



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Hofrat Franz Pischinger, Mag. Hannes Bogner und Manfred Obermüller über die Berufung des AP , 1190 Wien, ADR, vertreten durch Heinz Neuböck Wirtschaftstreuhand GesmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1010 Wien, Bauernmarkt 24, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 9/18/19 Bezirk und Klosterneuburg vom 18. und 20. Dezember 2000 betreffend Einkommensteuer 1992 bis 1995, Gewerbesteuer 1992 bis 1993 und Vermögensteuer ab dem 1. Jänner 1993 entschieden:

Der Berufung gegen die **Gewerbesteuerbescheide für 1992 und 1993** wird **Folge gegeben**. Die **Gewerbesteuerbescheide für 1992 und 1993** vom 18. Dezember 2000 werden **ersatzlos aufgehoben**.

Der Berufung gegen die **Einkommensteuerbescheide 1992 und 1993** wird **teilweise Folge** gegeben. Diese Bescheide werden abgeändert.

Das gerundete **Einkommen für 1992** beträgt **1.598.800 S (116.189,33 €)**.

Die **Einkommensteuerschuld für 1992** beträgt **613.958 S (44.618,07 €)**.

Das **gerundete Einkommen für 1993** beträgt **28.771.100 S (2.090.877,38 €)**.

Die **Einkommensteuerschuld für 1993** beträgt **14.056.219 S (1.021.505,27 €)**.

Die Berufung gegen die **Einkommensteuerbescheide 1994 und 1995** und den **Vermögensteuerbescheid ab dem 1. Jänner 1993** wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

AP wurde seitens der Großbetriebsprüfung Wien (GBPW) einer u.a. die Jahre 1992 bis 1995 umfassenden Buch- und Betriebsprüfung (§ 150 BAO) unterzogen, wobei auch folgende Feststellungen getroffen wurden:

"AP wurde im Jahr 1984 verdächtigt verschiedene nach dem Strafgesetzbuch zu ahndende Vergehen und Verbrechen (§ 75 StGB, § 289 StGB, § 320 StGB) begangen zu haben. Aufgrund dieses Verdachtes wurden über Anordnung des Landesgerichtes für Strafsachen in Wien, im November 1994 und im März 1995 in der Wohnung von Herrn AP und in den Geschäftsräumlichkeiten von Firmen, an denen AP beteiligt war, Hausdurchsuchungen durchgeführt.....Da ausgehend von den sichergestellten Unterlagen der Verdacht bestand, dass ... Abgaben hinterzogen wurden, hat das Landesgericht für Strafsachen eine Betriebsprüfung (BP) bei Herrn AP sowie einigen österreichischen Gesellschaften, an denen dieser beteiligt ist, angeregt" (Tz 11 des Betriebsprüfungsberichts [BPB] vom 14. Dezember 2000).

BPB Tz 12:

Anfang 1997 wurde von der BP in die beschlagnahmten Geschäftsunterlagen Einsicht genommen. Durch die eingesehenen Geschäftsunterlagen sind im Wesentlichen der Handel mit Erdöl, Autos, Lebensmitteln, Baumwolle, seltenen Erden und Metallen, Sport- und Gaswaffen u.ä. belegt. Die konkrete Abwicklung und der tatsächliche Umfang der einzelnen Geschäfte waren anhand der nur fragmentarisch vorhandenen Geschäftsunterlagen für die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar.

Durch die beschlagnahmten Unterlagen ist ... die Beteiligung von Herrn AP an der PM, einem Sitzunternehmen in Liechtenstein, dokumentiert. Weiters gibt es Hinweise dafür, dass Herr AP an der UO., einer "off shore" Gesellschaft auf Zypern beteiligt war bzw. ist.

Die nur fragmentarisch dokumentierten Geschäfte wurden bis zum Jahr 1992 über die Firma PMH, Wien und ab 1992 über die AI, im untergeordneten Ausmaß auch über die Firma AS, Wien, abgewickelt. Buchhaltungen dieser Gesellschaften befanden sich nicht bei den sichergestellten Unterlagen. In die Abwicklung einzelner Geschäfte war auch die PM, Liechtenstein involviert. Finanzielle Transaktionen im Zusammenhang mit Geschäften wurden weiters über die EN, einem ebenfalls in Liechtenstein etablierten Sitzunternehmen, abgewickelt. Ausgehend von den vorliegenden Unterlagen wurden die Gelder, die auf Bankkonten der EN in Liechtenstein überwiesen wurden zum Teil oder zur Gänze an Herrn AP persönlich ausgezahlt ... Wegen der erheblichen Provisionszuflüsse auf den privaten Bankkonten von Herrn AP auch im eigenen Namen und auf eigene Rechnung ... ist weiters

davon auszugehen, dass Herr AP auch im eigenen Namen und auf eigene Rechnung Geschäfte in beträchtlichem Ausmaß abgewickelt hat.....

Am 1.12.1997 hat das Landesgericht für Strafsachen Wien die beschlagnahmten Unterlagen an Herrn AP ausgehändigt.

Gemäß den Abgabenerklärungen 1992 bis 1996 hat Herr AP in diesem Zeitraum Einkünfte wie folgt erzielt:

Einkünfte	1992	1993	1994	1995	1996
nSA	184.440	640.539	258.105	0	0
Sonstige	326.607	0	0	25.000	25.000
Gesamt:	511.047	640.539	258.105	25.000	25.000

.....

.....

Bis zum Eintritt der unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich, im Juli 1992 sind auf den bekannten Bankkonten von Herrn AP und seiner Gattin, welche keiner Erwerbstätigkeit nachgeht, Beträge zugeflossen, die im Widerspruch zu den im Prüfungszeitraum erklärten Einkünften stehen, wobei die Zuflüsse auf den Bankkonten teilweise keinen wirtschaftlichen Vorgängen zugeordnet werden konnten.

Gemäß den sichergestellten Unterlagen hat Herr AP im Prüfungszeitraum über die PMH, Wien Geschäfte abgewickelt. Die PMH, Wien wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 24.8.1990 gegründet, am 28.5.1991 im Firmenbuch eingetragen und am 23.1.1992 von Amts wegen aus dem Firmenbuch gelöscht. ... Abgabenerklärungen wurden nie eingereicht. Auch über die PM, Liechtenstein wurden von Herrn AP Geschäfte abgewickelt. Die PM ist ein liechtensteinisches Sitzunternehmen, das Herr AP gemeinsam mit Herrn PB gegründet hat. Finanzielle Transaktionen im Zusammenhang mit Geschäften wurden auch über die EN, einem ebenfalls in Liechtenstein etablierten Sitzunternehmen, an welchem Herr AP nicht beteiligt ist, abgewickelt. Die auf Bankkonten der EN überwiesenen Gelder wurden zum Teil oder zur Gänze an Herrn AP ausgezahlt bzw. hätten diese an Herrn AP ausgezahlt werden müssen.

.....

.....".

BPB Tz 13.1

..... "Der BP liegen Unterlagen vor, laut welchen die PM am 7. bzw. 8. Juni 1993 US\$ 570.567,73 bzw. US\$ 22.000,00 auf ein Bankkonto der EN, überwiesenen hat. Gemäß einer mit 2.6.1993 datierten Vereinbarung wurde von den auf das Bankkonto der EN insgesamt überwiesenen US\$ 592.567,73 am 11.6.1993 ein Teilbetrag von US\$ 497.588,00 in bar an Herrn AP ausbezahlt. Der verbliebene Betrag von US\$ 94.978,86 wurde gem. Vereinbarung vom 2.6.1993 der EN als zinsenloses Darlehen zur Verfügung gestellt und sollte nach Ablauf

von drei Monaten auf ein Bankkonto von Herrn AP bei der BL, Konto Nr. XXX, überwiesen werden. Die angeführten finanziellen Transaktionen stehen gemäß den Angaben von Herrn AP im Zusammenhang mit einem am 10.5.1993 abgeschlossenen Zuckerkontrakt der PM , Liechtenstein. Der Nachweis dafür, dass dieser Kontrakt tatsächlich erfüllt worden ist, wurde ... nicht erbracht. Es ist daher davon auszugehen, dass es sich bei den letztlich Herrn AP zugekommenen Beträgen um Gewinne aus nicht offen gelegten Geschäften handelt, die Herr AP , unter Zwischenschaltung der PM , Liechtenstein, abgewickelt hat.

Herr AP war Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer der ... PMH

Abgabenerklärungen für diese Gesellschaft wurden bis dato. nicht eingereicht. ... Am 7.5.1997 hat das Finanzamt für Körperschaften eine Erhebung betreffend die Geschäftstätigkeit der PMH , Wien durchgeführt.....

Gemäß den Angaben von Herrn AP vor der Wirtschaftspolizei, Wien und der EDOK am 28.10.1993 bzw. am 6.12.1993 haben die Firma PMH , Wien und die Firma KA (nunmehr BR) mit Sitz in Moskau mittels Kontrakt Nr. 87 vom 6.12.1991 215.000 t Rohöl an der Moskauer Börse eingekauft. Das 1991 eingekaufte Rohöl wurde in den Jahren 1992 und 1993 verarbeitet und verkauft.

Im Innenverhältnis sind lt. Angaben von Herrn AP von den 215.000 t Rohöl, 115.000 t auf die Firma PMH , Wien entfallen, welche die 115.000 t Rohöl nach Raffinierung zu Benzin, Diesel und Heizöl an die Firma I Schweiz, sowie an andere Firmen in Afghanistan, Finnland und Österreich verkauft hat.

Die verbleibenden 100.000 t Rohöl sind von der Firma KA (nunmehr BR), Moskau gekauft und von Herrn AP und Herrn AM finanziert worden. Diese Menge Rohöl wurde in Seide/Turkmenien raffiniert. Gemäß den weiteren Angaben von Herrn AP wurden 55.000 t des gewonnenen Diesels an die Firma I Schweiz verkauft und die verbleibenden Erdölderivate der Firma KA (nunmehr BR), Moskau zur Verwertung überlassen.

Die 55.000t Diesel wurden laut Herrn AP in drei Etappen geliefert. Für die erste Lieferung von ca. 16.000 t hat die Firma I Schweiz US\$ 1.750.387,38 auf ein Bankkonto der Fa. BR Ltd. und US\$ 583.457,00 auf ein Bankkonto der EN , Liechtenstein überwiesen. Für die zweite Lieferung von ca. 6.800 t hat die Fa. I , Schweiz US\$ 793.444,91 auf das Konto der EN , Liechtenstein überwiesen. Rechnungsleger für die erste und zweite Lieferung war lt. den Angaben von Herrn AP die Firma AI. Die dritte Lieferung von ca. 32.200 t ist laut Herrn AP direkt zwischen der Firma KA (nunmehr BR), Moskau und der Firma I , Schweiz verrechnet worden.

Von den auf das Bankkonto der EN geflossenen Beträgen sollten gemäß einer mit 8.3.1993 datierten Vereinbarung 90 % auf das Konto bei der BL mit der Kontonummer XXX , lautend

auf Herrn AP und 8,5 % auf ein Bankkonto der RM . bei der BFL überwiesen werden. Die restlichen 1,5 % sollten laut Vereinbarung vom 8.3.1993 bei der EN , Liechtenstein verbleiben.

.....

wurde Herr AP mit Vorhalt vom 7.7.1999 ersucht bekannt zu geben, aus welchen Mitteln das Rohöl finanziert worden ist und Unterlagen vorzulegen, anhand welcher die Abwicklung des Erdölgeschäftes vom Einkauf des Rohöls über die Verarbeitung bis hin zum Verkauf lückenlos nachvollzogen werden kann. Weiters wurde Herr AP ersucht bekannt zu geben, welche Erlöse er im Zusammenhang mit der Finanzierung des Ölgeschäftes erzielt hat und welche Aufwendungen ihm in diesem Zusammenhang erwachsen sind. Herr AP hat im Zusammenhang mit dem Erdölgeschäft eine Fülle von penibel geordneten Unterlagen vorgelegt, die jedoch die im Vorhalt vom 7.7.1999 gestellten Fragen nicht aufklärten. Unter anderem wurde ein mit 4.12.1991 datierter Kreditvertrag vorgelegt, mit welchem Herr AP jene 100.000 t Rohöl, die von der Firma KA (nunmehr BR), Moskau gekauft und von Herrn AP mitfinanziert worden sind, der Firma PMH , Wien als Kredit zur Verfügung gestellt.

