



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MW., vertreten durch Dkfm. Claus Kuffner, 1180 Wien, Schumanngasse 18, vom 3. Oktober 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 17. September 2002 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1997 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. vermietete als Einzelunternehmer Verlagsrechte (Lizenzen).

Im Zuge einer abgabenrechtlichen Prüfung (BP) bei der Fa. M. wurde festgestellt, dass der Bw. Rechnungen unter dem Titel "Nutzung Verlagsrechte" wie folgt gelegt hat, Umsatzsteuer wurde nicht ausgewiesen.

1997	S 400.000,--
1998	S 600.000,--
1999	S 600.000,--
2000	S 378.450,--

Laut Angaben des Bw. würden sich diese Verlagsrechte im Privatbesitz befinden, entsprechende Verträge oder Belege im Zusammenhang mit dem Erwerb dieser Rechte wären jedoch nicht vorgelegt worden. Auch ein Vertrag zwischen dem Bw. und der Fa. M. wäre nicht vorgelegt worden.

Vom Bw. wären diese Einnahmen nicht erklärt worden, da diesen Zinsaufwendungen in gleicher Höhe gegenübergestanden wären. Es würde daher keine Einkommensteuerrelevanz gegeben sein. Ebenso wäre auf den Ausweis von Umsatzsteuer verzichtet worden, da die Fa. M. auch Vorsteuern in gleicher Höhe geltend machen hätte können. Die BP rechnete daher diese Einnahmen im Wege der Schätzung gemäß § 184 BAO zu, wobei Aufwendungen mangels Nachweisführung nicht berücksichtigt worden wären.

In der form- und fristgerechten Berufung wurde wie folgt eingewendet:

Der Bw. hätte mit 15. März 1997 von der Fa. W. Verlagsrechte der Zeitschrift "m." mit einem Preis von S 2,5 Mio. inkl. USt 20 % übernommen.

Die Zahlung wäre durch Übernahme von Schulden, insbesondere eines Kredites bei der Tiroler Sparkasse in Höhe von S 2.888.004,-- erfolgt. Sämtliche Ratenzahlungen wären vom Bw. persönlich bzw. Konto des Bw. bis Ende 2000 durchgeführt worden, und zum Nachweis der erste Kontoauszug, die erste Einzahlung und die erste Überweisung in Kopie der Berufung beigelegt worden. Weiters wurde ausgeführt, dass die Auswertung der Verlagsrechte gegen Lizenzgebühren überlassen worden wäre, und Kreditzinsen wie folgend dargestellt zu berücksichtigen wären:

1997	S 50.706,18	
	S 51.271,55	
	S 53.186,57	S 155.164,30
1998	S 53.874,83	
	S 37.492,70	
	S 38.277,63	
	S 38.768,20	S 168.413,36
1999	S 38.540,94	
	S 39.455,35	
	S 40.391,65	
	S 43.958,00	S 162.345,94
2000	S 47.818,13	
	S 52.247,39	
	S 58.586,71	
	S 59.539,83	S 218.192,06

Für das Jahr 1997 würde vom Bw. weiters ein Verlust in Höhe von S 2.076.398,07 geltend gemacht. Zusammen mit dem Zeitungsverlag K. wären Münzen eingekauft worden, um diese gewinnerhöhend weiter verkaufen zu können. Zur Finanzierung des Ankaufes hätte der Bw. für den Zeitungsverlag K. gebürgt. Im Jahre 1996 wäre der Verlag in Konkurs gegangen und im Jahre 1997 die Bürgschaft mit einem Betrag von S 2.076.398,07 schlagend geworden. Der Bw. würde diesen Betrag geltend machen und zum Nachweis einen Kontoauszug und Kontoabdeckung vorlegen.

Weiters wendete der Bw. ein, dass die Abschreibungsbasis auf die Verlagsrechte zurückgegangen wären und die Bewertung der Verlagsrechte mit 21 % des Umsatzes anzusetzen sei (somit abzüglich von S 1 Mio).

Betreffend Umsatzsteuer wurde weiters die Berücksichtigung eines Vorsteuerbetrages von S 500.000,-- aus dem Kauf des Verlagsrechtes beantragt.

Lt. Bw. würden die Umsatzsteuer-Guthaben für die Jahre 1997 bis 2000 daher wie folgt lauten:

1997	S 433.333,--
1998	S 333.333,--
1999	S 233.333,--
2000	S 170.258,--

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

1) Ankauf Verlagsrechte von der Fa. W.)

Lt. Bw. wäre mit Vertrag vom 15. März 1997 von der Fa. W. Verlagsrechte der Zeitschrift M. übernommen worden. Zum Nachweis wäre ein Vertrag zwischen der Fa. W. (vertreten durch den Geschäftsführer GW. (Anm.: Vater des Pflichtigen) und dem Bw. vorgelegt worden.

Kaufpreis: 2.500.000,-- ÖS + 20 % Ust 500.000,-- ÖS=2.500.000,-- ÖS.

Die Bezahlung wäre durch Übernahme von Schulden, insbesondere eines Kredites bei der Tiroler Sparkasse in Höhe von ÖS 2.888.004,-- erfolgt (Schuldbetritt ab 2. Quartal 1997).

