegengetreten werden und kam korrespondierend dem Rechtsmittel auch in diesem Punkt keine Berechtigung zu.

**Ad 4** Was die Höhe der Betriebs- und Geschäftsausstattung des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 anlangt, so ist diese als Teil des abnutzbaren Anlagevermögens in Entsprechung des § 6 Z 1 Satz 1 EStG 1988 mit den Anschaffungskosten zu bewerten. In Ansehung der Ausstattungsliste des vom Vater des Bw. im Jahre 1991 abgeschlossenen Kaufvertrages und des Ergebnisses der Betriebsbesichtigung gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass die vom Bw. vorgenommene Bewertung des Inventars mit ATS 150.000.- jedenfalls als überhöht anzusehen ist. In Ansehung dieses Umstandes sowie der vom Bw. unterlassenen Verteilung der Anschaffungskosten auf die einzelnen Kaufgegenstände war die Prüferin berechtigt die aus der Betriebsbesichtigung gewonnenen Ergebnisse in die Bewertung in die schätzungsweise Ermittlung des Wertes der Geschäftsausstattung einerseits sowie des



Firmenwertes andererseits vorzunehmen. Was nun diese Aufteilung anlangt, so vermochte sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz der im Rechtsmittel geäußerten Ansicht unschlüssiger Bewertung insoweit nicht anzuschließen, als der in Abrede gestellte Erwerb eines Firmenwert Teil vertraglich bedungen war, bzw. ob quantitativen Umfanges sowie des Alters des Inventars der Ansatz eines Wertes von ATS 80.000.- nicht nur als schlüssig, sondern auch als an der Obergrenze der "tatsächlichen Verhältnisse" angesiedelt anzusehen war. Des weiteren vermochte sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz, der Ansicht des steuerlichen Vertreters, dass ob der wirtschaftlich bedingten Aufgabe des Betriebes durch den Vater des Bw. diesem kein Firmenwert beizumessen ist nicht anzuschließen, als vorgenannte wirtschaftliche, den Verkauf an den Bw. auslösende Gründe unbewiesen im Raum verblieben sind. Zusammenfassend erfolgten die aus den Korrekturen der Abschreibungen, respektive jene der Restbuchwerte in Einklang mit den steuerrechtlichen Vorschriften und war daher dem Rechtsmittel auch in diesem Punkt der Erfolg zu versagen. Dem eventualiter gestellten Antrag des Bw., im Falle des Ansatzes eines Firmenwertes, diesen per Abschreibung gemäß § 8 Abs. 4 EStG 1998 (Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung auf den Wert von ATS 0.- zu setzen, war insoweit nicht näher zu treten, als nach der im Schrifttum zum Einkommensteuergesetz 1988 vertretene Ansicht, wonach ob des in § 8 Abs. 3 EStG 1988 für den Firmenwert fix vorgegebenen Abschreibungszeitraum von 15 Jahren und zwar im Sinne einer strikten Untergrenze (das bedeutet, dass selbst eine nachgewiesene kürzere Abschreibungsdauer den Abschreibungszeitraum von 15 Jahren unberührt lässt) kein Anwendungsfall für eine Absetzung für außergewöhnliche Abschreibung verbleibt (Quantschnigg/Schuch, Einkommenssteuer- Handbuch, EStG 1988, Tz 46 zu § 8).

**Ad 5.** Nach der Bestimmung des § 10 Abs. 5 Teilstrich 3 EStG 1988 darf unter anderem bei Erwerb eines Betriebes ein Investitionsfreibetrag weder gewinnmindernd noch durch bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) geltend gemacht werden. In Ansehung obiger Sachverhaltsdarstellungen war nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz die Übergabe des Geschäftslokales an den Bw. ob Übertragung des Standortes, der Sachanlagen des Warenlagers und der Dienstnehmer als Betriebsveräußerung zu qualifizieren war. Nämliche Schlussfolgerung lag vor allem darin begründet, dass der Bw. entgeltlich im Wege eines einheitlichen Vorganges die wesentlichen Betriebsgrundlagen erhalten hat, weswegen – entgegen der Ansicht des steuerlichen Vertreters - die Gestion des Vaters des Bw. nicht als Übertragung einzelner Rechte zu qualifizieren war. Demzufolge war die Geltendmachung des Investitionsfreibetrages 1993 rechtlich nicht zulässig und daher der Berufung in diesem Punkt der Erfolg zu versagen.

**Ad. 6** Nach der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. In Ansehung obiger Definition fallen die Anschaffungen für Schuhe in Anwendungsbereich obiger Norm und erfolgten daher deren Nichtberücksichtigung als Betriebsausgaben völlig zu Recht. Anzumerken verbleibt, dass die Verwendung von Freizeitschuhen (nämliche Feststellung der Prüferin wurde nicht einmal in Abrede gestellt) im Betrieb diese nicht den Status einer abzugsfähigen Arbeitskleidung erhalten. Korrespondierend mit der ertragsteuerlichen Beurteilung der Aufwendungen waren die in Zusammenhang mit den Anschaffung stehenden Umsatzsteuern aus den Vorsteuern auszuscheiden, als in Entsprechung der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1972 als Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten.

#### **Ermittlung der Umsätze 1993 und 1994**

	<b>1993</b>	<b>1994</b>
Umsätze laut Erklärung	1.965.510,83	3.629.842,59
davon zu 20%	481.955,48	903.935,87
davon zu 10%	1.483.555,35	2.725.906,72
abzüglich Personalverrechnung	- 72.000.-	- 132.000.-
Zuschätzung Umsätze (10 %) laut Punkt 1 der BE	74.000.-	136.000.-
Umsätze laut BE	<b>1.967.510,83</b>	<b>3.633.842,59</b>
davon zu 20%	<b>409.955,48</b>	<b>771.935,87</b>
davon zu 10 %	<b>1.557.555,35</b>	<b>2.861.906,72</b>

## Gesonderte Feststellung der Einkünfte (§ 186 BAO) aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1993 und 1994

	<b>1993</b>	<b>1994</b>
Gewinn laut BP	86.746.-.-	249.779.-
Differenzen Schätzung laut BE (Punkt 1)	- 111.000.--	- 202.000.-
Einkünfte aus GW laut BE in ATS	<b>-24.254.-</b>	<b>47.779.-</b>
Einkünfte aus GW laut BE in Euro	<b>- 1.762,61</b>	<b>3.472,24</b>

Auf Grund obiger Ausführungen war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 22. Februar 2006