Die konkrete Abwicklung des Ölgeschäftes ist anhand der ... vorgelegten Unterlagen jedenfalls nicht einsehbar und auch nicht überprüfbar. Die Funktion von Herrn AP bei der Abwicklung des Ölgeschäftes ist nicht geklärt. Von der BP wird daher – wie im Vorhalt vom 7.7.1999 angekündigt – davon ausgegangen, dass es sich bei den auf das Bankkonto der EN überwiesenen Beträgen von US\$ 583.457,00 und US\$ 793.444,91 um Erlöse aus der Finanzierung des Ölgeschäftes handelt, von denen 90 % auf Herrn AP entfallen.....".

.....

BPB Tz 13.2.1:

"BaA: Konten Nr. xxx

..... Auf diesem Konto ist Herr AP allein zeichnungsberechtigt. Mit Vorhalt vom 7.7.1999 wurde Herr AP ersucht, die im Folgenden angeführten Zuflüsse konkreten wirtschaftlichen Vorgängen zuzuordnen:

Datum	ungeklärt	Währung
12.10.1992	40.000, 00	S
12.10.1992	86.728,00	S
30.10.1992	500.000,00	S
1992	626.728,00	S

.....

Gemäß ergänzender Vorhaltsbeantwortung vom 31.3.2000 stellen die oben angeführten Zuflüsse in Höhe von insgesamt S 626.728,00 den Kaufpreis für einen Volvo 440 und einen Volvo 960 dar.

Zum Nachweis für dieses Vorbringen wurden Unterlagen vorgelegt, nach welchen die PMH , Wien im Oktober 1991 3 Autos der Marke Volvo gekauft und wie folgt bezahlt hat:

	Volvo 440	Volvo 960	Volvo 960	Gesamt
Anzahlung 16.10.91	20.000,00	40.000,00	40.000,00	100.000,00
Rest 18.10.91	152.248,00	15.000,00	15.000,00	152.248,00
Anzahlung 18.10.91		373.243,50	373.243,50	30.000,00
Rest 15.1.92				746.487,00
Gesamtkaufpreis	172.248,00	428.243,50	428.243,50	1.028.735,00

Laut ergänzender Vorhaltsbeantwortung vom 31.3.2000 wurden der Volvo 440 und ein Volvo 960 an die Firma RM. (AN) übergeben. Mit dem Verkauf ist gemäß Vorhaltsbeantwortung ... kein Gewinn erzielt worden. Die mit der Firma RM . bzw. mit Herrn Alexej NO abgeschlossenen Kaufverträgen wurden nicht vorgelegt. Ein Nachweis für die Übergabe der Kraftfahrzeuge wurde nicht erbracht.

Gemäß ergänzender Vorhaltsbeantwortung vom 31.7.2000 hat Herr AP die oben angeführten Kraftfahrzeuge 1991 gekauft und diese, nach seiner Wohnsitzbegründung in Österreich, von ihm nicht mehr verwendbaren und für ihn unbrauchbaren Autos, nahezu ein Jahr später, ohne Gewinn in Russland verkauft, wobei das Geld aus dem Verkauf direkt auf sein Bankkonto in Österreich überwiesen wurde. Unterlagen für den Nachweis dieser Angaben wurden nicht vorgelegt.

Die oben angeführten Beträge wurden 1992 nicht als Einnahmen erklärt. Ein konkreter Zusammenhang zwischen den "angeblichen" Autoverkäufen und den Zuflüssen auf dem Bankkonto ist, ausgehend von den vorliegenden Unterlagen, nicht erkennbar. Der Zufluss ist daher nicht geklärt."

BPB Tz 13.2.2.

"BaA : Konto Nr. yyy

..... auf diesem Konto ist Herr AP allein zeichnungsberechtigt. Mit Vorhalt vom 7.7.1999 wurde Herr AP ersucht, den im Folgenden angeführten Zufluss konkreten wirtschaftlichen Vorgängen zuzuordnen:

ungeklärt	Datum	Währung
8.560,87	22.12.1992	US \$

Gemäß Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1999 hat Herr AP der Firma PMH , Wien Rohöl als Warenkredit zur Verfügung gestellt. Um die Verarbeitung des Rohöls bezahlen zu können, hat Herr AP der PMH , Wien laut Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1999 weiters einen Rubelkredit gewährt.

Der Betrag von US\$ 8.560,87 ist laut Vorhaltsbeantwortung eine (Teil-) Rückzahlung des Waren- bzw. Rubelkredites an die PMH ; Wien. Zum Nachweis dafür wurde eine

Kontoübersicht betreffend das Bankkonto yyy für den Zeitraum 21.5.1992 bis 7.1.1993 in Kopie vorgelegt, auf welchem die Überweisung der US\$ 8.560,87 aufscheint. Am 21.8.2000 wurde weiters ein am 4.12.1991 zwischen Herrn AP und der Firma PMH abgeschlossener Kreditvertrag in Kopie vorgelegt. Gemäß diesem Kreditvertrag hat Herr AP der Firma PMH , Wien einen Warenkredit in Höhe von 192.920.000,00 Rubel und einen Warenkredit von 100.000 t Rohöl gewährt.

Anhand der vorliegenden Unterlagen ist ein Zusammenhang zwischen den am 22.12.1992 zugeflossenen US\$ 8.560,87 und dem "Warenkredit" an die Firma PMH , Wien nicht erkennbar. Die Herkunft, der am 22.12.1992 zugeflossenen US\$ 8.560,87 ist daher nicht geklärt",

BPB Tz 13.2.3

"BaA : Konto Nr. zzz

..... Auf diesem Bankkonto ist Herr AP allein zeichnungsberechtigt. Mit Vorhalt vom 7.7.1999 wurde Herr AP ersucht, die im Folgenden angeführten Zuflüsse konkreten wirtschaftlichen Vorgängen zuzuordnen:

	ungeklärt	Währung
7.7.1994	110.268,90	S
1994	110.268,90	
11.10.1995	296.576,76	S
1.12.1995	70.081,34	S
1995	366.658,10	

Gemäß Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1999 ist der am 7.7.1994 zugeflossene Betrag von S 110.268,90 die (Teil-) Rückzahlung von Waren- bzw. Rubelkrediten an die PMH, Wien (siehe Tz 13.2.2). Zum Nachweis dafür wurde der Kontoauszug Nr. 31 für das Konto Nr. zzz vom 8.7.1994 sowie ein am 4.12.1991 zwischen Herrn AP und PMH abgeschlossener Kreditvertrag, jeweils in Kopie, vorgelegt.

Anhand der vorliegenden Unterlagen ist ein Zusammenhang zwischen den am 7.7.1994 zugeflossenen S 110.268,90 und dem "Warenkredit" an die Firma PMH , Wien nicht erkennbar. Die Herkunft der am 7.7.1994 zugeflossenen S 110.268,90 ist daher nicht geklärt.

Der Zufluss vom 11.10.1995 in Höhe von S 296.576,76 resultiert gemäß Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1999 aus dem Verkauf von Eigentum des Herrn AP in Russland. Der Zufluss vom 1.12.1995 wurde lt. Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1999 aus dem Verkauf von Eigentum des Herrn AP lukriert. Zum Nachweis dafür wurden die Bankkontoauszüge Nr. 15 und Nr. 25 für das Konto Nr. zzz in Kopie vorgelegt. Am 21.8.2000 wurden von Herrn AP zwei weitere Belege in Kopie vorgelegt. Gemäß den Angaben von Herrn AP wird durch diese Belege der

Verkauf von Tafelsilber und Gold im Jahr 1995 bestätigt. Die vorgelegten Belege wurden im Jahr 2000 ausgestellt.

Ob die am 11.10.1995 bzw. 1.12.1995 zugeflossenen Beträge aus dem Verkauf von Tafelsilber und Gold des Herrn AP stammen, ist anhand der vorliegenden Unterlagen nicht überprüfbar.

Die Herkunft der am 11.10.1995 bzw. 1.12.1995 zugeflossenen Beträge ist daher nicht geklärt."

BPB Tz 13.2.4

"BaA : Konto Nr. aaa

..... auf diesem Konto ist Herr AP allein zeichnungsberechtigt. Mit Vorhalt vom 7.7.1999 wurde Herr AP ersucht, die im Folgenden angeführten Zuflüsse konkreten wirtschaftlichen Vorgängen zuzuordnen:

	ungeklärt	Währung
16.6.1993	10.000	US\$
25.10.1993	150.000	US\$
1993	160.000	

Gemäß Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1999 sind die am 16.6.1993 zugeflossenen US\$ 10.000,00 und die am 25.10.1993 zugeflossenen US\$ 150.000,00 die (Teil-) Rückzahlung von Waren- bzw. Rubelkrediten des Herrn AP an die PMH , Wien (siehe Tz 13.2.2.). Zum Nachweis dafür wurden, die den Zuflüssen vom 16.6.1993 und vom 25.10.1993 zugrunde liegenden Belege und der Bankauszug Nr. 1 vom 29.10.1993 betreffend das Konto aaa in Kopie vorgelegt. Weiters wurde ein am 4.12.1991 zwischen Herrn AP und der PMH abgeschlossener Kreditvertrag vorgelegt. Auf dem Bankbeleg, welcher dem Zufluss vom 25.10.1993 über US\$ 150.000,00 zugrunde liegt, ist als Verwendungszweck "BRL III PROVISION FÜR ARBEIT IN 1993 JAHR" angeführt.

Anhand der vorliegenden Unterlagen ist ein Zusammenhang zwischen den am 16.6.1993 zugeflossenen US\$ 10.000,00 und dem Warenkredit an die Firma PMH , Wien nicht erkennbar. Die Herkunft der am 16.6.1993 zugeflossenen US\$ 10.000,00 ist daher nicht geklärt. Die am 25.10.1993 zugeflossenen US\$ 150.000,00 sind, ausgehend vom vorgelegten Bankbeleg, welcher dieser Überweisung zugrunde liegt, eine Provision der Firma BRI. für Arbeiten, die Herr AP 1993 erbracht hat.

BPB Tz 13.2.5

BaA : Konto Nr. bbb

"Dieses Konto wurde am 31.3.1993 eröffnet. auf diesem Bankkonto ist Frau NP, die Gattin von Herrn AP , zeichnungsberechtigt. Herr AP gab anlässlich seiner Einvernahme als Beschuldigter vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien am 7.1.1997 zu Protokoll, dass seine Gattin über kein Einkommen verfügt und die Aufträge für die Zahlungen auf ihrem Konto immer von Herrn

AP erteilt worden sind. Ausgehend von diesen Angaben sind die Zuflüsse auch auf diesem Konto Herrn AP zuzurechnen. Mit Vorhalt vom 7.7.1999 wurde Herr AP ersucht, die im Folgenden angeführten Zuflüsse konkreten wirtschaftlichen Vorgängen zuzuordnen:

Datum	Betrag	Währung
31.03.1993	5.000.000,00	S

Gemäß Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1999 ist der am 31.3.1993 zugeflossene Betrag die (Teil-) Rückzahlung von Waren- bzw. Rubelkrediten des Herrn AP an die PMH, Wien (siehe Tz 13.2.2). Zum Nachweis dafür wurde ein Einzahlungsbeleg über S 5.000.000,00 sowie der Bankkontoauszug Nr. 1 vom 31.3.1993 betreffend das Konto Nr. bbb vorgelegt.

Gemäß den ergänzenden Vorhaltsbeantwortungen vom 31.3.2000 und 31.7.2000 hat Herr AP am 29.3.1993 von Herrn Ing. FS, in Liechtenstein S 5.000.000,00 erhalten. Diesen Betrag hat Herr AP gemäß seinen weiteren Angaben im Koffer nach Österreich gebracht und am 31.3.1993 auf das Bankkonto seiner Gattin bei der BaA eingezahlt. Vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien hat Herr AP am 7.1.1997 betreffend diesen Zufluss die folgenden Angaben gemacht:

"Dieser Betrag wurde mir von meinen Mitarbeitern in Russland in bar gebracht und zwar in ATS und US\$ und das Geld wurde auch bei der Bank Austria umgetauscht. Und zwar in der Zweigstelle MARIAHILFERSTRASSE. Das Geld stammt aus der Realisierung meines Vermögens in Russland und zwar Kunstgegenstände, Schmuck".

Diese Angaben stehen im Widerspruch zum Vorbringen in den ergänzenden Vorhaltsbeantwortungen vom 31.3.2000 bzw. 31.7.2000. Der Nachweis dafür, dass Herr AP die am 31.3.1993 eingezahlten S 5.000.000,00 am 29.3.1993 in Liechtenstein erhalten hat, wurde nicht erbracht. Unterlagen über den Verkauf von Wertgegenständen des Herrn AP im Wert von S 5.000.000,00 liegen nicht vor. Die Herkunft der am 31.3.1993 auf dem Bankkonto Nr. bbb gutgeschriebenen S 5.000.000,00 ist daher nicht geklärt".