Diesbzgl. wäre ein Kontoauszug vorgelegt worden, lautend auf die Fa. W. (Tiroler Sparkasse Kto.Nr. 5007017758) und per 31. März 1997 eine Sollsaldo von ÖS 2.888.004,-- ausweisend, sowie sämtliche Kontoauszüge der Fa. W. bis zum 31. Dezember 2001.

In diesem Zusammenhang würde im Rahmen des Berufungsbegehrens ein Zinsaufwand in folgender Höhe geltend gemacht:

1997	S 155.164,30
1998	S 168.413,36
1999	S 162.345,94
2000	S 218.192,06

Exemplarisch wäre zum Zahlungsfluss ein Kontoauszug vom Bw. vorgelegt worden (Tiroler Sparkasse – Konto Nummer 5000019132 aus welchem eine Überweisung v. 6. Mai 1999 in Höhe von S 35.061,-- ersichtlich sei). Lt. Bw. könnten sämtliche Überweisungen auf das Konto der Fa. W. (ab August 2000 BP.) durch den Bw. nachgewiesen werden!

Stellungnahme der BP zu Punkt 1)

Aufgrund der Durchsicht der dem Finanzamt vorliegenden Jahresabschlüsse der Fa. W. wäre nachfolgendes festgestellt worden:

31.12.1996: Per 31.12.1996 seien auf der Aktivseite Verlagsrechte in Höhe von S 600.000,-- ausgewiesen, eine Bankverbindlichkeit in Höhe von 3.005.410,- gegenüber der Tiroler Sparkasse (Kto.X) sei jedoch nicht ausgewiesen.

31.12.1997: Per 31.12.1997 wären auf der Aktivseite Verlagsrechte in Höhe von lediglich S 460.000,- ausgewiesen. Weitere Anhaltspunkte für etwaige Verlagsrechte welche auch nur annähernd einen Wert von S° 2.500.000,-- zzgl. USt darstellen könnten, seien nicht erkennbar.

Auch wäre in der Gewinn- und Verlust-Rechnung 1997 kein Erlös bzw. Ertrag in Höhe von 2.500.000,-- ausgewiesen. Per 31. Dezember 1997 würde lediglich unter den sonstigen Erträgen eine Position "Erl. Verlagsrechte" in Höhe von S 646.000,-- ausgewiesen.

Da auch bei der Fa. W. der Bw. als Gesellschafter ausgewiesen wäre, bestehe somit ein Naheverhältnis welches den Bw. jedenfalls mitverantwortlich mache, dass entsprechende Erlöse, insbesondere wenn diese dem eigenen Gesellschafter bzw. der eigenen Person gegenüber verrechnet worden wären, entsprechend korrekt im Rechenwerk der Fa. W. zu erfassen seien.

Mit 21. Oktober 2001 wäre bei der Fa. W. der Konkurs mangels Masse aufgehoben und die Firma mit 19. Jänner 2002 im Firmenbuch gelöscht worden.

Aus den vorliegenden Jahresabschlüssen sei ein Erwerb von Verlagsrechten daher nicht nachvollziehbar. Auch ein Zusammenhang mit etwaigen Zinsaufwendungen bzw. Zahlungen auf das Konto der Fa. W. sei nicht nachgewiesen und nachvollziehbar. I

Tatsache sei jedoch, dass der Bw. aus dem Titel "Nutzung Verlagsrechte" die entsprechenden Erlöse bzw. Einnahmen erzielt hat und die entsprechenden Aufwände bei der Fa. M. geltend gemacht worden wären.

Punkt 2

Lt. Bw. würde im Zuge der Berufung für das Jahr 1997 zudem ein Verlust in Höhe von S 2.076.398,07 geltend gemacht. Zusammen mit dem Zeitungsverlag K. seien Münzen eingekauft worden, um diese gewinnbringend weiter verkaufen zu können. Zur Finanzierung dieses Ankaufs hätte der Bw. für den Zeitungsverlag K. für dieses Geschäft gebürgt. 1996 sei der K. Verlag in Konkurs gegangen, im Jahr 1997 sei diese Bürgschaft in Höhe von S 2.076.398,07 schlagend geworden. Als Nachweis wäre ein Kontoauszug beigelegt worden lt. welchem vom Konto des Bw. (Kto. Tiroler Sparkasse XX) per 30. September 1997 eine Auslandsüberweisung zu Gunsten des Zeitungsverlag K& erfolgt sei.

Stellungnahme der BP zu Punkt 2

Nach Ansicht der BP sei lediglich aus der Dokumentation einer Auslandsüberweisung und der Darstellung eines möglichen Sachverhalts, keineswegs eine ausreichende Beweisführung angetreten worden, welche die Anerkennung eines Verlustes in Höhe von S 2.076.398,07 rechtfertigen würde.

Punkt 3

Nicht berücksichtigt wäre weiters die Absetzung für Abnutzung auf die stark zurückgegangenen Werte des Verlagsrechtes. Die Bewertung des Verlagsrechtes sei mit 21 % des Umsatzes anzusetzen (mindestens minus 1.000.000,-- S)

Stellungnahme zu Punkt 3

Einerseits sei der Sachverhalt in Zusammenhang mit der Anschaffung der Verlagsrechte (inkl. Bewertung) nicht ausreichend aufgeklärt, andererseits würde eine Teilwertberichtigung dieser Anschaffungskosten um 1 Mio. S beantragt ohne eine detaillierte und ausreichende Berechnung zu Grunde legen.

