



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Böck & Partner WT BP GesmbH, 1052 Wien, Grünasse 16, vom 10. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 30. August 2004 betreffend Einkommensteuer 1995 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer 1995 wird festgesetzt mit € 31.397,43

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezieht als Finanzberater Einkünfte aus Gewerbebetrieb und daneben Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Anlässlich einer Betriebsprüfung (BP) wurden folgende Feststellungen getroffen:

TZ 13 Mängel:

Einnahmen der Fa BFV GesmbH (in der Folge GesmbH) wurden nicht erfasst.

| | |
|--|------------|
| Provisionseinnahmen | 140.220,00 |
| Prämie Wettbewerb | 56.000,00 |
| Teilauszahlung Rücklage (=Storno Sparbuch) | 100.000,00 |
| Zwischensumme | 296.220,00 |
| Zinsen Storno Sparbuch | 7.000,00 |
| gesamt | 303.220,00 |

Die nicht erklärten Einnahmen wurden auf Grund von Provisionsabrechnungen, Auszahlungsbelegen und anderen Unterlagen der GesmbH, die zum Teil vom Geschäftsführer Wolfgang Ks mit 15.6.1999 übergeben wurden, ermittelt.

Unter Vorlage eines Schreibens desselben Geschäftsführers datiert mit 30.6.1999 wendete der Bw ein, dass es sich bei folgend dargestellten Beträgen um Kapitalrückzahlungen gehandelt habe. Die Auszahlungsbelege lauteten wie folgt:

| | |
|--------------------------------|------------|
| Prämie Wettbewerb | 56.000,00 |
| Teilauszahlung Storno Sparbuch | 100.000,00 |
| Zinsen Storno Sparbuch | 7.000,00 |
| | 163.000,00 |

Diese Beträge seien in der Buchhaltung der GesmbH als Aufwand erfasst bzw. von einem Rücklagenkonto abgebucht worden.

Er habe seinerzeit der GesmbH drei Sparbücher mit einer Einlage von insgesamt ATS 2.000.000,00 übergeben, die diese als Sicherstellung für Kredite bei der CA und der PSK hinterlegten. Für diese Überlassung seien für ATS 1.500.000,00 Entschädigungen von ATS 1.875,00 monatlich und für ATS 500.000,00 ATS 1.250,00 monatlich vereinbart worden.

Lt. Feststellungen der BP handle es sich lt. Vereinbarung vom 29.9.1992 um die Sparbücher der Spar- und Kreditbank (SKB) Nr1 mit einer Einlage von ATS 1.000.000,00, Nr2 mit einer Einlage von ATS 500.000,00 und lt. Vereinbarung vom 30.3.1993 um das Buch der SKB Konto. Nr. Nr3 Überbringer mit einer Einlage von ATS 500.000,00.

Weiters wurde von der BP festgestellt, dass zur Sicherung eventueller Provisionsstornos die GesmbH Rücklagen und Provisionen einbehalte und diese pro Vertreter einem eigenen Sparbuch zuführe. Für den Bw war dies das Giro-Kredit Sparbuch EB Nr4. Die Angaben des Bw erweisen sich aus folgenden Gründen als unrichtig und die nachträgliche Bestätigung vom 30.6.1999 des Geschäftsführers Ks als unglaubwürdig:

1. Ks habe bei seiner Einvernahme am 15.6.1999 angegeben, nur die Provisionsabrechnungen vorgenommen zu haben und mit den Auszahlungen nicht befasst gewesen zu sein.
2. Die Beträge von ATS 100.000,00 und ATS 7.000,00 im Jahre 1995 seien auf Grund der Belege, deren Bezeichnung und deren Erfassung in der Buchhaltung und im Kassabuch eindeutig als Auszahlung aus diesem „Storno-Sparbuch“ für Rücklagen zu identifizieren.
3. In der Provisionsabrechnung 12/1994 sei die Rücklage um ATS 100.000,00 niedriger als sie auf Grund des Standes in der Abrechnung 11/1994 sein müsste.