BPB Tz 13.2.6

BNP: Konto Nr. ccc

"Im Rahmen der ersten Vorhaltsbeantwortung am 17.10.1999 hat Herr AP bekanntgegeben, dass er über ein Bankkonto bei der BNP verfügt. Ausgehend von den vorgelegten Bankkontoauszügen sind auf diesem Konto im Jahr 1994 insgesamt FF 234.500,00 gutgeschrieben worden.

Gemäß der ergänzenden Vorhaltsbeantwortung vom 31.7.2000 handelt es sich bei den Gutschriften um Spesenersätze der armenischen Botschaft, für welche Herr AP tätig war.

Gemäß den weiteren Angaben in der ergänzenden Vorhaltsbeantwortung vom 31.7.2000 sind am 21.12.1994 aufgrund eines Befehls des armenischen Botschafters FF 100.000 zurückgezahlt worden. Zum Nachweis dafür wurde ein mit 5.12.1994 datiertes Schreiben der

armenischen Botschaft in Kopie übermittelt. In diesem Schreiben bedankt sich Herr BTG bei Herrn AP " für Kontaktknüpfung zwischen der Botschaft der Republik Armenien und der restlichen Business Welt". Weiters wird Herr AP angewiesen FF 100.000 an den Rat des Präsidenten der Republik Armenien, Herrn AA, auszuzahlen. Für diesen Zweck sollen die am 5.3.1994 überwiesenen Mittel verwendet werden.

Anhand der vorgelegten Unterlagen ist die Herkunft der 1994 auf dem Bankkonto von Herrn AP gutgeschriebenen FF 234.500 nicht feststellbar. Die Herkunft dieses Betrages ist nicht geklärt.

BPB Tz. 13.2.7

Zuckergeschäft

Ausgehend von den vorliegenden Unterlagen hat die Firma Ma am 21.5.1993, US\$ 584.262,73 an die Firma PM , Liechtenstein überwiesen. Weitere US\$ 22.000 wurden am 2.6.1993 von der Firma CH an die Firma PM , Liechtenstein überwiesen. Die Überweisungen erfolgten auf ein Bankkonto der PM , Liechtenstein, bei der BL , Konto Nr. ddd.

Am 7.6.1993 und am 8.6.1993 hat die PM , Liechtenstein US\$ 570.567,73 bzw. US\$ 22.000 an die Firma EN überwiesen. Die Überweisung erfolgte vom Bankkonto der PM , Liechtenstein bei der BL , Konto Nr. ddd auf das Bankkonto der EN , Liechtenstein ebenfalls bei der BL , Konto Nr. eee.

Gemäß einer Vereinbarung zwischen den Firmen PM , Liechtenstein und EN , Liechtenstein wurden von den am 7.6.1993 und am 8.6.1993 auf das Bankkonto der EN , Liechtenstein überwiesenen Beträgen am 11.6.1993 US\$ 497.588 behoben und in bar an Herrn AP ausgehändigt. Die verbleibenden US\$ 94.978,86 wurden der Firma EN als zinsenloses Darlehen auf drei Monate zur Verfügung gestellt. Laut Vereinbarung vom 2.6.1993 wären die als zinsenloses Darlehen überlassenen US\$ 94.978,86 nach Ablauf von drei Monaten auf das Konto von Herrn AP bei der BL , Konto Nr. fff zu überweisen.

Im Zusammenhang mit diesen finanziellen Transaktionen wurde ein Vertrag zwischen der Firma PM , Liechtenstein und der Firma Ma vom 10.5.1993 vorgelegt, mit welchem die Firma PM , Liechtenstein 6.100 Tonnen Zucker um den Betrag von US\$ 1.982.500 an die Firma Ma verkauft.

Weiters wurde eine Vereinbarung zwischen der Firma PM , Liechtenstein und der Firma EN , Liechtenstein vorgelegt, nach welcher die Firma PM , Liechtenstein, in Teilbeträgen, US\$ 1.920.000 an die Firma EN , Liechtenstein überweisen wird. Die Firma EN , Liechtenstein sollte für diese Summe Zucker einkaufen und entsprechend separater Vereinbarung liefern.

Gemäß Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1999 hat die Firma PM für die Lieferung von 1.755 Tonnen Zucker US\$ 592.567,73 an die Firma EN überwiesen. Laut den weiteren Angaben hat die EN den Zucker nicht liefern können. Der Zucker ist dann von der RM. geliefert worden. Das

Geld, das Herr AP am 11.6.1993 in bar erhalten hat, hat dieser gemäß den Angaben in der Vorhaltsbeantwortung vom 17.10.1993 an den Direktor der Firma RM ..ohne Quittung übergeben.

Im Rahmen der Besprechung vom 6.12.1999 wurde Herr AP ersucht, einen Nachweis für die (körperliche) Lieferung des "Zuckers" zu erbringen und die Fakturen im Zusammenhang mit dieser Leistung vorzulegen. Die Geschäftsbeziehung zwischen den Firmen Ma und CH zu erläutern und den Zahlungsfluss an die Firma RM . nachzuweisen. Die abverlangten Unterlagen wurden bis dato nicht vorgelegt. Der Nachweis dafür, dass dieser Kontrakt tatsächlich erfüllt worden ist, wurde trotz ausreichender Frist und Nachfristsetzung nicht erbracht. Es ist daher ... davon auszugehen, dass es sich bei den letztlich Herrn AP zugekommenen Beträgen um Gewinne aus nicht offen gelegten Geschäften handelt, die Herr AP unter Zwischenschaltung der PM , Liechtenstein, abgewickelt hat.

BPB Tz 13.2.8

Ölgeschäft

Wie bereits unter Tz 13.1 ausgeführt war Herr AP in den Jahren 1991 bis 1993 in die Abwicklung eines Ölgeschäftes in beträchtlichem Umfang involviert. Ausgehend von den Angaben von der Wirtschaftspolizei bzw. vor der EDOK am 28.10.1993 bzw. 6.12.1993 wurde dieses Ölgeschäft wie folgt abgewickelt

Die Firmen PMH , Wien und KA (nunmehr BR), Moskau haben 1991 215.000 t Rohöl eingekauft.
Das von den Firmen PMH , Wien und KA (nunmehr BR), Moskau eingekaufte Rohöl wurde zum Teil von Herrn AP finanziert
Erdölderivate, die aus dem von den Firmen PMH , Wien und KA (nunmehr BR), Moskau eingekauften Rohöl gewonnen wurden, wurden teilweise über die Firma AI , Wien ausfakturiert.
Die von der Firma AI , Wien für Erdölderivate der Firmen PMH , Wien und KA (nunmehr BR), Moskau in Rechnung gestellten Beträge wurden auf Bankkonten der Firmen BR Ltd. und EN , Liechtenstein überwiesen.
Von den, auf das Bankkonto der EN , einem liechtensteinischen Sitzunternehmen, überwiesenen Beträgen sollten, gemäß einer Auftragsbestätigung der EN vom 8.3.1993, 90 % auf ein Bankkonto von Herrn AP bei der BL , Kontonummer fff weitergeleitet werden.
Im Rahmen des Vorhalteverfahrens hat Herr AP einen zwischen ihm und der PMH am 4.12.1991 abgeschlossenen Kreditvertrag vorgelegt,

nach welchem er der Firma PMH , Wien einen Warenkredit in Höhe von 192.920.000,00 Rubel sowie einen Warenkredit in form von 100.000 t Rohöl gewährt hat.

Unterlagen, an Hand welcher die konkrete Abwicklung des Ölgeschäftes vom Einkauf des Rohöls über die Verarbeitung bis hin zum Verkauf der Erdölderivate lückenlos nachvollzogen werden könnte, wurden trotz diesbezüglicher Aufforderungen ... nicht vorgelegt. Auch Unterlagen betreffend die Finanzierung des Rohöls liegen nicht vor.

Ausgehend von vorliegenden Unterlagen wurden im Zusammenhang mit dem Ölgeschäft am 25.3.1983 US\$ 583.457,00 und am 19.7.1993 US\$ 793.444,91 auf das Bankkonto der Firma EN , Liechtenstein, bei der BL , Konto Nr. eee überwiesen. Bei den auf das Bankkonto der EN überwiesenen Beträgen handelt es sich um Erlöse aus dem Erdölgeschäft. Von den auf das Bankkonto der EN überwiesenen Erlösen sollten, gemäß einer mit 8.3.1993 datierten Auftragsbestätigung der EN , 90 % an Herrn AP weitergeleitet werden. Da das in den Jahren 1992 und 1993 abgewickelte Ölgeschäft an Hand der vorgelegten Unterlagen weder einsehbar noch überprüfbar ist, und nicht nachvollziehbar ist, warum Zahlungen für Herrn AP auf ein Konto der EN erfolgten, wird, wie im Vorhalt vom 7.7.1999 angekündigt, davon ausgegangen, dass es sich bei den auf das Bankkonto der EN überwiesenen Beträgen von US\$ 583.457,00 und US\$ 793.444,91 um Erlöse aus der Finanzierung des Ölgeschäftes handelt, von denen 90 % auf Herrn AP entfallen.

BPB Tz 13.2.9

Zusammenfassung

Ausgehend von den oben dargestellten Sachverhalten ist die Herkunft für folgende Beträge für die BP nicht geklärt:

a) S – Beträge:

Pkt.	Konto	W	1992	1993	1994	1995
3.2.1	xxx	S	626.728,00			
3.2.3	zzz	S			110.268,90	366.658,10
3.2.5	bbb	S		5.000.000,00		
Gesamt:	ös		626.728,00	5.000.000,00	110.268,90	366.658,10

b.) US\$ – Beträge:

Pkt.	Konto	W	1992	1993
3.2.2	yyy	US\$	8.560,87	
3.2.4	aaa	US\$		160.000,00

3.2.7	"Zuckergeschäft"	US\$		592.567,73
3.2.8	"Ölgeschäfte 90 %"			1.239.211,72
Gesamt:		US\$	8.560,87	1.991.779,45
Kurs		US\$	11,63	11,63
Gesamt:		S	99.562,92	23.164.395,00

c.) FF – Beträge:

Pkt.	Konto	W	1992	1993	1994
3.2.6	ccc	FF			234.500,00
Kurs		FF			2,06
Gesamt:		S			483.070,00

Zusammenfassung:

Ungeklärter Vermögenszuwachs	1992	1993	1994	1995
laut a)	626.728,00	5.000.000,00	110.268,90	366.658,10
laut b)	99.562,92	23.164.395,00	0,0	0,0
laut c)	0,0	0,0	483.070,00	0,0
Gesamt:	726.290,92	28.164.395,00	593.338,90	366.658,10

Der von der BP ermittelte ungeklärte Vermögenszuwachs wird um einen Sicherheitszuschlag von 50 % erhöht. Dadurch werden die Zuschätzungen für den Prüfungszeitraum wie folgt ermittelt:

Schätzung	1992	1993	1994	1995
Ungeklärter Vermögenszuwachs				
Sicherheitszuschlag 50 %	726.290,92	28.164.395,00	593.338,90	366.658,10
	363.145,46	14.082.197,50	296.669,45	183.329,05
Zuschätzung lt. Bp	1.089.436,88	42.246.592,50	890.008,35	549.987,15

Der Sicherheitszuschlag begründet sich ... wie folgt:

Aufgrund der im Rahmen von Hausdurchsuchungen beschlagnahmten Unterlagen ist eindeutig nachgewiesen, dass Herr AP im Prüfungszeitraum eine beachtliche wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet hat. Die Art und der Umfang der Geschäfte ist, wie oben auch dargelegt, aufgrund der Tatsache, dass weder eine Buchhaltung noch Aufzeichnungen geführt wurden und auch kein vollständiges Belegwesen vorhanden ist, nur ansatzweise abschätzbar. Da der internationale Handel mit Erdölderivaten in Millionenbeträgen belegt ist und dieses Geschäft zum Teil über Steueroasengesellschaften abgewickelt wurde und darüber hinaus auch offensichtlich andere Geschäfte (siehe etwa Tz 13.2.7) über Steueroasengesellschaften abgewickelt wurden, ergibt sich daraus ein erhebliches Unsicherheitsmoment für die Einschätzung des tatsächlichen Umfangs der im Prüfungszeitraum abgewickelten Geschäfte.

Die Tatsache, dass Herr AP über Bankkonten in Liechtenstein und Frankreich verfügte und die Bankkontoauszüge für diese Konten trotz schriftlicher und mündlicher Aufforderung und ausreichender Frist- und Nachfristsetzung nicht vollständig vorgelegt hat, stellt ebenfalls ein beachtliches Unsicherheitsmoment für Art und Umfang der tatsächlich getätigten Geschäfte dar.