Da hinsichtlich der Nutzung der Verlagsrechte zwischen der Moneytrend GmbH und dem Bw. lediglich eine mündliche Vereinbarung bestehen würde und bisher eine Befristung nicht behauptet worden wäre, handle es sich nach der Rechtslage bei firmenwertähnlichen Wirtschaftsgütern (wie z.B. Lizenzen) um solche für welche eine Absetzung für Abnutzung nicht möglich sei.

Der Ansatz mit dem niedrigeren Teilwert komme nur beim Vermögensvergleich in Betracht, denn nur hier wirke sich die Bewertung unmittelbar auf den Gewinn aus. Daher gäbe es keine Teilwertabschreibung bei der Einnahmen-Ausgabenrechnung (E 28.10.1981, 13/604/78; Doralt § 6/Tz. 166)

Punkt 4

Hinsichtlich Umsatzsteuer wären vom Bw. Vorsteuern aus dem Vertrag von 15. März 1997 in Höhe von S 500.000,-- beantragt worden.

Stellungnahme zu Punkt 4

Als Begründung (Vorsteuerbeleg) für den Vorsteuerabzug in Höhe von S 500.000,-- wäre der Vertrag zwischen der Fa. W. und dem Bw. vom 15. März 1997 vorgelegt worden.

Gem. § 11(1) hat eine Rechnung u.a.

1) Den Namen u. die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers zu enthalten.

Der zu Grunde liegende Beleg (Vertrag) enthalte jedoch nicht die Anschrift des "Rechnungslegers" bzw. lediglich die Postleitzahl und die Ortsangabe ausgewiesen (P.). Ein Vorsteuerabzug sei daher bereits aus formalrechtlichen Gründen nicht zugelassen.

Aufgrund des oben dargelegten Sachverhalts (Nichterfassung entsprechender Erlöse bei der Fa. W.) sei zudem anzunehmen, dass der Vertrag nachträglich erstellt und rückdatiert worden wäre.

Eine Rechnungsberichtigung wäre jedenfalls aufgrund der Löschung der Fa. W. im Firmenbuch mit 19. Jänner 2002 nicht mehr möglich.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP führte der Bw. wie folgt ergänzend aus:

Die BP wäre rechtsunwirksam, da diese ohne Prüfungsauftrag durchgeführt worden wäre. Der Bw. hätte keinerlei rechtliches Gehör gehabt, und würde die nachträgliche Vorlage eines des Bw. unbekannten Prüfungsauftrags beim Steuerberater nicht ändern.

Als Vorbemerkung würde ausgeführt: Der Vater des Bw. hätte rund 20 Jahre in Österreich Verlage geführt, und bis in die neunziger Jahre ausnahmslos Gewinne erwirtschaftet und die Familie ernährt. Im Jahre 1997 hätte der Gatte der Schwester und Nigerier AR. die Buchhaltung übernommen.

Der Vater wäre in der Folge schwer erkrankt und hätte die Verlage nicht ausreichend kontrollieren können. Der Bw. selbst wäre erst knapp 20 Jahre alt gewesen. 1996 wäre zusammen mit der Schwester und Vater die Verlagsgesellschaft gegründet worden, welche die Zeitschrift MV. verlegen sollte. Diese Zeitschrift wäre vom Verlag MV. in Vaduz (Liechtenstein) gekauft worden. Gesellschafter wäre die Verlagsdruckerei L. gewesen.

Durch große Fehlbuchungen im Jahre 1996 wäre der Zeitungsverlag K. (ebenfalls zu 100% im Besitz der Familie We.) in Konkurs geraten. Von der Fa. W. bezahlte Rechnungen wären als Darlehen verbucht, und entsprechend nicht mit Umsatzsteuer bzw. Vorsteuer ausgewiesen worden.

In der Folge hätten die Dienstnehmer des Verlages K. die Fa. W. nach dem AVRAG geklagt, sodass eine schuldenfreie und nahezu ausgeglichenen bilanzierende Firma in Konkurs ging.

Der Bw. nehme an, dass der Grund für das damalige Verhalten des Schwagers die Scheidung von der Schwester gewesen sei. Dieser würde heute nach 7 Jahren sprachliche Unverständnis als Begründung angeben. Dies hätte die Firma und die Existenz des Vaters ruiniert. In dieser Situation hätte der Bw. im Jahre 1997 die Verlagsrechte gekauft, um mit dieser Zeitung die Existenz der Familie zu ermöglichen.

Zum Punkt: Ankauf Verlagsrechte

Der Bw. wäre weder Mehrheitsgesellschafter noch Buchhalter der Fa. W. gewesen, sondern sein Vater der damalige Geschäftsführer dieser Firma. Der Bw. hätte als Minderheitsgesellschafter keinerlei Einfluss auf die Bilanz gehabt oder genommen, sondern wäre von deren Richtigkeit ausgegangen. Aus heutiger Sicht hätte diese Bilanz den Bw. jedoch nur benachteiligt. Im Jahre 1996 wären Rechnungen in Millionenhöhe bezahlt und keine Vorsteuer geltend gemacht worden. Dieser Fehler sei passiert, möglicherweise noch ein weiterer Fehler. Dies könnte jedoch dem Bw. nicht angelastet werden.