Eine zweite für den Monat 12/1994 vorgelegte Abrechnung beinhaltete sehr wohl die stattgefunden Teilzahlung von ATS 100.000,00, so dass der mit Dezember in beiden Abrechnungen ausgewiesenen Rücklagenstand ATS 100.254,00 nachvollziehbar werde.

| | |
|---------------------------------|-------------|
| Stand Rücklage Abrechnung 11/94 | 195.018,00 |
| Zuführung Abrechnung 12/94 | 5.236,00 |
| -Teilrückzahlung | -100.000,00 |
| Stand Rücklage Abrechnung 12/94 | 100.254,00 |

4. Auf Grund der Aussagen des damaligen Geschäftsführers Sk vom 19.1.1999 wurden die 1992 und 1993 vom Bw der GesmbH überlassenen Sparbücher von insgesamt ATS 2.000.000,00 in Folge mangelhafter Kreditrückzahlung von den Banken einbehalten.

Aus diesem Grund habe der Bw im Jahr 1996 die GesmbH auf Zahlung von ATS 2.000.000,00 geklagt, wobei ihm im gerichtlichen Vergleich vom 23.9.1996 ATS 2.000.000,00 samt 6 % Zinsen seit 29.9.1994 bzw. 30.3.1995 zugesprochen worden seien.

Es sei daher unverständlich, wieso der Bw trotz behaupteter Teilrückzahlung diesen Betrag samt Zinsen noch im September 1996 zugesprochen erhielt. Eine behauptete Kapitalrückzahlung sei daher auszuschließen.

Detaillierte Darstellung aller nicht erklärten Einnahmen:

Provisionseinnahmen 1995:

| | |
|--------------|------------------|
| 23.2. | 30.000,00 |
| 8.3. | 23.749,00 |
| 8.3. | 1.549,00 |
| 24.4. | 41.113,00 |
| 5.5. | 11.105,00 |
| <u>23.6.</u> | <u>32.704,00</u> |
| Summe | 140.220,00 |

Prämien Wettbewerb 1995:

| | |
|--------------|-----------------|
| 24.1. | 8.000,00 |
| 26.2. | 8.000,00 |
| 22.3. | 8.000,00 |
| 27.4. | 8.000,00 |
| 18.5. | 8.000,00 |
| 7.7. | 8.000,00 |
| <u>10.8.</u> | <u>8.000,00</u> |
| Summe | 56.000,00 |

Zinsen Sparbuch 1995:

21.3. 7.000,00 (Text: Zinsen Stornosparbuch 1994)

Die nicht erklärten Einnahmen und ein Sicherheitszuschlag in Höhe von ATS 50.000,00 wurden dem Gewinn hinzugerechnet.

Kfz-Kosten:

Unter Berücksichtigung der Entnahme des Kfz wurden ATS 35.000,00 hinzugerechnet.

Die ursprünglich eingebrachte Berufung wurde zurückgenommen. Im Zuge der Wiederaufnahme hat das Finanzamt einen neuerlichen Einkommensteuerbescheid 1995 erlassen und diesem im Wesentlichen die Feststellungen der BP zu Grunde gelegt. Hinsichtlich eines nicht erklärten Bankeinganges in Höhe von ATS 175.000,00 hat das Finanzamt die Zurechnung der BP rückgängig gemacht, da es sich um den Verkaufspreis des PKW gehandelt hat. Das Finanzamt hat aber den Entnahmewert des PKW in Höhe des Verkaufspreises angenommen und unter Berücksichtigung eines Entnahmewertes durch die BP in Höhe von ATS 60.000,00 dem Gewinn weitere ATS 115.000,00 hinzugerechnet. Einen Restbuchwert hat das Finanzamt nicht in Abzug gebracht.