Herr AP war zudem nachweislich an einem Sitzunternehmen in Liechtenstein beteiligt und hat wie oben dargestellt auch Geschäfte über diese Steueroasengesellschaft getätigt. Das Rechenwerk dieser Gesellschaft wurde trotz schriftlicher Aufforderung nicht vorgelegt. Die Bankauszüge für die Bankkonten dieser Gesellschaft liegen ebenfalls nicht vollständig vor. Auch dieses Faktum stellt ein beachtliches Unsicherheitsmoment für Art und Umfang der tatsächlich getätigten Geschäfte dar.

Darüber hinaus ist Herr AP der mehrmaligen sowohl schriftlichen als auch mündlichen Aufforderung, eine Vermögensteuererklärung per 1.1.1993 vorzulegen, nicht nachgekommen.

...

BPB Tz 13.4

Schätzung der Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer

Für die Jahre 1992 bis 1996 werden die ungeklärten Zuflüsse auf den Bankkonten von Herrn AP und Frau NP sowie die auf das Bankkonto der EN, Liechtenstein überwiesenen und an Herrn AP weiter zu leitenden Beträge als Basis für die Schätzung herangezogen. Die sich in den einzelnen Jahren insgesamt ergebenden Beträge werden um einen Sicherheitszuschlag von 50 % erhöht und als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zusätzlich zu den bisher erklärten Einkünften zum Ansatz gebracht. Dadurch ergeben sich im Prüfungszeitraum die Zuschätzungen wie folgt:

	1992	1993	1994	1995
ungekl. Vermögenszuwachs	726.290,92	28.164.395,00	593.338,90	366.658,10
Sicherheitszuschlag 50 %	363.145,46	14.082.197,50	296.669,45	183.329,05
Zuschätzung	1089436,38	42.246.592,50	890.008,35	549.987,15

BPB Tz 13.5

Schätzung der Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer

Die Zuschätzungen der Jahre 1992 und 1993 werden als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Gewerbesteuer unterzogen. Für die Jahre 1992 und 1993 ergeben sich Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt:

	1992	1993
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	1.089.436,	42.246.592,49

Die sich ergebene Gewerbesteuermehrbelastung wird rückgestellt:

1992: S – 133.350,00

1993: S – 5.171.900,00

BPB Tz 13.6.

Schätzung der Bemessungsgrundlagen für die Vermögensteuer

Herr AP wurde im Rahmen der Betriebsprüfung mehrmals schriftlich und mündlich aufgefordert die genaue Höhe und konkrete Zusammensetzung seines Vermögens zum Zeitpunkt der Übersiedlung nach Österreich vorzulegen und eine Vermögensteuererklärung zum 1.1.1993 zu erstellen. Dieser Aufforderung ist Herr AP trotz ausreichender Frist und Nachfristsetzung nicht nachgekommen. Anlässlich der Besprechung am 6.12.1999 wurde Herrn AP eine unvollständige Aufstellung einzelner Vermögensbeträge übergeben und mitgeteilt, dass diese Beträge, für den Fall der Nichtabgabe einer Vermögensteuererklärung zum 1.1.1993 bei der Schätzung der Vermögensteuer berücksichtigt werden.

Da keine Vermögensteuererklärung abgegeben wurde, wird unter Berücksichtigung der Feststellungen der Betriebsprüfung das Vermögen von Herrn AP zum 1.1.1993 mit der Bemessungsgrundlage S 25.000.000,00 geschätzt. Dies entspricht in etwa jenem Betrag, welcher in der am 6.12.1999 überreichten, unvollständigen Aufstellung von Vermögensbeträgen ausgewiesen wird.

	1.1.1993
Bemessungsgrundlage Vermögensteuer	S 25.000.000,00

Das Finanzamt erließ am 18. Dezember 2000 und 20. Dezember 2000 die Einkommensteuerbescheide für 1992 bis 1995, die Gewerbesteuerbescheide für 1992 und 1993 und den Vermögensteuerbescheid ab dem 1. Jänner 1993, wobei die Feststellungen der BP entsprechend Berücksichtigung fanden.

AP erhob gegen diese Bescheide am 18. Jänner 2001 das Rechtsmittel der Berufung, wobei vorerst gegen den Vermögensteuerbescheid der Umstand eingewendet wurde, dass die Bescheidadressierung "PAN" nicht eine auf AP lautende ersetzen könne.

Zudem sei bezüglich der Vermögensteuer bereits Verjährung eingetreten, da die erste wirksame Unterbrechungshandlung – die Einvernahme des Berufungswerbers (Bw.) – erst am 12. Mai 1999 erfolgt sei, also erst zu einem nach Eintritt der Bemessungsverjährung liegenden Zeitpunkt.

Davon abgesehen seien bei der Vermögensteuer Forderungen in Ansatz gebracht worden, welche uneinbringlich sind und gem. § 14 Abs. 2 Bewertungsgesetz (BewG) außer Ansatz zu bleiben hätten (II, Forderung gegen PB, Forderung gegenüber IM, über welche mit Beschluss des LG Leoben vom 15. Juli 1993 Konkurs eröffnet worden sei). Weiters seien dem Bw. uneinbringliche Forderungen der PMH zugerechnet worden, worin eine unzulässige

Vermengung einer juristischen Person mit derbem Geschäftsführer zu erblicken sei. Zudem habe es die Abgabenbehörde unterlassen, den vorliegenden Sachverhalt unter dem Blickwinkel der §§ 9 und 10 Vermögensteuergesetz (VStG) zu prüfen.

Gleichermaßen seien auch die Einkommensteuer- und Gewerbesteuerbescheide für 1992 und 1993 nach Eintritt der Bemessungsverjährung ergangen. Die Gewerbesteuer für 1992 und 1993 sei nicht einmal Gegenstand des Prüfungsauftrags vom 21. Juli 1998 gewesen, hinsichtlich der Einkommensteuer 1992 und 1993 sei jedenfalls erst mit der Einvernahme des Bw. am 12. Mai 1999 eine erste Unterbrechungshandlung gesetzt worden.

Das Vorliegen von hinterzogenen Abgaben sei aber nicht einmal seitens der Finanzbehörde behauptet worden.

Hinsichtlich des Zuckergeschäfts sei auch eine unzulässige Gleichsetzung von juristischen Personen mit der Person des Bw. erfolgt, wodurch zentrale Grundsätze des Handels- und Steuerrechts verletzt worden seien. Dieses Geschäft habe ausschließlich Rechtsgeschäfte zwischen der PM, Liechtenstein und den Firmen Ma, Moskau, RM und EN betroffen. Der Bw. selbst habe keine diesbezügliche persönliche Geschäftstätigkeit entfaltet, sondern sei nur einer der Verwaltungsräte mit Kollektivzeichnungsrecht gewesen.

Der Bw. bestreitet im Zuge der Berufungsschrift die Schätzungsbefugnis der Behörde und verweist auf die Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 28. September 2000, 15 Os 96/00, wonach nicht jeder auf einem Bankkonto einer Person oder Firma als Eingang verbuchter Betrag eine Steuerpflicht auslöse. Nach Auffassung der Behörde ungeklärte Sachverhalte könnten nicht quasi automatisch als steuerlich relevant angesehen werden, wobei noch hinzukomme, dass der gänzliche Auslandsbezug außer Acht gelassen worden und ein Besteuerungsrecht in Anspruch genommen worden sei, das Österreich nicht zukomme. Zu den in den Tz 13.2.2, 13.2.3., 13.2.4, 13.2.5 und 13.2.8 des BPB getroffenen Feststellungen wurde Folgendes eingewendet:

"... Am 4.12.1991 hat der Bw. den Kreditvertrag Nr. 1/91 mit PMH abgeschlossen, wonach er dieser GesmbH einen Warenkredit in Höhe von 192.920.000.—Rubel (US\$ 4.823.000.--) sowie einen Warenkredit in Form von 100.000.-- metrischen Tonnen Rohöl gewährt. Dadurch erwirtschaftete die PMH und ihre Partner einen Gesamterlös in der Höhe von US\$ 22.002.858,99.

Aufgrund Pkt 3.3 "Der Kreditnehmer tilgt den Warenkredit in Form von Bargeld innerhalb der durch Terminengagement bedingten Frist mittels Zahlungsanweisungen in beliebigen Raten, die in Summe den Gesamtbetrag des Kredites ergeben" und Pkt 3.4 "Die Tilgung des Warenkredits erfolgt vom Verrechnungskonto des Kreditnehmers oder seines Vertragspartners auf das Verrechnungskonto des Kreditgebers" des Kreditvertrages vom 4.12.1991 wurden zu Gunsten des Bw. folgende Teilrückzahlungen getätigt:

PMH	22.12.1992	US\$	8.560,87
BRI .	16.06.1993	US\$	10.000,00
BRI .	25.10.1993	US\$	150.000,00
BRI .	07.07.1994	ATS	110.268,90
EV	29.03.1993	ATS	5.657.000,00

Wie der Berufungswerber bereits mehrmals vorgebracht hat, ist in dem unter Tz 13.2.8 angesetzten Betrag von US\$ 1.239.211,72 (richtig US\$ 1.376.901,91 = US\$ 583.457.-- + US\$ 793.444,91) der in Punkt 13.2.5 zusätzlich aufgelistete Betrag von ATS 5.000.000.—enthalten. Dies wurde sowohl in den Vorhaltsbeantwortungen des Berufungswerbers als auch in sämtlichen bisherigen Besprechungen im Rahmen der Betriebsprüfungen erklärt. Ergänzend dazu wird nunmehr eine Niederschrift der EDOK in Vorlage gebracht, welcher zu entnehmen ist, dass der Berufungswerber von den US\$ 583.457.—seinen Anteil von 90% (US\$ 525.111.--) erhalten hat, wobei er von seinem Anteil Herrn SCH ein Darlehen über ATS 657.000.— gewährt und die verbleibenden ATS 5.000.000.—im Koffer nach Österreich gebracht hat. ...

Beweis:	wie bisher
	Niederschrift der EDOK vom 21.12.1993 (Beilage ./3);
	Kontoauszug bezüglich des Einganges von US\$ 583.457.—(Beilage ./4);
	Auftragsbestätigung vom 8.3.1993 (Beilage ./5).

Im Einzelnen ist nochmals auf nachstehende Chronologie hinzuweisen:

25.03.1993, Donnerstag: Eingang von US\$ 583.457.—auf dem Konto der ENV

28.03.1993, Sonntag:.....Treffen zwischen Herrn SCH und dem Berufungswerber in

.....Bregenz

29.03.1993, Montag:.....gemeinsamer Bankbesuch von Herrn SCH und dem

.....Berufungswerber in der BVL, Vaduz, wobeider

Gesamtbetrag abgehoben und entsprechend dem der Behördebekannten

Schlüssel aufgeteilt wurde; Abschluss einesDarlehensvertrages zwischen der

F (SCH) und demBerufungswerber

30.03.1993, Dienstag:.....Rückreise nach Wien mit dem Auto, Erholung von der Reise Vaduz

.....- Wien

31.03.1993, Mittwoch:.....Einzahlung des Betrages von ATS 5.000.000.—auf das Konto der

.....Gattin des Berufungswerbers

Beweis: wie bisher

.....Darlehensvertrag vom 29.03.1993 mit der F (Beilage ./6);

.....Einzahlungsbestätigung über ATS 5.000.000.—vom 31.03.1993 (Beilage ./7).

Über die Berufung wurde erwogen:

Berufungspunkt: "Vermögensteuer":

Der Bw. wendet in der Berufungsschrift vorerst ein, die vom Finanzamt gewählte Bescheidadressierung „PAN “ sei keine korrekte Bescheidadressierung, wie sie für einen ordnungsmäßigen an den Einschreiter gerichteten bzw. wirksam zugestellten Abgaben- oder Haftungsbescheid gefordert werde.

Gem. § 6 Abs. 2 BAO sind Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, Gesamtschuldner.

Gem. § 11 Abs. 1 Vermögensteuergesetz (VStG) sind unbeschränkt steuerpflichtige Ehegatten, die in dauernde Haushaltsgemeinschaft leben, zusammen zu veranlagten.

Gem. § 11 Abs. 5 Vermögensteuergesetz sind zusammen veranlagte Personen Gesamtschuldner.

Gem. § 199 BAO kann dann, wenn zur Entrichtung einer Abgabe mehrere Personen als Gesamtschuldner verpflichtet sind, gegen diese ein einheitlicher Abgabenbescheid erlassen werden, und zwar auch dann, wenn nach dem zwischen ihnen bestehenden Rechtsverhältnis die Abgabe nicht von allen Gesamtschuldnern zu tragen ist.