Obwohl kein Prüfungsauftrag vorgelegen wäre, hätte zudem bereits damals der Vater erschöpfend Auskunft gegeben. In der Niederschrift sei dies jedoch nicht enthalten und wäre somit rechtliches Gehör nicht gegeben gewesen.

Im Frühjahr 1997 wäre zur Sicherung der Existenz der Familie die Zeitschrift m. ohne andere Objekte gesondert vertrieben worden um Kostenklarheit und Zukunft zu gewährleisten.

Die Tiroler Sparkasse hätte im Jahre 1996 der Fa. W. zum Ankauf der Zeitschrift einen Kredit eingeräumt. Die buchhalterische Behandlung hätte sich der Kenntnis des Bw. entzogen und sei daher nicht zu verantworten. Die Tiroler Sparkasse könnte jederzeit befragt werden. Dem Bw. gegenüber hätte diese S 2.888.004,-- geltend gemacht.

Zu Punkt 4: Mit dem Ankauf der Zeitschriftenrechte MV. und der Übernahme des Kredites sei die Eintragung im Impressum der Zeitschrift (im Jänner 1997 somit Medieninhaber Fa. W. , im April 1997 bereits die M.G. als Medieninhaber) erfolgt. Dies würde beweisen, dass die Verlagsrechte bei Fa. W. bestanden bzw. bereits im April 1997 der Bw. inne gehabt hätte. Dem Impressum sei zu entnehmen, dass im Zuge der Ausgabe April 1997 der MV. Verlag noch in Gründung gewesen bzw. zunächst auf den Bw. übertragen worden wären.

Darüber hinaus wäre die Bank daran interessiert gewesen bzw. darauf bestanden, dem Bw. den Kredit zu übertragen bzw. als Drittschuldner heranzuziehen. Der Bw. hätte jedoch nicht die Dauer der administrativen Regelung gekannt, und daher auch keine Vorsteuer in Rechnung gestellt. Im Jahre 1997 wären weniger als S 300.000,-- eingenommen worden, und daher eine Mehrwertsteuerpflicht nicht vorgelegen. Der Prüfer hätte trotz dieser Fakten den

Bw. als mehrwertpflichtig eingeschätzt, ohne den Bw. zu befragen bzw. rechtlich Gehör zu gewähren.

Bereits im Zuge der BP hätte der Vater des Bw. auf die Problematik der Mehrwertsteuer bzgl. Mehrwertsteuerabfuhr als auch –erstattung, somit ein Nullsummenspiel, hingewiesen. Der moneytrend Verlag hätte aus den Nutzungsrechnungen auch keine Vorsteuer geltend gemacht. Der Verlag wäre damit auch steuerlich massiv benachteiligt worden. Im Rahmen der Abgabe der Bilanz 2001 würden daher vom Verlag diese Beträge geltend gemacht. Dies wäre jedoch nicht vom Prüfer in das Protokoll aufgenommen worden.

Zu Punkt 2: K. Verlag

Da der Verlag K. bereits im Jahre 1996 in Konkurs gegangen und die Überweisung 1997 in Höhe von S 2.076.398,07 erfolgt wäre, hätte der Bw. diese Handlung nicht aus eigenem setzen können. Einerseits hätte es einen Masseverwalter gegeben und andererseits die Überweisung von der Bank vorgenommen. Der Bw. hätte nicht gewusst, dass es sich um eine Auslandsüberweisung gehandelt habe.

Zu Punkt 3:

Der Begriff Teilwertabschreibung sei nicht zutreffend, sondern hätte die vom Vorgängerverlag genannten Abozahlen nicht zugetroffen. Es wären zumindest 2.000 Abos weniger gewesen. Bereits von der Fa. W. gesetzte rechtliche Schritte wären nicht erfolgversprechend gewesen. Die M.V.Ges. in Vaduz zu Klagen hätte wenig Aussicht auf Erfolg gehabt, da das Stammkapital nur auf SFr. 5.000,-- gelautet hätte. Der Wert des Abos wäre ein Abo-Jahresumsatz gewesen, 2.000 fehlende Abos hätten somit S 1 Mio. entsprochen und den Wert des Verlagsrechtes verringert.

Der Ansatz von 21 % des Umsatzes bei Verlagsrechten sei zwar grundsätzlich richtig, treffe jedoch in diesem Fall nicht zu. Lt. Ansicht des Prof. Lö. sei moneytrend mit seinen Abos anders zu bewerten als Verlage welche sich durch Anzeigen finanzieren. Dies wäre bei der Übernahme leider nicht sofort feststellbar gewesen, da L.B. ein paar tausend Abo-Rechnungen mit 2-jähriger Laufzeit ausgestellt hätte und dies erst nach ein bis 1,5 Jahren zum Tragen gekommen wäre.

Zu Punkt 4:

Dem Finanzamt wären zwei Vertragskopien übergeben worden, wobei eine Kopie auch den Firmenstempel Fa. W. enthalten und den formalrechtlichen Vorschriften entsprechen würde. Der Bw. hätte zu Geschäftsbeginn noch nicht einschätzen können, wie es weitergeht. Seit Ende des Jahres 2002 wäre der Verlag neu strukturiert, der Betrieb schlanker gemacht und

die Schulden reguliert. Im Jahre 2003 würde mit einem Gewinn gerechnet, auch 2002 wäre bereits ein kleiner Gewinn erzielt worden.