In der frist- und formgerechten Berufung wird eingewendet:

Verkauf PKW:

Im Zuge der Wiederaufnahme sei der Bankeingang in Höhe von ATS 175.000,00 storniert, in gleicher Höhe aber ein Entnahmewert für das Fahrzeug angesetzt worden, wobei der von der BP bereits angenommene Entnahmewert von ATS 60.000,00 um ATS 115.000,00 erhöht worden sei. Dies habe zur Konsequenz, dass die Einkünfte des Jahres 1995 um den sich aus dem Verkauf des Fahrzeugs ergebenden Entnahmewert erhöht worden seien, ohne dass ein Restbuchwert in Folge des Abgangs des Fahrzeugs aus dem Betriebsvermögen ergebnismindernd Berücksichtigung gefunden hätte.

Die BP habe festgestellt, dass in Folge der überwiegenden betrieblichen Nutzung des Fahrzeugs Betriebsvermögen vorliege und daher ein Ansatz von Kilometergeldern nicht in Betracht komme. Die durch den Ansatz der Kilometergelder ermittelten Kfz-Kosten seien der Höhe nach insofern nicht angezweifelt worden, als angenommen worden sei, dass sie den alternativ anzusetzenden Abschreibungsbeträgen, Versicherungs-, Treibstoff- und Reparaturaufwand in etwa entsprechen. Als Privatanteil seien pauschal ATS 15.000,00 ausgeschieden worden.

Das Fahrzeug sei vom Bw im September 2001 (gemeint wohl 1991) um ATS 398.570,00 als Neuwagen erworben worden. Unter Berücksichtigung einer Abschreibungsdauer von 8 Jahren ergebe sich zum Zeitpunkt des Verkaufes am 18.2.1995 nach planmäßiger Absetzung von zwei Halbjahres- und drei Jahresabschreibungen ein Restbuchwert von ATS 199.285,00. Dieser Restbuchwert entspreche in etwa dem nach knapp 3,5 jähriger Nutzung erzielten Verkaufspreis, wobei beim Verkaufspreis die hohe Kilometerzahl von rd. 135.000 preismindernd berücksichtigt worden sei.

Es werde daher der Ansatz des oben ermittelten Restbuchwertes bei Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb als gewinnmindernde Betriebsausgabe begehrt.

Hinzurechnung Einnahmen und Sicherheitszuschlag:

Es sei eine Bestätigung des ehemaligen Geschäftsführers der GesmbH, Herrn Wolfgang Ks, vorgelegt worden. In dieser werde seitens Wolfgang Ks nochmals bestätigt, dass es sich bei den in den Jahren 1994 bis 1996 erfolgten Zahlungen um Darlehensrückzahlungen samt Zinsen für das vom Bw gewährte Darlehen an die GesmbH gehandelt habe.

Der Zahlungszufluss im Jahr 1995 in Höhe von ATS 163.000,00 stelle somit keine Einnahme dar, weshalb begeht werde, die Einkünfte um die Hinzurechnungen samt den Sicherheitszuschlägen zu vermindern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nicht erklärte Einnahmen und Sicherheitszuschlag:

Unbestritten ist, dass die in Streit stehenden Geldbeträge dem Bw tatsächlich zugeflossen sind. Der Bw führt aus, es habe sich bei dem Betrag in Höhe von ATS 163.000,00 um keine steuerpflichtigen Einnahmen, sondern um steuerfreie Darlehensrückzahlungen gehandelt.

Der Bw stützt seine Ansicht darauf, dass der ehemalige Geschäftsführer Wolfgang Ks bestätigt habe, die in den Jahren 1994 und 1995 an den Bw geleisteten Zahlungen seien Darlehensrückzahlungen gewesen.