Gem. § 101 Abs. 1 BAO gilt, wenn eine schriftliche Ausfertigung an mehrere Personen gerichtet ist, die dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden oder die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, und die der Abgabenbehörde keine gemeinsamen Zustellbevollmächtigten bekannt gegeben haben, mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an eine dieser Personen die Zustellung an alle als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Gem. § 101 Abs. 2 EStG gilt dann, wenn eine schriftliche Ausfertigung an mehrere Personen gerichtet ist, die zusammen zu veranlagten sind, mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an eine dieser Personen die Zustellung an alle als vollzogen.

Im vorliegenden Fall ist die vom Finanzamt gewählte Bescheidadressierung deshalb nicht zu beanstanden, weil ANP im Zeitpunkt der Bescheiderlassung unbeschränkt steuerpflichtig waren und in dauernder Haushaltsgemeinschaft lebten, weshalb sie zusammen veranlagt werden mussten, was die Nennung beider Personen in der Bescheidadressierung erforderlich machte. Diesfalls lag aber auch eine rechtskonforme Zustellung vor, da gem. § 101 Abs. 2 BAO bei zusammen zu veranlagenden Personen mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung die Zustellung an alle als vollzogen gilt.

Der Einschreiter machte weiters gegen den besagten Vermögensteuerbescheid den bereits erfolgten Eintritt der Verjährung geltend. Dies deshalb, weil seine erste Einvernahme am 12. Mai 1999 erfolgt sei, also nach Eintritt der Verjährung. An diesem Tag sei er erstmals mit den ersten steuerlichen Verdachtsmomenten in Richtung Vermögensteuer konfrontiert worden, der erste schriftliche Vorhalt im Rahmen der Betriebsprüfung und somit die erste auf den konkreten Abgabenanspruch gerichtete Geltendmachung stamme vom 7. Juli 1999.

Dieser Berufungsbehauptung ist Folgendes entgegen zu halten:

Gem. § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch dann, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Gem. § 4 Abs. 2 lit c BAO entsteht der Abgabenanspruch insbesondere bei der Vermögensteuer mit dem Beginn des Kalenderjahres, für das die Abgabe erhoben wird.

Gem. § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist für die in diesem Absatz nicht gesondert genannten „übrigen“ Abgaben fünf Jahre.

Gem. § 208 Abs. 1 lit a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Hieraus folgt, bezogen auf den konkreten Fall, dass die Verjährungsfrist für die Vermögensteuer zum 1. Jänner 1993 mit Ablauf des Jahres 1993 begann, weshalb von Bemessungsverjährung nur dann gesprochen werden könnte, wenn bis zum 31. Dezember 1998 eine Unterbrechungshandlung nicht erfolgt wäre.

Nun hat aber der steuerliche Vertreter des Bw. den Prüfungsauftrag vom 21. Juli 1998 am 20. August 1998 ausgehändigt erhalten und denselben auch unterschrieben. Gegenstand dieses Prüfungsauftrages war auch die Vermögensteuer zum 1. Jänner 1993, weshalb in dieser Übergabe des Prüfungsauftrages eine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches nach außen erkennbare Amtshandlung zu erblicken ist, die vor Ablauf der Bemessungsverjährungsfrist erfolgte. Dies deshalb, weil ein dem Abgabepflichtigen bekannt gegebener Prüfungsauftrag die Verjährung unterbricht (vgl. Reeger/Stoll, BAO, § 209, Tz 2). Die Bemessungsverjährung wurde daher spätestens am 20. August 1998 und damit vor Ablauf der Fünfjahresfrist unterbrochen.

Der Berufungsbehauptung, hinsichtlich der Vermögensteuer zum 1. Jänner 1993 sei Verjährung eingetreten kommt somit Berechtigung nicht zu.

Weiters wird in der Berufungsschrift bemängelt, dass bei der Vermögensteuer Forderungen in Ansatz gebracht worden seien, welche gem. § 14 Abs. 2 BewG als uneinbringlich zu gelten hätten (Forderung gegen II, Forderung gegen B, Forderung gegenüber IM, über welche mit Beschluss des LG Leoben vom 15. Juli 1993 Konkurs eröffnet wurde). Hiezu ist vorerst zu bemerken, dass Nachweise des Einschreiters über eine zum Bewertungsstichtag 1. Jänner 1993 bestandene Uneinbringlichkeit, dies musste zum Zeitpunkt der Verfassung der

Berufungsschrift (18. Jänner 2001) schon möglich sein, nicht vorliegen und bis zum heutigen Tag eine Vermögensteuererklärung zum besagten Stichtag nicht vorgelegt wurde. Eine derartige Nachweispflicht bzw. eine Verpflichtung zur Glaubhaftmachung oblag jedoch dem Bw. im Hinblick auf die behauptete Uneinbringlichkeit schon deshalb, weil hier außergewöhnliche eine erhöhte Mitwirkungspflicht auslösende Umstände behauptet werden, die ohne Zutun des Abgabepflichtigen nicht verifiziert werden können. Dies insbesondere im Hinblick darauf, dass Uneinbringlichkeit von Forderungen den Nachweis entsprechender erfolgloser Eintreibungsversuche erforderlich macht.

Zudem ergibt allein schon die Heranziehung des Wertes der Beteiligung des Bw. an der PMH, der seit dem am 25. März 1992 erfolgten Erwerb eines 25 %igen Anteils von der Mi 50 % betrug, einen Betrag von über 22 Mio S, wurde für den besagten Beteiligungserwerb (25 %) doch ein Kaufpreis von 11,155.9000 (1.000 \$) gezahlt und kann der dem Bw. bereits gehörende Anteil in gleicher Höhe nicht anders bewertet werden, als der erworbene Anteil. Umstände, die eine zum 1. Jänner 1993 geringere Bewertung dieser Beteiligung bedingt hätten, sind aber im Verfahren nicht hervorgetreten.

Darüber hinaus betragen die nicht geklärten Bankkontostände zum Ende des Jahres 1992 (Tz 13.2.9 des BPB) allein 726.290,92 S. Dazu kommen noch die am 28. Juni und 2. Juli 1993 an die Fa. AI gegebenen Darlehen 3,000.000 S und 1,600.000 S, denen fraglos entsprechende Vermögenswerte, die bereits zum 1. Jänner 1993 bestanden haben mussten, gegenüberstehen, weshalb schon insoweit das seitens der BP in Ansatz gebrachte Vermögen von 25,000.000 S hinlänglich begründet ist.

Berücksichtigt man weiters, dass der Bw. im Zuge seiner Aussage am 7. Juni 1995 beim Hauptzollamt Innsbruck sein Gesamtvermögen mit 75,000.000 S angegeben hat, so scheint das zum 1. Jänner 1993 im Schätzungsweg angesetzte Vermögen tatsächlich geeignet die konkreten wirtschaftlichen Verhältnisse zum besagten Stichtag widerzuspiegeln. Die jeder Schätzung immanente Ungenauigkeit hat der Einschreiter aber hinzunehmen, da er bislang jedwede Mitwirkung im Verfahren vermissen ließ und bis zum heutigen Tag, trotz wiederholter Aufforderungen, sein Vermögen zum 1. Jänner 1993 nicht deklariert hat.

Zum weiteren Einwand des Bw., die Abgabenbehörde habe es unterlassen den Sachverhalt unter dem Blickwinkel der §§ 9 und 10 VStG zu prüfen, ist festzuhalten, dass diese Regelungen dem Bundesministerium für Finanzen die Möglichkeit einer Pauschbesteuerung und einer von den Regelungen des VStG abweichenden Besteuerung einräumen, ein Tätigwerden nachgeordneter Dienststellen aber keinesfalls vorsehen.

Weiters ist zu bemerken, dass der Pauschbetrag nach § 9 VStG niemals niedriger sein kann, als die nach den steuerlichen Vorschriften anzusetzende Vermögensteuer (vgl. Rupp-Twaroch,

Die Vermögensbesteuerung, 5. Aufl., Seite 33), weshalb der Bw. durch die Nichtanwendung dieser Regelung nicht beschwert sein kann.

§ 10 VStG kann aber allein schon deshalb nicht Anwendung finden, weil der Bw. fraglos seit seinem Zuzug im Jahr 1992 nach Österreich erwerbswirtschaftlich tätig geworden ist, die genannte Gesetzesbestimmung aber nur auf Fälle angewendet werden kann, in denen eine Erwerbstätigkeit im Inland nicht vorliegt (vgl. § 10 Abs. 1 erster Satz VStG).

Berufungspunkt: "Generelle Rechtswidrigkeiten bei Vermögensteuer, Gewerbesteuer, Einkommensteuer"

Der Bw. wendet weiters ein, die Einkommensteuer- und Gewerbesteuerbescheide für 1992 und 1993 seien erst nach Ablauf der jeweiligen Bemessungsverjährungsfrist ergangen, weshalb mangels geeigneter Unterbrechungshandlungen Rechtswidrigkeit dieser Bescheide vorliege. Hinsichtlich der Gewerbesteuer für 1982 und 1983 sei die Angelegenheit aber auch insoweit klar, als diese Abgaben nicht einmal Gegenstand des Prüfungsauftrages waren, der dem steuerlichen Vertreter am 20. August 1998 übergeben worden sei.

Hiezu ist Folgendes festzuhalten:

Die Verjährungsfristen hinsichtlich der Einkommen- und Gewerbesteuer 1992 und 1993 begannen mit Ablauf der Jahre 1992 und 1993 zu laufen (§ 208 Abs. 1 lit a BAO), sodass ohne wirksame Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 BAO Bemessungsverjährung mit Ablauf der Jahre 1997 (Veranlagungsjahr 1992) und 1998 (Veranlagungsjahr 1993) eingetreten wäre.

Der Einkommensteuerbescheid 1992 wurde am 29. November 1994, jener für 1993 am 28. September 1998 (vorläufiger Bescheid) erlassen. Am 20. August 1998 wurde dem steuerlichen Vertreter des Bw. der Prüfungsauftrag vom 21. Juli 1998 übergeben und diese Empfangnahme von diesem durch seine Unterschrift bestätigt.

Die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 1992 wurde daher jedenfalls durch die Erlassung des Erstbescheides am 29. November 1994 und durch die Bekanntgabe des Prüfungsauftrages am 20. August 1998 unterbrochen, was gem. § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO einen neuerlichen Lauf der Verjährungsfrist, beginnend mit Ablauf des Unterbrechungsjahres, in Gang setzte. Die am 18. Dezember 2000 erlassenen Einkommensteuerbescheide für 1992 und 1993 (für den Bescheid für 1993 gilt gleichermaßen die Bekanntgabe des Prüfungsauftrages am 20. August 1998 als Unterbrechungshandlung) sind daher noch innerhalb der Bemessungsverjährungsfrist ergangen.

Bezüglich der Gewerbesteuer 1992 ist im Schreiben vom 7. November 1994, in dem hinsichtlich des im Jahre 1992 empfangenen Honorars Gewerbesteuerpflicht ventiliert wird, eine Unterbrechungshandlung zu erblicken, weshalb die entsprechende Verjährungsfrist mit 1.

Jänner 1995 begann und schon am 31. Dezember 1999 endete. Für die Gewerbesteuer 1993 liegt eine Unterbrechungshandlung überhaupt nicht vor, weshalb die Bemessungsverjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 1998 endete. Die Gewerbesteuerbescheide 1992 und 1993 sind aber erst am 18. Dezember 2000 ergangen, also nach Ablauf der jeweiligen Verjährungsfristen, weshalb sie verjährte Abgaben betreffen. Der Berufung war daher insoweit zu entsprechen.

Die seitens der BP ins Treffen geführten behördlichen Maßnahmen (Stellungnahme vom 7. Mai 2001, Seite 8) kommen als Unterbrechungshandlungen aber schon deshalb nicht in Betracht, weil zum einen der Beginn der Betriebsprüfung (1998) die Verjährung nur hinsichtlich jener Abgaben unterbricht, die Gegenstand der Prüfung sind (vgl. VwGH vom 11. April 1984, 82/13/0050), die Gewerbesteuer für 1992 und 1993 aber nicht Gegenstand des Prüfungsauftrages war und andererseits der in der Stellungnahme des Finanzamtes genannte Vorhalt bzw. die dort genannte Besprechung sowie die Einvernahme des AP nur allgemein die geschäftliche Tätigkeit des Bw. hinsichtlich bestimmten Zuflüsse auf Bankkonten zum Inhalt hatte, keinesfalls aber die Gewerbesteuerpflicht des Besagten.