In einer ergänzenden Eingabe des Vaters GW. vom 7. Juli 2003 wurde ausgeführt, dass bzgl. den Erwerb der Zeitschrift MV. durch die Fa. W. dem Bw. kein ausreichendes rechtliches Gehör durch die BP gegeben worden wäre. Dieser wäre kein Prüfungsauftrag vorgelegen, sondern erst nach erfolgter Prüfung vorgelegt worden. Der Prüfer hätte die Zusage noch eine Woche abzuwarten bis der Kreditvertrag "hereingeholt" werden könnte nicht eingehalten, und wäre gegen diese Vorgangsweise massiv Einspruch erhoben worden.

Der Bw. wäre weder aufgefordert worden, den Kreditvertrag vorzulegen, noch hätte er dieses gekonnt. Dieser Vertrag wäre vom Vater als Geschäftsführer der Fa. W. abgeschlossen worden und hätte sich daher nicht in den Unterlagen der MV. Verlagsgesellschaft befunden. Der Prüfer hätte zudem eine Reihe nicht protokollierter Fragen gestellt, die dieser aus Unkenntnis nicht hätte beantworten können. Dem Vater wären selbstverständlich alle Verträge an die Buchhaltung als auch Rechnung über den Verkauf weitergegeben worden. Diese wären sichtlich ebenso nicht gebucht worden, wie rund S 14 Mio. Aufwand bei der Fa. W. für K. . Somit wären die wesentlich höheren Vorsteuern nicht berücksichtigt worden.

Die Buchhaltung wäre zum damaligen Zeitpunkt vom Schwiegersohn erfolgt, welcher wenig später von der Tochter geschieden worden wäre. Der Vater wäre damals schwer krank bzw. lt. zwei Gerichtsgutachten nur maximal zwei Stunden verhandlungsfähig gewesen. Der Bw. hätte mit einem Firmenanteil unter 50 % in der Fa. W. nichts zu sagen gehabt und auch nicht korrekt informiert worden. Für den Bw. sei daher heute entscheidend, dass 1) eine Rechnung über den Kauf der Verlagsrechte von S 2,5 Mio. zuzüglich USt und 2) der Vater des Bw. den angezweifelten Kreditvertrag vom 28. Mai 1996 vorlegen könnte. Die Kreditaufnahme hätte der Kostenfinanzierung für den Kauf der Zeitung MV. gedient.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabenpflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind (§ 184 Abs. 1 BAO).

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind (§ 184 Abs. 2 BAO).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertigt ein in einem mängelfreien Verfahren festgestellter unaufgeklärter Vermögenszuwachs die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrührt. Dies gilt auch für den Fall, wenn der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte (VwGH 23.2.1994, 90/13/0075). In einem solchen Schätzungsverfahren müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Dabei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Steuerpflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (vgl. VwGH 15.3.1995, 92/13/0271).

Wird z.B. ein Vermögenszuwachs nicht durch Glaubhaftmachung einer behaupteten Darlehensgewährung aufgeklärt, ist die Abgabenbehörde im Hinblick auf ihre Ermittlungsergebnisse und den sonstigen Stand des Verfahrens zur Schätzung berechtigt. Entscheidend ist dabei lediglich, ob der Steuerpflichtige einen bestimmten Betrag von seinem Geschäftsfreund als Darlehen zugezählt erhalten hat (vgl. VwGH 18.03.1991, 90/14/0269). Ziel der Schätzung ist es, die Besteuerungsgrundlagen festzustellen, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben. Es ist der Denkprozess darzulegen, der zum Schätzungsergebnis geführt hat, und bezüglich der Schätzungsbefugnis der entsprechende Sachverhalt darzulegen sowie die daraus abgeleitete Konklusion. Die Schätzungsberichtigung als auch das Schätzungsergebnis sind zu begründen.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Tatsachen als erwiesen anzunehmen sind. Bei der Beweiswürdigung handelt es sich um die Prüfung der Frage, ob die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens die volle Überzeugung vom Vorliegen oder Nichtvorliegen einer behaupteten oder von Amts wegen zu erhebenden Tatsache vermitteln. Die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde, die zur Feststellung des Sachverhaltes geführt hat, ist vom Verwaltungsgerichtshof in der Richtung überprüfbar, ob der Denkvorgang der Abgabenbehörde zu einem den Denkgesetzen entsprechenden Ergebnis geführt hat bzw. ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist.

Die Abgabenbehörde hat von jenem Sachverhalt auszugehen, der nach den Lebenserfahrungen die höchste Wahrscheinlichkeit aufweist.

Ad verfahrensrechtliche Einwendungen)

Im vorliegenden Fall wird eingewendet, dass die BP ohne Prüfungsauftrag durchgeführt und dem Bw. keinerlei rechtliches Gehör gegeben worden wäre. Der Vater des Bw. hätte zwar erschöpfend Auskunft gegeben, jedoch sei diese nicht in die Niederschrift aufgenommen worden.