Folgende Argumente sprechen gegen die Annahme, es habe sich bei den Zahlungseingängen in Höhe ATS 163.000,00 um Darlehensrückzahlungen gehandelt:

- Die Beträge sind in der Buchhaltung der GesmbH als Aufwand erfasst. Hätte es sich tatsächlich um Darlehensrückzahlungen gehandelt, hätten die Zahlungen erfolgsneutral verbucht werden müssen, da Darlehensrückzahlungen keine Betriebsausgaben darstellen. Daran vermögen auch die Berufungsausführungen bzw. die Aussage des Geschäftsführers Wolfgang Ks nichts zu ändern, der steuerliche Vertreter der GesmbH habe mit dem Geschäftsführer Sk seinerzeit vereinbart, die Darlehensrückzahlungen als Wettbewerbszahlungen zu deklarieren.
- In seiner Einvernahme vom 15.6.1999 hat Wolfgang Ks angegeben, nur die Provisionsabrechnungen vorgenommen zu haben, mit den Auszahlungen aber nicht befasst gewesen zu sein. Warum Wolfgang Ks nunmehr angibt, dass es sich um Darlehensrückzahlungen gehandelt habe, ist nicht erklärlich.
- Die Beträge in Höhe von ATS 100.000,00 und ATS 7.000,00 im Jahr 1995 sind auf Grund der Belege, deren Bezeichnung und Erfassung im Kassabuch und in der Buchhaltung eindeutig als Auszahlung aus dem Stornosparbuch für Rücklagen zu identifizieren. Von der GesmbH

wurden zur Sicherung eventueller Provisionsstornos Rücklagen und Provisionen einbehalten und diese pro Vertreter einem eigenen Sparbuch zugeführt

- Auf Grund der Aussage des damaligen Geschäftsführers Sk vom 19.1.1999 wurden die 1992 und 1993 vom Bw an die GesmbH übergebenen Sparbücher von insgesamt ATS 2.000.000,00 in Folge mangelnder Kreditrückzahlung von den Banken einbehalten. Aus diesem Grund hat der Bw die GesmbH im Jahr 1996 auf Zahlung von ATS 2.000.000,00 geklagt, wobei ihm im gerichtlichen Vergleich vom 23.9.1996 ATS 2.000.000,00 samt 6 % Zinsen seit 29.9.1994 bzw. 30.3.1995 zugesprochen wurden. Hätte es sich tatsächlich um Darlehensrückzahlungen gehandelt, hätte der Bw nicht den gesamten ausstehenden Darlehensbetrag eingeklagt, sondern den um die entsprechenden Darlehensrückzahlungen verminderten Betrag.

Die Angaben des Geschäftsführers Wolfgang Ks in der Bestätigung vom 12.2.2004 sind somit unrichtig bzw. unglaubwürdig.

Aus den oben genannten Gründen ist nicht von Darlehensrückzahlungen auszugehen sondern von Prämien Wettbewerb, Teilauszahlung Storno-Sparbuch und Zinsen Storno-Sparbuch, die steuerpflichtige Einnahmen darstellen.

Die Hinzurechnungen erfolgten somit zu Recht.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 184 RZ 18).

Im vorliegenden Fall liegen nicht erklärte Einnahmen vor, die teilweise durch den Bw nicht bestritten wurden. Da damit zu rechnen ist, dass weitere nicht erklärte Einnahmen vorliegen, die nicht erklärt wurden und ist die Verhängung eines Sicherheitszuschlages gerechtfertigt.

Die Höhe des Sicherheitszuschlages wurde von der BP und somit auch im angefochtenen Bescheid mit ca. 10 % der nicht erklärten Einnahmen festgesetzt. Dabei wurde jedoch übersehen, dass die nicht erklärten Einnahmen im angefochtenen Bescheid um ATS 175.000,00 niedriger angesetzt wurden als im ursprünglichen Bescheid lt. BP, da sich ein nicht aufgeklärter Bankeingang als Verkaufserlös für den PKW herausgestellt hat.