Anfragen, Vorhalte, Einvernahmen, Besprechungen u.ä. kommt aber nur hinsichtlich jener Abgaben Unterbrechungswirkung zu, auf die konkret Bezug genommen wird (vgl. VwGH vom 18. November 1982, 82/16/0079).

Das Betriebsprüfungsverfahren hat auch keinen Nachweis dafür erbracht, dass subjektive und objektive Hinterziehungstatbestandsmerkmale hinsichtlich der Gewerbesteuer vorliegen, weshalb insoweit die zehnjährige Verjährungsfrist nicht zur Anwendung kommen konnte. Die in der Stellungnahme der BP geäußerte Auffassung, nach Ansicht der BP sei die Annahme von Abgabenhinterziehungen zulässig, ist gleichermaßen einem solchen Nachweis oder einem Verweis auf einen solchen nicht gleichzuhalten wie die dort vertretene Ansicht, in Anbetracht der ungeklärten Vermögenszuwächse und der Art der Geschäftsabwicklung durch AP könne nach Ansicht der Betriebsprüfung auch Vorsatz unterstellt werden.

Der Bw. führt in der Berufungsschrift weiters aus, dass, wie bei der Vermögensteuer, der erstinstanzlichen Behörde auch im Zusammenhang mit dem gesamten Zuckergeschäft Aktenwidrigkeit und Missachtung zentraler Grundsätze des Steuer- und Handelsrechtes anzulasten sei, weil hier eine juristische Person einfach mit der Person des Bw. gleichgesetzt werde. Das Zuckergeschäft habe nämlich ausschließlich Rechtsgeschäfte zwischen dritten Unternehmen (Firma Ma , Moskau, RM und EN) auf der einen Seite und der PM , Liechtenstein, auf der anderen Seite betroffen.

Dem ist entgegen zu halten, dass der Bw. 50 % und ab dem 1. Juni 1994 100 % des Kapitals der PM , Liechtenstein besaß, als Verwaltungsrat dieser Gesellschaft im Handelsregister des Fürstentums Liechtenstein eingetragen war (im Kontrakt vom 10. Mai 1993 zwischen der

besagten liechtensteinischen Firma und der Fa. Ma , Russland wird der Bw. sogar als Präsident dieser liechtensteinischen Anstalt bezeichnet), weshalb er die Vertragsbeziehungen der PM zu den Firmen Ma , RM und EN maßgeblich gestalten konnte. Maßgeblich ist jedoch der Umstand, dass ihm Beträge aus diesen Vertragsvereinbarungen persönlich ausgehändigt wurden (11. Juni 1993: US\$ 497.588), er aus diesen Verträgen also persönlich Nutzen zog, weshalb diese wirtschaftlichen Vorgänge nicht dritten Unternehmen, wie der Bw. behauptet, zuzuordnen sind. Dies insbesondere auch deshalb, weil die maßgebliche Vereinbarung vom 2. Juni 1993 nicht etwa eine der vorgenannten Firmen begünstigt, sondern AP .

Nachweise über die behaupteten Zuckerlieferungen konnten seitens des Bw. trotz Ersuchens der BP (Besprechung vom 6. Dezember 1999) aber gleichermaßen nicht erbracht werden, wie Nachweise über den behaupteten Zahlungsfluss an die RM .

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist aber 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 (vgl. etwa VwGH vom 29. Jänner 2004, Zl.

2001/15/0022). Die seitens des Einschreiters ins Treffen geführte Entscheidung des Obersten Gerichtshofes (OGH vom 28. September 2000, 15 Os 96/00), wonach nicht jeder auf einem Bankkonto einer Person oder Firma als Eingang verbuchter Betrag der Steuerpflicht unterliegt, kann für den vorliegenden Fall aber schon deshalb nicht Anwendung finden, weil in diesem dem Gerichtshof zur Beurteilung vorgelegenen Fall Feststellungen des Erstgerichtes über die steuerliche Relevanz der Bankeingänge nicht erfolgten. Im vorliegenden Fall hat aber die Finanzbehörde im Wege eines ausgedehnten Vorhalteverfahrens den konkreten Sachverhalt zu ermitteln versucht, was aber durch Untätigbleiben des Einschreiters erfolglos bleiben musste, weshalb im Sinne der vorstehend genannten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes von einem Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften auszugehen war.

Darin kann aber schon deshalb keine Verletzung der Verpflichtung der Behörde zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit liegen, weil der vorliegende Sachverhalt wesentlich durch Beziehungen zu liechtensteinischen und schweizerischen Gesellschaften geprägt ist, für die die Ermittlungsmöglichkeiten der österreichischen Finanzverwaltung eingeschränkt sind, weshalb erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen besteht. Dieser Verpflichtung hat der Bw. aber nicht entsprochen.

Eine derartige Mitwirkungspflicht besteht aber auch dann, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen oder wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 2. Auflage, § 115, Tz 13), wie dies etwa der Fall ist, wenn die Weitergabe eines Betrages in Höhe von 497.588 US\$ ohne

Empfangsbestätigung behauptet und dies damit begründet wird, der Empfänger dieses Betrages sei mit dem Bw. freundschaftlich verbunden.

Entgegen der in der Berufung vertretenen Auffassung sind aber die AP zugekommenen Vermögenszuwächse, seien diese bar oder auf diversen dem Bw. zurechenbaren Bankkonten erfolgt, von diesem nicht aufgeklärt worden, wiewohl dies von der Abgabenbehörde erster Instanz wiederholt gefordert wurde. Entsprechende Erhebungsschritte der Behörde waren bei der gegebenen Sachlage, die unten eingehend dargestellt werden wird, nicht möglich, sodass sich das Finanzamt darauf beschränken musste, die Aufklärung der in Rede stehenden Zuflüsse seitens des Bw. zu verlangen.

Liegt somit ein unaufgeklärter Vermögenszuwachs, den der Bw. aufklären hätte können, vor und ist der Behörde ein Verfahrensfehler nicht anzulasten, so löst dieser Vermögenszuwachs eine Schätzungsbefugnis gem. § 184 Abs. 2 BAO aus (vgl. VwGH vom 9. Dezember 2004, 2000/14/0166), die das Finanzamt zu Recht wahrgenommen hat.

Berufungspunkt: "Zu Tz 13.2.2, 13.2.3, 13.2.4, 13.2.5 und 13.2.8 des Betriebsprüfungsberichtes als verwiesene Begründung der angefochtenen Bescheide und zu den dort erwähnten Geldflüssen"

Der Bw. verweist vorerst auf den Kreditvertrag Nr. 000 mit der PMH , wonach er dieser Gesellschaft einen Warenkredit in Höhe von 192.920.000 Rubel (US\$ 4.823.000) sowie einen Warenkredit in Form von 100.000 metrischen Tonnen Rohöl gewährt hat, auf den am 22. Dezember 1992, 16. Juni 1993, 25. Oktober 1993, 7. Juli 1994 und 29. März 1993 Rückzahlungen in Höhe von 8.560,87, 10.000, 150.000 US\$ und 110.268,90 und 5.657.000 S erfolgt seien.

Aus den im Vertrag geregelten Zahlungsbedingungen geht u.a. hervor, dass der Kreditgeber dem Kreditnehmer einen Warenkredit für zwei Kalenderjahre gewährt, wobei keine Zinsen auf den Warenkredit verrechnet würden. Der Kreditnehmer wird in den Zahlungsbedingungen weiters verpflichtet, den Warenkredit in beliebigen Raten, die die Summe des Gesamtbetrages des Kredites ergeben, zu tilgen.

Im vorliegenden Fall ist nun zu beachten, dass der Bw. Gesellschafter der PMH war und in der schriftlichen Eingabe an das Finanzamt für Körperschaften vom 7. Dezember 1998 ausführte, de facto habe das gesamte Vermögen der PMH ihm gehört. Diesfalls lag aber beim besagten Darlehensvertrag ein Vertrag zwischen nahen Angehörigen vor, der steuerrechtlich nur dann Anerkennung finden könnte, wenn er nach außen ausreichend zum Ausdruck kommt, eine klaren, eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweist und unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre.

Bei Darlehensverträgen zwischen fremden Dritten werden aber regelmäßig Darlehenszinsen vereinbart, und, insbesondere bei hohen Darlehensbeträgen, die Einräumung von Sicherheiten, wie etwa Pfandrechten, ausbedungen. Der Umstand, dass Derartiges im konkreten Darlehensvertrag nicht vereinbart wurde, spricht gleichermaßen gegen ein fremdübliches Darlehensverhältnis, wie die dem Kreditnehmer eingeräumte Möglichkeit den Warenkredit in beliebigen Raten zu tilgen. Schließlich ist auch zu beachten, dass die besagte Gesellschaft, dies hat der Bw. im vorhin genannten Schreiben vom 7. Dezember 1988 klargestellt, vorerst nur bis Ende 1991 aktiv tätig gewesen ist, was jedenfalls deren Rückzahlungsfähigkeit fraglich erscheinen lassen musste und gegen die Fremdüblichkeit der Zahlungsbedingung, Tilgungen in beliebigen Raten und zu beliebigen Zeitpunkten zu ermöglichen, spricht. Dies umso mehr deshalb, weil die entsprechende Darlehensvereinbarung vom 4. Dezember 1991 stammt, also zu einem kurz vor Beendigung der aktiven Tätigkeit der PMH liegenden Zeitpunkt erfolgte: Diesfalls musste aber der Umstand, dass in Kürze die Einstellung der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens erfolgen sollte, bekannt sein.

Mangelt es aber dem ggstl. Darlehensvertrag an der Fremdüblichkeit und liegt somit ein Vertragswerk vor, dass nur Ausfluss der gesellschaftsrechtlichen Beziehungen zwischen AP und der PMH ist, dann stellt auch die Rückzahlung dieser Beträge, keine Darlehensrückzahlung dar und ist demnach bei Bw. der Besteuerung zu unterziehen (vgl. VwGH vom 24. November 1993, 92/14/0113 in SWK 1994, E 13).

Darüber hinaus kann von der Betragshöhe des Darlehens und dem Ausmaß der angeblich erfolgten Rückzahlungen ein Konnex nicht hergestellt werden.

Dazu kommt, dass Unterlagen, an Hand welcher die konkrete Abwicklung des Ölgeschäftes vom Einkauf des Rohöls über die Verarbeitung bis hin zum Verkauf der Erdölprodukte nachvollzogen werden kann, nicht vorgelegt wurden, wiewohl der Bw. hiezu wiederholt aufgefordert worden war. Gleichermäßen wurden, trotz entsprechender Ersuchen seitens der BP, Unterlagen betreffend die Finanzierung des Rohöls nicht vorgelegt (vgl. BPB Tz 13.2.8, Ende vorletzter Absatz). Ein Zusammenhang zwischen diesen auch in der Berufung unter Pkt. 3 behaupteten wirtschaftlichen Vorgängen und den dargestellten angeblichen Darlehenszahlungen und Darlehensrückzahlungen kann daher nicht hergestellt werden.

Der Bw. bringt weiters vor, in dem in der Tz 13.2.8 des BPB genannten Betrag von 1.239.211,72 US\$ (= 90 % von 1.376.901,91 US\$ = 583.457 US\$ + 793.444,91 US\$) sei bereits der in der Tz 13.2.5 des BPB genannte Betrag von .5.000.000.- ATS enthalten.

Ergänzend dazu wurde auf eine Niederschrift der EDOK verwiesen, wonach der Bw. seinen Anteil in Höhe von 525.111 US\$ (90 % von 583.457 US\$) erhalten habe. Von diesem Anteil sei Herrn SCH ein Darlehen über ATS 657.000 gewährt und der verbleibende Betrag von ATS 5.000.000.- im Koffer nach Österreich gebracht worden.

Zur Chronologie der Vorgänge wurde darauf hingewiesen, dass am 25. März 1993 583.457 US\$ auf dem Konto der EV eingegangen seien. Am 29. März 1993 hätten der Bw. und Herr SCH gemeinsam die BL, Vaduz besucht, wobei der Gesamtbetrag abgehoben worden und nach dem Schlüssel gemäß Auftragsbestätigung vom 8. März 1993 aufgeteilt worden sei. Gleichzeitig sei ein Darlehensvertrag zwischen der F (SCH) und dem Bw. abgeschlossen worden. Die Einzahlung des Betrages von ATS 5.000.000 auf das Konto der Gattin des Bw. sei schließlich am 31. März 1993 erfolgt.

Hiezu ist vorerst festzuhalten, dass die diesbezüglichen Äußerungen des Bw. in der Vergangenheit widersprüchlich sind und keinen Anhaltspunkt dafür liefern, dass der besagte Betrag in jener Betragssumme enthalten gewesen sei, die am 29. März 1993 anlässlich des gemeinsamen Bankbesuches von Herrn SCH und dem Bw. abgehoben wurde.