Dazu ist aufzuführen, dass im Zuge der BP der M. festgestellt wurde, dass an den Bw. Lizenzzahlungen erfolgten, welche vom Bw. steuerlich nicht bekannt gegeben bzw. erklärt worden waren. Mangels Vorlage von Unterlagen wurde unter Verweis auf eine Niederschrift mit dem steuerlichen Vertreter vom 10. Juli 2002 eine Betriebsprüfung des Bw. angekündigt und am 12. August 2002 auch ein Prüfungsauftrag vom 23. Juli 2002 dem steuerlichen Vertreter des Bw. zur Kenntnis gebracht. Der Prüfungsabschluss erfolgte am 12. August 2002. Die Einwendungen sind somit als unbegründet zurückzuweisen.

ad Schätzung der Einkünfte – Ankauf Verlagsrechte)

Zur Schätzung ist auszuführen, dass auf Basis der Rechnungen betreffend "Nutzung Verlagsrechte" bei der Firma Moneytrend GmbH Aufwendungen geltend gemacht wurden. Die entsprechenden Einnahmen wurden vom Bw. nicht bestritten und sind somit grundsätzlich begründet.

Betreffend die Einwendung, der Bw. hätte darüber hinaus die Verlagsrechte von der Fa. W. mit einem Preis von S 2,5 Mio inkl. Umsatzsteuer gekauft, und wäre ein Schuldbeitritt bzw. Übernahme des Kredites bei der Tiroler Sparkasse in Höhe von S 2.888.004,-- erfolgt, und daraus Zinszahlungen in Höhe von S 155.164,30, S 168.413,36, S 162.345,94 und S 218.192,06 für die Jahre 1997 bis 2000 zu berücksichtigen, ist auszuführen, dass vom Bw. im Zuge des Prüfungs- und Berufungsverfahrens die Beweise (Verträge bzw. Belege) wie folgt vorlegte:

1) Schuldbeitritt des Bw. bezüglich eines Betrages von S 2.991.324,20 zuzüglich Zinsen vom 19. Februar 2001 (Vorlage im Zuge der BP)

2) Vertrag zwischen Fa. W. und dem Bw. vom 15. März 1997 mit einem Kaufpreis von S 2,5 Mio zuzüglich S 500.000,-- (20%) Umsatzsteuer (Vorlage im Rahmen der Berufung) sowie

Bankbelege der Fa. W. für den Zeitraum 1997 bis 2001 betreffend die als Betriebsausgaben beantragten Zinszahlungen in Höhe von S 155.164,30, S 168.413,36, S 162.345,94 und S 218.192,06 für die Jahre 1997 bis 2000 und zwei Bankbelege betreffend Eigenerlag und Überweisung vom 6. und 7. Mai 1997 in Höhe eines Betrages von S 35.064,-- und S 35.100,-- als auch ein Einzahlungsbeleg vom 6. Mai 1997 des Bw. in Höhe von S 35.064,-- (Vorlage im Rahmen der Berufung)

3) Abtretungsvereinbarung betreffend die Verlagsrechte der Zeitschrift m. an den Bw. gegen Übernahme der Kreditraten vom 28. Februar 1997 (Vorlage im Zuge der Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP)

4) Abstattungskreditzusage durch die Tiroler Sparkasse über S 3.000.000,-- betreffend die Fa. W. , vertreten durch den Geschäftsführer GW. vom 19. Juni 1996 (Ergänzung durch den Vater des Bw. auf Grund der Vorlage der Berufung an die zweite Instanz)

Der Bw. war darüber hinaus mit einer Beteiligung von 49,8% wesentlich beteiligter Gesellschafter der Fa. W. , welche nach Konkursaufhebung (mangels Kostendeckung vom 21. August 2001) mit 19. Jänner 2002 gelöscht wurde. Geschäftsführer der Fa. W. war der Vater des Bw. GW. .

Zu den vorgelegten Beweisen betreffend den Ankauf der Verlagsrechte und Begleichung des Kaufpreises durch Schuldübernahme ist auszuführen, dass erst im Zuge der Gegenäußerung des Bw. zur Stellungnahme der BP ein Vertrag über den Kauf der Verlagsrechte vorgelegt wurde, versehen mit dem Firmenstempel der Fa. W. . Dem zuerst vorgelegten Vertrag fehlte jedoch die Firmenanschrift, d.h. diese wurde sichtlich im Nachhinein angebracht. Darüber hinaus wurden im Zuge der Gegenäußerung des Bw. zur Stellungnahme der BP eine Vereinbarung über die Abtretung der Verlagsrechte der Zeitschrift m. an den Bw. vom 28. Februar 1997 auf Grund der übernommenen Kredithaftung (Sicherstellung durch Hypothek auf das Haus L.str.) und gegen Übernahme der Kreditraten.

Anzumerken ist, dass die Fa. W. nach Durchführung eines Konkursverfahrens (Konkurseröffnung am 19. September 2000 und Konkursaufhebung mangels Kostendeckung vom 21. August 2001) mit 19. Jänner 2002 gelöscht wurde.

Dazu ist auszuführen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Leistungsbeziehungen zwischen einer Gesellschaft und ihren Gesellschaftern wie Verträge zwischen nahen Angehörigen zu beurteilen sind und daher bezüglich der Voraussetzungen als auch zeitlichen Nähe des Abschlusses der Vereinbarungen strenge Regeln zur steuerlichen Anerkennung notwendig sind.