Die nicht erklärten Einnahmen errechnen sich wie folgt:

| | |
|---|-------------------|
| Provisionseinnahmen | 140.220,00 |
| Prämie Wettbewerb | 56.000,00 |
| <u>Teilauszahlung Rücklage (=Storno Sparbuch)</u> | <u>100.000,00</u> |
| Zwischensumme | 296.220,00 |
| Zinsen Storno Sparbuch | 7.000,00 |

| | |
|-----------------------|------------|
| nicht erfasst Prämien | 2.032,00 |
| gesamt | 305.252,00 |

Wendet man den Prozentsatz der BP an, ergibt sich ein Sicherheitszuschlag in Höhe von ATS 30.000,00. Der Gewinn ist somit um ATS 20.000,00 zu vermindern.

Verkauf PKW:

Unbestritten ist, dass der PKW im September 1991 um einen Preis in Höhe von ATS 398.570,00 angeschafft und am 18.2.1995 um ATS 175.000,00 verkauft wurde.

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung 1993 (Blatt 26/1993) geht der Bw selbst von einer 5-jährigen Nutzungsdauer aus und wurde diese den Veranlagungen zu Grunde gelegt. Es kann nicht nachträglich von einer längeren Nutzungsdauer ausgegangen werden. Eine Nutzungsdauer von 8 Jahren kommt somit nicht in Betracht und ist auch im Zuge des Berufungsverfahrens von einer 5-jährigen Nutzungsdauer auszugehen. Die jährliche AfA beträgt somit ATS 79.714,00, die Halbjahres-AfA ATS 39.857,00.

Unter diesen Voraussetzungen errechnet sich der Restbuchwert zum Zeitpunkt der Entnahme wie folgt:

| | |
|-----------------------------------|------------|
| Anschaffungskosten September 1991 | 398.570,00 |
| Halbjahres AfA 1991 | -39.857,00 |
| Buchwert 31.12.1991 | 358.713,00 |
| AfA 1992 | -79.714,00 |
| Buchwert 31.12.1992 | 278.999,00 |
| AfA 1993 | -79.714,00 |
| Buchwert 31.12.1993 | 199.285,00 |
| AfA 1994 | -79.714,00 |
| Buchwert 31.12.1994 | 119.571,00 |
| Halbjahres AfA 1995 | -39.857,00 |
| Restbuchwert 18.2.1995 | 79.714,00 |

Der Entnahmewert des Kfz errechnet sich somit wie folgt:

| | |
|-----------------------------------|------------|
| Veräußerungserlös | 175.000,00 |
| -Restbuchwert | -79.714,00 |
| Entnahmewert lt. BE | 95.286,00 |
| bisher | 32.500,00 |
| Hinzurechnung Entnahmewert lt. BE | 62.786,00 |

Der durch die BP angesetzte Entnahmewert errechnet sich wie folgt:

| | |
|---------------------------------------|-----------|
| Hinzurechnung lt. BP | 35.000,00 |
| Privatanteil für 2 Monate 15.000:12*2 | 2.500,00 |
| Entnahmewert lt. BP | 32.500,00 |

Die Gewinnminderung gegenüber dem angefochtenen Bescheid errechnet sich wie folgt:

| | |
|-----------------------------------|------------|
| Hinzurechnung Entnahmewert lt. BE | 62.786,00 |
| Hinzurechnung lt. Veranlagung | 115.000,00 |
| Gewinnminderung lt. BE | 52.214,00 |

Der Gewinn errechnet sich wie folgt:

| | |
|-------------------------------------|--------------|
| It. angefochtenen Bescheid | 1.146.756,00 |
| Gewinnminderung Sicherheitszuschlag | -20.000,00 |
| Gewinnminderung Entnahme Kfz | -52.214,00 |
| <hr/> Gewinn lt. BE | 1.074.542,00 |

Die Berechnung des Entnahmewertes wurde dem Bw mit Vorhalt vom 27.7.2006 mitgeteilt.

Einwendungen dagegen hat der Bw nicht erhoben.

Es war daher der Berufung teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 29. August 2006