So steht der in der Berufung getroffenen Aussage des AP, 5.000.000 S seien auf das Konto der Gattin des Bw. eingezahlt worden, die Aussage des Besagten vor dem Landesgericht für Strafsachen vom 7. Jänner 1997 gegenüber, wobei u.a. Folgendes ausgeführt wurde:

"... Es ist richtig, dass meine Ehefrau bei der BaA am 31.3.1993 ein Konto eröffnete und 6 Mio ATS in bar einzahlte. Dieser Betrag wurde mir von meinen Mitarbeitern in Russland in bar gebracht und zwar in ATS und US \$ und das Geld wurde auch bei der BaA umgetauscht und zwar in der Zweigstelle MARIAHILFERSTRASSE. Das Geld stammt aus der Realisierung meines Vermögens in Russland und zwar Kunstgegenstände, Schmuck. Ich habe mir dieses Vermögen in Russland verdient. Ich war der erste offizielle russische Millionär. Nach Österreich ging ich trotz guter Geschäfte nur weil meine Frau an Krebs erkrankt ist..."

Diese Widersprüche finden auch in einer Anmerkung des EBT (Bundesministerium für Inneres, Generaldirektion für öffentliche Sicherheit, Gruppe II/C, Einsatzgruppe zur Bekämpfung des Terrorismus – EBT) vom 4. August 1995 ihren Niederschlag:

"... Das im Betreff angeführte Konto wurde am 31.3.1993 von NP eröffnet. Aus der Kontoverdichtung von Kto.Nr. hhh geht hervor, dass dort am Tag der Kontoeröffnung ein Betrag von OES 5.000.000.- bar einbezahlt wurde. Ob dieser Betrag von NP oder ihrem Gatten einbezahlt wurde geht aus dem Beleg nicht hervor. Die Herkunft dieses Betrages ist ebenfalls nicht geklärt....".

Somit steht nur fest, dass ein Betrag von 5.000.000 S zur Einzahlung kam, Nachweise darüber, mit welchen wirtschaftlichen Vorgängen dieser Betrag im Zusammenhang steht, wurden aber nicht erbracht, weshalb auch nicht davon ausgegangen werden kann, dass dieser Betrag in jenem Betrag enthalten sein soll (US\$ 1.750.387,38), der u.a. an die EN, Liechtenstein bezahlt worden war. Derartige Nachweise wären dem Bw. aber schon deshalb zumutbar gewesen, weil er an der rechnungslegenden Gesellschaft (AI) zu 50 % beteiligt war, der restliche Geschäftsanteil für ihn treuhändig gehalten wurde, er also als

wirtschaftlicher Alleineigentümer gelten muss und zudem als Geschäftsführer der Gesellschaft fungierte, also Zugang zu Unterlagen haben musste, die die behaupteten wirtschaftlichen Vorgänge hätten dokumentieren können.

Die Einwendung des Bw., der Zufluss sei auf dem Konto seiner Gattin erfolgt, was fundamentale Grundsätze des Zivil- und Steuerrechts verletze, erscheint aber schon deshalb belanglos, weil AP zeichnungsberechtigt für das Konto der NP war und er in einer Weise über das Konto verfügte, die gemeinhin einem Kontoinhaber zukommt. Dies mag an folgender Aussage, die im Rahmen der Einvernahme vom 7. Jänner 1997 beim Landesgericht für Strafsachen, Wien getroffen wurde, veranschaulicht werden:

"... Es ist richtig, dass meine Ehefrau Na nicht erwerbstätig ist und kein Einkommen hat. Über Befragen wieso sie dann in den Genuss von Überweisungen in Mio Höhe kommt, gebe ich an: Weil sie die Frau eines reichen Mannes ist. Ich habe immer die Aufträge erteilt für die Zahlungen....".

Der Bw. gibt in der Berufung weiters an, hinsichtlich der US\$ in Höhe von 793.444,91 sei ihm kein Betrag zugeflossen, weil er betrogen worden sei. Zudem habe SCH im Rahmen seiner Aussage vom 21. Dezember 1993 vor dem EDOK bestätigt, dass AP noch 540.000 US\$ zu erhalten habe.

Hiezu ist festzuhalten, dass die Auftragsbestätigung vom 8. März 1993 allein keinen Nachweis erbringen kann, dass AP von diesem Betrag Zahlungen erhalten hat. Gleichermaßen ist den Feststellungen der BP auch nicht zu entnehmen, dass der teilweisen Verwendung dieser Summe durch SCH eine Weisung des AP vorangegangen ist. Dies wäre auch schon deshalb nicht wahrscheinlich, weil SCH, wie aus dem Massebericht des Fürstlich Liechtensteinischen Landesgerichtes betreffend die EN i. L. hervorgeht, wirtschaftlich Berechtigter der Konkursitin war und demnach eine Verfügung über einlangende Beträge ohne Zustimmung des AP als durchaus möglich angesehen werden muss.

Ein Zufluss des in Rede stehenden Betrages im Ausmaß des vereinbarten Anteils gemäß Auftragsbestätigung vom 8. März 1993 kann daher nicht als erwiesen angenommen werden, weshalb insoweit dem Berufungsvorbringen zu entsprechen war.

Der Bw. wendet weiters ein, dass die Annahme der BP, die Herkunft des am 31. März 1993 auf dem Konto der NP (Bank Austria: Kto-Nr.) einbezählten Betrages von 5.000.000 ATS sei ungeklärt, nicht zutreffe.

Der Bw. vertritt schließlich die Auffassung, weder die 5.000.000 ATS noch der Betrag von 1.376.901,91 US\$ (583.457 + 793.444,91 US\$) stellten steuerpflichtige Einkünfte dar. Der Betrag von 5.000.000 ATS stellte die Rückzahlung eines Warenkredites dar, der in den 1.376.901,91 US\$ enthalten sei. Er selbst habe 6.000.000 ATS in bar auf das Konto seiner Gattin einbezahlt, wobei die aus Vaduz stammenden 5.000.000 ATS die Rückzahlung des

Warenkredites betroffen hätten und ca. 1.000.000 ATS Schmuck und Erlöse aus dem Verkauf des Vermögens in Russland).

Dem ist nicht nur die Aussage des Bw. vom 7. Jänner 1997 beim Landesgericht für Strafsachen Wien entgegenzuhalten, wonach seine Gattin am 31. März 1993 ein Konto eröffnet und 6.000.000 ATS in bar einbezahlt habe (Realisat von Kunstgegenständen und Schmuck), sondern auch die Vorhaltsbeantwortung vom 31. Juli 2000, gerichtet an die GBPW, wonach nicht 6.000.000 ATS sondern 5.000.000 ATS auf das Konto der Gattin einbezahlt worden seien. Die Einzahlung der zusätzlichen Million ATS steht jedenfalls auch mit den Angaben in der besagten Vorhaltsbeantwortung im Widerspruch, wonach nach Hingabe des Darlehens an SCH, nur die verbleibenden 5.000.000 ATS ins Inland verbracht worden sein sollen.

Sohin ist nicht nur ungeklärt, welche wirtschaftlichen Vorgänge diesem Betrag zugrunde liegen, sondern auch, wer diesen Betrag auf das Konto der NP einbezahlt hat, NP oder AP. Nachweise dafür, ob dieser Betrag eine Rückzahlung eines Darlehens darstellt oder ein Realisat in Russland erworbener Vermögenswerte, ist der Bw., wiewohl hiezu seitens der BP aufgefordert, schuldig geblieben (vgl. Vorhalt der GBPW vom 29. Juni 1999, Seite 7: "...Sie werden ...ersucht ...soweit die Zuflüsse auf Geschäftstätigkeiten welcher Art auch immer zurückzuführen sind, Art und Umfang der einzelnen Geschäfte bekannt zu geben und Unterlagen vorzulegen, anhand welcher jeder einzelne Zu- und Abfluss dem Grunde und der Höhe nach zugeordnet und überprüft werden kann ... Soweit die Zuflüsse aus der Veräußerung von Vermögenswerten herrühren, die sie vor Ihrer Wohnsitznahme in Österreich erworben haben, sind die für die einzelnen Vermögenswerte erzielten Erlöse bekannt zu geben und Unterlagen für den Nachweis Ihrer Angaben vorzulegen...").

Davon abgesehen, war dem in Rede stehenden Kreditvertrag 1/91 aus steuerlichen Gründen, wie oben dargestellt, die Anerkennung zu versagen.

Zu Tz 13.2.7 der Betriebsprüfung und dem Zuckergeschäft

Der Bw. verweist vorerst auf eine Vereinbarung vom 2. Juni 1993 zwischen EN und dem Bw., die allerdings erst am 11. Juni 1993 unterzeichnet worden sein soll. Für die erste Zuckerlieferung habe die PM an die EN zwei Teilbeträge und zwar 570.567,73 US\$ und 22.000 US\$ geleistet.

Die EN habe allerdings die Lieferung des Zuckers abgelehnt, worauf sich die RM. zur Lieferung bereit erklärt habe. Dabei sei mündlich vereinbart worden, dass die EN die Zuckerlieferung nach Vorliegen der bestätigten Lieferdokumente bezahlen würde. Am 11. Juni 1993 habe der Bw. das Büro der EV aufgesucht, wobei ihm mitgeteilt worden sei, SP sei krank und beim Arzt,

habe aber eine Vereinbarung zwischen der EV und dem Bw., nämlich die mit 2. Juni 1993 datierte, hinterlassen. Dabei sei der Wunsch geäußert worden, dass der Bw. dann, wenn er über die bestätigten Lieferdokumente verfüge, die Vereinbarung unterzeichnen möge. Diesfalls könne ihm ein von SP vorbereitetes Dokument für den Erhalt von Bargeld bei der BL übergeben werden.

Nach Rücksprache mit dem mitgereisten Direktor der RO, der gegen eine Barzahlung nichts eingewendet habe, habe AP die Vereinbarung unterzeichnet, ohne bemerkt zu haben, dass diese mit 2. Juni 1993 datiert gewesen sei. Der Bw. habe hierauf der Sekretärin die Originale des Aktes der Übergabe – Annahme bezüglich Kontrakt Nr. 50067 vom 10. Mai 1993 (zwischen PM und Ma) übergeben und habe von ihr sodann das Dokument für den Erhalt des Geldes erhalten. Das erhaltene Geld in Höhe von US\$ 497.588 habe er schließlich dem Direktor von RO übergeben.

Tatsächlich habe der Bw. jedoch kein Geld bekommen, sondern lediglich eine Genehmigung für den Erhalt des Geldes. Mit dieser sei er – gemeinsam mit NO (Direktor der RO) – in die Bank gegangen, wo dieser das Geld erhalten habe. Der Bw. habe sich vom Direktor der RO keine Quittung geben lassen, weil er mit ihm freundschaftlich verbunden gewesen sei und Vollmachten für seine Bankkonten und eine Vollmacht der RO hatte. Dieser habe sohin vereinbarungsgemäß Geld im Austausch gegen die Lieferdokumente erhalten.

Der genannte Betrag, so führte der Bw. weiter aus, stehe in keinerlei Zusammenhang mit ihm, weil die PI zusammen mit der EV als Vermittler zwischen dem Käufer (Ma) und dem Lieferanten (RO) agiert habe. RO habe EV eine Bestätigung der Lieferung der Ware an den Käufer (Ma) ausgestellt, wofür sie die Genehmigung für die Bezahlung, eigentlich das Geld, bekommen habe. Der PI als Vermittlerin seien dabei auch keinerlei Lieferpapiere oder sonstige Transportdokumente zugekommen. Der Gewinn der ersten (und einzigen) Zuckerlieferung habe 94.978,86 betragen und sei gemäß Vereinbarung vom 2. Juni 1993 in Form eines zinsenlosen Darlehens an die Fa. FH überwiesen worden. Gemäß Punkt 3 der Vereinbarung sollte dieser Betrag in drei Monaten auf das Konto des Bw. überwiesen werden. Dies sei jedoch nicht geschehen.