Für die Anerkennung von Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen sind folgende Voraussetzungen notwendig:

- dass sie nach außen hin eindeutig zum Ausdruck kommen,
- dass sie einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- dass sie auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung werden diese Kriterien bei der Prüfung der Verträge auf Anerkennung herangezogen bzw. kommen zum Tragen, wenn berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer vertraglichen Gestaltung bestehen.

Im vorliegenden Fall ist in Hinblick auf diese Vereinbarung auszuführen, dass diese Kriterien aus folgenden Gründen nicht erfüllt sind:

Der Vertrag über den Kauf der Verlagsrechte wäre lt. Bw. bereits im Jahre 1997 abgeschlossen worden. Lt. Kaufvereinbarung wäre die Zahlung an die Fa. W. vom Bw. durch Schuldübernahme des Kredites in Höhe von insgesamt S°3.000.000,-- bei der Tiroler Sparkasse erfolgt. Die zuerst vorgelegte Vertragsvereinbarung trägt jedoch keinen Firmenstempel, weiters weisen die Bilanzen der Fa. W. für das Jahr 1997 keine Verlagsrechte m. im Anlagevermögen noch Erlöse aus dem Verkauf von Verlagsrechten m. aus, sondern lediglich "Verlagsrechte" in Höhe von S 460.000,-- bzw. Erlöse aus dem Verkauf "Verlagsrechte" in Höhe von S 646.000,- aus. Lt. Angaben des Vaters des Bw. hätte der ehemalige Schwiegersohn die Buchhaltung der Fa. W. geführt und dieser die Verträge offensichtlich nicht gebucht bzw. wären Ungereimtheiten aufgetreten. Nachweise diesbezüglich wurden jedoch nicht vorgelegt. Im Rahmen des vorliegenden Verfahrens wurden auch keine Verträge über den Kauf des Verlagsrechtes m. durch die Fa. W. , sondern lediglich eine Kreditzusage betreffend den Ankauf des Verlagsrechtes m. vom 28. Juni 1996, vorgelegt. Dazu ist zu bemerken, dass die Fa. W. lt. Aktenlage mehrere verschiedene Verlagsrechte innehatte. Auch wurden Verwertungserlöse betreffend Inseratenerlöse als auch Abo Erlöse m. in den Jahren 1996 und 1997 ausgewiesen. Anzumerken ist, dass im Zuge der Gegenäußerung des Bw. zur Stellungnahme der BP eine weitere Vereinbarung über die Abtretung der Verlagsrechte der Zeitschrift m. an den Bw. vom 28. Februar 1997 auf Grund der übernommenen Kredithaftung (Sicherstellung durch Hypothek auf das Haus L.str.) gegen Übernahme der Kreditraten, jedoch wurden Nachweise im Zusammenhang mit Zinszahlungen bzw. Zahlungen auf das Konto der GmbH nicht vorgelegt.

Zu den beiden Vereinbarungen ist jedoch weiters anzumerken, dass lt. im Zuge der BP eine Vereinbarung vom 19. Februar 2001 vorgelegt wurde, wonach der Bw. gegenüber der Tiroler Sparkasse eine Schuldbeitrittserklärung zur Begleichung der Schuld in Höhe von S°2.991.324,20 erklärt. Warum im Jahre 2001 jedoch ein zusätzlicher Schuldbeitritt nach bereits erfolgter angeblicher Schuldübernahme durch den Bw. im Jahre 1997 vorgenommen wurde, zeigt Ungereimtheiten der Berufungseinwendungen auf.

Auch legen die zum Nachweis vorgelegten Bankbelege betreffend Ratenrückzahlungen (Bankbeleg und Einzahlungsbeleg) nur eine einzige Überweisung des Bw. an die Fa. W. von S 35.064,-- vom 7. Mai 1997 dar, welcher jedoch lt. vorgelegten Bankbelegen der Fa. W. vom 30. Juni 1997 eine (Rück)Überweisung von ebenfalls S 35.061,- mit 12. Juni 1997 gegenübersteht. Bei den vorgelegten Bankbelegen betreffend die Anerkennung der geltend gemachten Zinsaufwendungen im Zeitraum 1997 bis 2000 handelt es sich weiters lediglich um die Bankauszüge der Fa. W. , Nachweise über die Bezahlung der angefallenen Zinsen durch den Bw. wurden wiederum nicht vorgelegt.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind die vorgelegten Vereinbarungen über die Abtretung und den Kauf der Verlagsrechte durch den Bw. unter Berücksichtigung der insgesamt vorliegenden Sachverhaltes und Nachschieben bzw. schrittweise Vorlage als nicht glaubhaft auch in der tatsächlichen Durchführung zu beurteilen, dass die Leistung "Abtretung und Kauf des Verlagsrechtes m." durch den Bw. auch tatsächlich erfolgte. Im Hinblick auf den fehlenden Ausweis des strittigen Verlagsrechtes im Anlagevermögen der Gesellschaft als auch fehlenden Erlöse aus dem Verkauf des Verlagsrechtes in den Erlösen der Gesellschaft ist die Leistung bzw. die in der Rechnung angegebene Leistung (Verkauf bzw. Kauf des Verlagsrechtes m. im Jahre 1997 insgesamt anzuzweifeln bzw. als nicht nachgewiesen zu beurteilen.

Die Einwendungen des Bw. bzgl. die Anerkennung des Kaufvertrages und Schuldübernahme im Jahre 1997 sind somit im Rahmen der freien Beweiswürdigung nicht als glaubhaft zu beurteilen, auch sind mangeln vorgelegter Nachweise die geltend gemachten Zinsaufwendungen im Zusammenhang mit dem Kauf im Jahre 1997 nicht anzuerkennen.

Da die Einnahmenzuflüsse des Bw. lt. Feststellung der BP bei der Fa. M. jedoch unbestritten sind und die entsprechenden Lizenzaufwendungen bei der Fa. M. auch anerkannt wurden, ist die Festsetzung dieser Einkünfte lt. Feststellungen der BP dem Grunde und der Höhe nach als richtig zu beurteilen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG kann ein Unternehmer Vorsteuerbeträge geltend machen, die von anderen Unternehmern für Lieferungen und sonstige Leistungen in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesen, und im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Unabdingbare Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass der Unternehmer dem Leistungsempfänger eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG ausgestellt haben muss als auch bei sonstigen Leistungen die Angabe des Zeitraumes.

Ein unberechtigter Steuerausweis gemäß § 11 Abs. 14 liegt weiters vor, wenn jemand (Unternehmer oder Nichtunternehmer) in einer Rechnung eine Steuer ausweist, obwohl keine Leistung ausgeführt wird. Der Zweck der Regelung liegt darin, einem unberechtigten Vorsteuerabzug vorzubeugen (und muss daher auch der Zeitpunkt der Lieferung angeführt sein) (Kolacny-Caganek, UStG, Anm 33 zu § 11).

Die vom Bw. geltend gemachten Vorsteuerbeträge betreffend Ankauf der Verlagsrechte in Höhe von S 2.500.000,-- zuzüglich Umsatzsteuer S 500.000,-- sind bereits unter Hinweis auf die oben angeführten Ausführungen als auch mangelnder Anschrift des liefernden Unternehmers sowie fehlender Angabe des Zeitpunktes der Leistung nicht anzuerkennen.

Ad Teilwertabschreibung - Verlagsrechte)

Lt. Bw. wäre die Bewertung eines Verlagsrechtes grundsätzlich mit 21 % des Umsatzes anzusetzen, im vorliegenden Fall jedenfalls abzüglich einer Abschreibung von rund S

1.000.000,-. Der Wert des Verlagsrechtes würde ein Abo-Jahresumsatz darstellen, wobei mindestens 2.000 fehlende Abonnements von rund S 1.000.000,-- gefehlt hätten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert nur anzuerkennen, wenn der Steuerpflichtige das Absinken eines Teilwertes darstellen kann. Bei Lizenzen ergibt sich der Teilwert aus dem Ertragswert (Doralt, EStG-Komm., Tz 138f zu § 6). Dazu ist auszuführen, dass im vorliegenden Fall die Anschaffung eines Verlagsrechtes durch den Bw. wie oben ausgeführt nicht als nachgewiesen beurteilt werden konnte. Darüber hinaus ist eine Teilwertabschreibung für Anlagevermögen (abnutzbar als auch nicht abnutzbar) im Rahmen eines Einnahmen- Ausgaben-Rechners nicht möglich (Quantschnigg-Schuch, aaO, Tz 22.1 zu § 4).

Ad Anerkennung von Verlusten im Jahre 1997)

Der Bw. beantragt die Anerkennung eines Verlustes in Höhe von S 2.076.398,07 betreffend das Jahr 1997. Zusammen mit dem Zeitungsverlag K. seien Münzen gekauft worden, um diese gewinnbringend wieder zu verkaufen. Zur Finanzierung des Ankaufs hätte der Bw. für dieses Geschäft gebürgt, jedoch wäre dieser Verlag bereits im Jahre 1996 in Konkurs gegangen. Im Jahre 1997 wäre der Bw. als Bürge herangezogen worden und die Bürgschaft in voller Höhe schlagend geworden. Zum Nachweis wurde ein Wechsel vom 5. April 1996 sowie Belege vom 30. September 1997 betreffend Kontoabdeckung sowie ein Bankauszug des Bw. vom 31. Dezember 1997 über eine Auslandsüberweisung in Höhe von S 2.076.398,07 vorgelegt.

Dazu ist auszuführen, dass Aufwendungen aus Bürgschaften nur bei betrieblicher Veranlassung des Eingehens einer Bürgschaft abzugsfähig sind (Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 39 zu § 4). Im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten besteht darüber hinaus erhöhte Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen bei der Ermittlung des Sachverhaltes sowie Beweisvorsorgepflicht (Ritz, BAO, Tz 10f zu § 115, Tz 3 zu § 166). Der Bw. legte jedoch zur Nachweisführung bezüglich dem Eingehen der Bürgschaft gegenüber der Fa. K. keine Unterlagen, Vereinbarungen, Verträge bzgl. der Bürgschaft bzw. Schlagendwerden der Bürgschaft vor. Mit der Vorlage eines Beleges über eine Auslandüberweisung an eine Münzhandlung ist eine Nachweisführung eines Verlustes aus einer schlagend gewordenen Bürgschaft nicht als nachgewiesen zu beurteilen.

Die Berufung war daher insgesamt als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 20. September 2006