Zu diesen Berufungseinwendungen ist vorerst festzuhalten, dass die mit dem Zuckerkontrakt vom 10. Mai 1993, abgeschlossen zwischen der PI (vertreten durch deren Präsidenten AP) und der Ma, in Verbindung stehenden Berufungsbehauptungen trotz wiederholter Vorhalte der BP weder nachgewiesen noch hinlänglich glaubhaft gemacht wurden. So ersuchte die BP den Bw. etwa mit Schreiben vom 7. Juli 1999 Unterlagen vorzulegen (Einkaufsverträge, Transportpapiere, Akkreditive, Korrespondenz mit den Lieferanten und Abnehmern der Ware etc.), an Hand welcher die Abwicklung des Zuckergeschäftes vom Einkauf der Ware über die Lieferung hin bis zur Bezahlung lückenlos nachvollzogen werden kann. Diese Unterlagen

wurden aber, wie die BP im BPB (Tz 13.2.7) ausführt, nicht vorgelegt, weshalb Nachweise dafür, dass der Kontrakt tatsächlich erfüllt worden ist, nicht vorliegen. Insbesondere spricht gegen die behauptete vertragliche Gestaltung, dass einerseits schriftliche vertragliche Vereinbarungen vorliegen (Vereinbarung zwischen EV und AP sowie zwischen PI und Ma), Unterlagen über die Durchführung dieser Vereinbarung aber offenbar nicht existieren bzw. nur (behauptete) mündliche Abmachungen bestehen sollen, die bei der Höhe der in Rede stehenden Beträge (570.567,73 US\$ und 22.000 US\$) im gewöhnlichen Wirtschaftsverkehr wohl zwingend schriftlich festgehalten worden wären. Sollten die ggstl. Abmachungen tatsächlich in dieser Art geschlossen worden sein, wäre dem jeweiligen Vertragspartner bei nicht vertragskonformer Vorgangsweise des anderen , kaum die erfolgreiche Verteidigung seiner Rechtsposition möglich. Einem derartigen Risiko wird sich im Wirtschaftsleben ein Vertragspartner, selbst wenn er mit dem anderen Vertragsteil freundschaftlich verbunden sein sollte, nicht aussetzen, was gleichermaßen der Interessenslage des anderen Vertragspartners entsprechen muss.

Nicht nur im Wirtschaftsleben unüblich sondern bereits unglaublich muss aber die Berufungsbehauptung gewertet werden, dass ein Vertragspartner eine vertragliche Unterlage unterfertigt und infolge seiner Abwesenheit den anderen Vertragspartner zur Vertragsunterfertigung bei Vorlage bestimmter Unterlagen einlädt, was die Übergabe erheblicher Geldwerte bedingt, ohne dass für eine geeignete Überprüfung dieser Unterlagen Vorsorge getroffen worden ist. Die in der Vorhaltsbeantwortung vom 17. Oktober 1999 enthaltene Darstellung der Vorgänge ("...Ich übergab der Sekretärin die Originale des "Aktes der UEBERGABE – ANNAHME bez. den Kontrakt Nr. 50067 vom 10. Mai 1993" ..und erhielt von ihr das Dokument für den Erhalt des Geldes) spricht im Übrigen für die Übergabe des Dokumentes "für den Erhalt des Geldes" ohne Prüfung dieser Unterlagen. Eine derartige Vorgangsweise, nämlich ohne Prüfung, ob eine ausbedungenen Leistung erbracht wurde, die Auszahlung von Beträgen in Millionenhöhe (ATS) zu ermöglichen, ist nicht nur als mit wirtschaftlichen Usancen im Widerspruch stehend zu beurteilen sondern bereits als unglaublich anzusehen. Im Übrigen erscheint die Abwesenheit des SP (Verwaltungsrat der EV) nicht unausweichlich gewesen zu sein ("SP sei krank und beim Arzt"), müsste er doch, der den Arzt aufsuchen konnte, in der Lage gewesen sein zu dieser Vertragsunterzeichnung zu erscheinen. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil damit die Hingabe eines Dokumentes zum Erhalt von Bargeld erheblichen Ausmaßes verbunden war und die entsprechende Vertragsunterfertigung nur eine kurze Zeitspanne in Anspruch genommen haben würde.

Wenn der Bw. nun in der Berufungsschrift ausführt, er habe tatsächlich kein Geld bekommen, sondern lediglich eine Genehmigung für den Erhalt des Geldes, so steht er selbst mit der übrigen Textierung in der Berufung in Widerspruch, worin er etwa feststellt (Seite 15, erster

Absatz, vorletzte und letzte Zeile der Berufungsschrift vom 18. Jänner 2001), dass er das erhaltene Geld in Höhe von US\$ 497.588 dem Direktor von RO übergeben habe. Diese Textierung findet sich auch in der Vorhaltsbeantwortung vom 17. Oktober 1999, Seite 9, während in der Vorhaltsbeantwortung vom 31. Juli 2000 angegeben wird, dass der an AP in bar ausbezahlte Betrag von US\$ 497.588 an den Direktor der Fa. RO (Herrn NO) übergeben worden sei, wobei versucht werde, eine entsprechende Bestätigung bzw. Unterlagen zu erhalten. Eine diesbezügliche Nachweisführung ist jedoch bis zum heutigen Tage nicht erfolgt. Es muss daher als erwiesen gelten, dass AP den Betrag von US\$ 497.588 erhalten hat, wobei von dessen Weitergabe mangels entsprechender Empfangsbestätigung nicht ausgegangen werden kann, müsste es dem Bw., der lt. Berufung mit Herrn NO freundschaftlich verbunden sein soll, doch möglich gewesen sein eine entsprechende Bestätigung zu erhalten. Zudem ist in der "Genehmigung für den Erhalt des Geldes" (Berufung, Seite 15, 2. Absatz) bereits die Verschaffung der Verfügungsmacht über den besagten Betrag zu erblicken, eine möglicherweise erfolgte Weitergabe dieses Betrages an einen Dritten wäre demnach Einkommensverwendung und könnte die Besteuerung dieses Betrages bei AP nicht verhindern.

Die Steuerpflicht des Betrages von US\$ 497.588 ist daher schon deshalb gegeben, weil trotz wiederholter Aufforderung Nachweise über die Erfüllung des Zuckerkontraktes (vgl. etwa Vorhalt vom 7. Juli 1999) nicht erbracht wurden und demnach Gewinne aus nicht offen gelegten Geschäften vorliegen.

Zuzustimmen ist dem Bw. allerdings hinsichtlich seiner Einwendungen bezüglich der erfolgten Besteuerung des Betrages von US\$ 94.978,86, da das BP-Verfahren Anhaltspunkte dafür, dass vor der Darlehenshingabe dieses Betrages AP die Verfügungsmacht besessen hätte, nicht geliefert hat.

Zur Schätzungsbefugnis der Finanzbehörde ist abschließend zu bemerken, dass, wie oben hinlänglich dargetan wurde, die in Rede stehenden Geldzuflüsse, insbesondere die diesen zugrundeliegenden wirtschaftlichen Vorgänge, trotz wiederholter Aufforderung dazu, nicht aufgeklärt wurden, wiewohl bestimmte Sachverhalte ihre Wurzeln im Ausland haben (vgl. PM und EN) und ungewöhnliche Verhältnisse behauptet wurden. Diesfalls besteht aber nicht nur eine erhöhte Mitwirkungspflicht, sondern auch in dem Ausmaß, in dem die Ermittlungsmöglichkeiten der Behörde eingeschränkt sind, ein Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht, der der Bw. nicht entsprochen hat (Ritz, BAO Kommentar, 2. Aufl., Seite 254,255). Dies hat insbesondere im Hinblick auf den Umstand zu gelten, dass bei Sachverhaltselementen, die ihre Wurzeln in der Schweiz und in Liechtenstein haben, behördliche Ermittlungen weitgehend eingeschränkt sind, da mit diesen Staaten nur ein

kleiner Auskunftsverkehr besteht. Demnach können Auskünfte, die über die Anwendung des jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommens hinausgehen, nicht erlangt werden.

Daher wäre es dem Bw. zugekommen seiner erhöhten Mitwirkungspflicht zu entsprechen und jene Behauptungen, die die Steuerpflicht der in Rede stehenden Geldzuflüsse widerlegen sollen, durch Vorlage entsprechender Beweismittel zu untermauern. Da dies aber nicht erfolgt ist, war eine Schätzungsbefugnis nach § 184 Abs. 2 BAO gegeben.

Zu den in der Berufungsschrift nicht genannten Feststellungen der BP hinsichtlich Tz 13.2.1 des BPB (Autokauf durch PI) und Tz 13.2.6 (Konto BNP) wird der Kürze halber auf die entsprechenden Feststellungen im BPB und den Umstand verwiesen, dass trotz entsprechender Aufforderungen der Bw. nicht in der Lage oder bereit war die entsprechenden Tatumstände nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, weshalb der Auffassung des Finanzamtes, diese ungeklärten Vermögenszuwächse seien der Besteuerung zu unterziehen, nicht entgegengetreten werden kann. Auf die obenstehenden Ausführungen, wonach unaufgeklärte Vermögenszuwächse, so das Verfahren mängelfrei ist, aus nicht einbekannten Einkünften stammen, wird verwiesen.

Soweit aber Geschäftsbeziehungen zu der PI behauptet wurden, ist darauf hinzuweisen, dass der Bw., der Geschäftsführer und Mehrheitsgesellschafter dieser Gesellschaft war und in der Eingabe an das Finanzamt für Körperschaften vom 7. Dezember 1998 sogar feststellte, dass das Vermögen dieser Gesellschaft quasi ihm gehörte ("...Aus diesem Grunde gehörte das gesamte Vermögen der Fa. PI de facto mir ..."). Bei dieser, erhöhte Mitwirkungspflicht des Einschreiters bedingenden, Sachlage wäre es aber für den Bw. unabdingbar gewesen, für eine entsprechende Nachweisführung der behaupteten Sachverhalte Sorge zu tragen.

Was schließlich den mit 50 % in Ansatz gebrachten Sicherheitszuschlag betrifft, so ist vorerst auf die ständige Rechtsprechung des VwGH hinzuweisen (vgl. etwa Erkenntnis vom 20. Dezember 1994, 93/14/0173, ÖStZB 1995, 553) wonach eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode ist, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (VwGH vom 18. Februar 1999, 96/15/0050).

Wie oben dargetan, stehen jenen AP zurechenbaren Einnahmen keine erklärten oder betraglich nur geringfügig erklärte Einnahmen gegenüber, weshalb die Annahme berechtigt erscheint, dass nicht nur die nachgewiesenermaßen auf Konten, die dem Bw. zuzurechnen sind, erfassten und im Rechenwerk des Einschreiters nicht verbuchten Vorgänge, sondern

auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH vom 17. Dezember 1993, 91/17/0196; 26. November 1996, 92/14/0212).

Das hierbei gewählte Ausmaß des Sicherheitszuschlages von 50 % erscheint dabei keinesfalls unbegründet, hat doch der VwGH in der Vergangenheit in Fällen, in denen ein höheres Ausmaß erklärter Einnahmen als im konkreten Fall gegeben war, gleiche oder höhere Sicherheitszuschläge (100 %) als durchaus rechtlich vertretbar erachtet (vgl. VwGH vom 18. Februar 1999, 96/15/0050 und VwGH vom 22. April 1998, 95/13/0191 16. Mai 2002, 96/13/0168). Zudem muss der Bw., der zur Schätzung Anlass gab und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkte, die mit einer derartigen Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. VwGH vom 28. Mai 1997, 94/13/0032; 22. April 1998, 95/13/0191; 30. September 1998, 97/13/0033).

Die Einkommensteuer für die Jahre 1992 und 1993 war daher wie folgt zu ermitteln:

Einkommensteuer 1992:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BP unter Außerachtlassung der GW-RSt	1.089.436,38 S
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	184.440,00 S
Sonstige Einkünfte	326.607,00 S
Pauschbetrag für Sonderausgaben	<u>- 1.638,00 S</u>
gerundetes Einkommen	1.598.800 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	692.400,00 S
Steuerabsetzbeträge	<u>- 14.500 S</u>
Einkommensteuerschuld	677.900,00 S
Lohnsteuer	<u>- 63.941,80 S</u>
Abgabenschuld gerundet	613.958,00 S

Einkommensteuer 1993:

ungeklärter Vermögenszuwachs lt. BP	28.164.395,00 S
Korrekturen lt. Berufungsentscheidung (ÖI) 714.100,42 US\$	- 8.304.987,88 S
(Zucker) .94.978,86 US\$	<u>- 1.104.604,14 S</u>
korrigierter ungeklärter Vermögenszuwachs	18.754.802,98 S
50 % Sicherheitszuschlag	<u>..9.377.401,49 S</u>
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	28.132.204,47 S
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	640.539,00 S
Pauschbetrag für Sonderausgaben	<u>.....- 1.638,00 S</u>
Einkommen gerundet	28.771.100,00 S

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	14.278.550,00 S
Steuerabsetzbeträge- 15.500,00 S
Einkommensteuerschuld	14.263.050,00 S
Lohnsteuer	...- 206.831,00 S
Abgabenschuld gerundet	14.056.219 S

Wien, am 3. November 2005