

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Johannes Stieldorf, gegen die Bescheide des Finanzamtes Mödling betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1986 und 1987, Einkommensteuer für die Jahre 1988, 1989, 1990 und 1991 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1986 und 1987 werden aufgehoben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1988, 1989, 1990 und 1991 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1988, 1989, 1990 und 1991 sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben (für die Jahre 1988, 1989 und 1990) ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Das Bescheidergebnis beträgt in Euro:

| | |
|-------|----------|
| 1988: | 2.030,41 |
| 1989: | 3.222,02 |
| 1990: | 2.247,63 |
| 1991: | 0,00 |

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

1. Vorbemerkung

Da der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 19. Dezember 2002, Zl. 98/15/0210, den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IX) vom 6. August 1998, Zl. 6 - 96/5071/05 (Berufungsentscheidung) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben hatte, ist im fortgesetzten Verfahren wiederholend über die anhängigen Berufungen zu entscheiden.

Im Hinblick auf die vom Verwaltungsgerichtshof aufgezeigten Begründungsmängel und Aktenwidrigkeiten des aufgehobenen Bescheides, die u.a. in einer mangelhaften Sachverhaltsdarstellung wurzeln, wird die maßgebliche Sachverhaltsgrundlage neu ausgewiesen.

Der Bw. wendet sich mittels zweier Berufungsschreiben gegen Bescheide, die aufgrund einer Prüfung der Aufzeichnungen gem. § 151 Abs. 1 BAO für den strittigen Zeitraum erlassen wurden. Vermerkt wird, dass sämtliche nachstehenden Angaben über Geldbeträge sich auf ATS beziehen und daher ohne Währungsangabe ausgewiesen sind.

2. Prüfungsfeststellungen

2. 1. Unternehmereigenschaft des Bw. für den Zeitraum 1986 und 1987

Aus dem Prüfungsbericht geht hervor, dass der Bw. in den Jahren 1986 und 1987 als Einzelunternehmer tätig gewesen sei, was zur Erlassung von Erstbescheiden für Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer führte. Unter Hinweis auf von der Bp. eingesehene Unterlagen, die in Tz. 14 aufgelistet wurden und in Zusammenhang mit Strafverfahren gegen den ehemaligen faktischen Gesellschafter - Geschäftsführer der S - GmbH, H., stehen, erfolgte für die Jahre

1986 und 1987 die Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlagen im Schätzungswege (Tz 16 hinsichtlich Umsatzsteuer, Tz. 20 hinsichtlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Tz 27 hinsichtlich Gewerbesteuer).

2. 1. 1. Diese zitierten Unterlagen detailliert

a) Niederschrift vom 9. August 1991:

In dieser Niederschrift der Sicherheitsdirektion wird eine Anzeige des Bw. gegen H. dargestellt. Wesentliche Aussagen hieraus sind:

Der Bw. habe für die S - GmbH, die von H. gegründet und geleitet wurde, gearbeitet und im Zeitraum Ende 1985 bis Anfang 1988 zwischen 8.000 und 10.000 monatlich als Gehalt ausbezahlt erhalten.

H. habe wegen erheblicher wirtschaftlicher Schwierigkeiten der S -GmbH (zwischenzeitig im Konkurs), die sich mit Dachdeckerarbeiten befasste, den Bw. veranlasst, dass er bei der VB L. ein auf seinen Namen lautendes Konto eröffne. Er richtete daher am 25. 9. 1985 ein Konto ein, auf dem auch H. zeichnungsberechtigt war. Auf diesem Konto gingen umfangreiche Zahlungen der Kunden der S - GmbH ein. Von diesem Konto hätten H. und der Bw. abgehoben. Wenn der Bw. Beträge bar abhob, habe er diese H. übergeben müssen, da es ansonsten keine weiteren Überweisungen auf dieses Konto gegeben hätte. Quittungen oder Belege habe es über diese Geldübergaben nicht gegeben.

Es gab zu dieser Zeit ein Kridaverfahren gegen H., der auf diese Weise Geldbeträge vor andrängenden Gläubigern verschleierte. Ende 1987 oder anfangs 1988 habe H. dem Bw. mitgeteilt, sich aus dieser Firma zurückziehen zu wollen. H. habe ihm vorgeschlagen, er solle eine Einzelfirma gründen. Zu diesem Zweck meldete der Bw. im Februar 1988 bei der BH X das Schwarzdeckergewerbe an und zeigte dies auch am 2. März 1988 dem Finanzamt an.

Im Mai dieses Jahres entschlossen sich H. und der Bw. die S - H GmbH zu gründen, an der H., damit er als Angestellter fungieren konnte, 24% der Anteile übernahm und auf den Bw. die restlichen 76% der Anteile entfielen. Die interne Arbeitsaufteilung erfolgte derart, dass der Bw. die diversen Baustellen betreute, die Kundenberatungen und - besuche vornahm und sich um neue Aufträge kümmerte, während H. die kaufmännischen und verwaltungstechnischen Angelegenheiten (Kostenvoranschläge, Materialeinkäufe, Ausgangsrechnungen, Buchhaltung, Kassabuch) übernahm. Im Büro stand ihm Sch. zur Seite. Im weiteren Aussageverlauf zeigte der Bw. detailliert auf, dass er von H., der als Prokurist der Firma zeichnungsberechtigt war, des Öfteren durch fingierte Ausgangsrechnungen u.ä. betrogen worden sei.

b) Niederschrift vom 15. September 1991:

H. wurde von der Sicherheitsdirektion als Verdächtiger einvernommen. Er bestätigte, dass Zahlungen betreffend die S - GmbH auf sein Privatkonto und auf das vom Bw. errichtete Konto bei der VB L. erfolgten.

Auf Anfrage, dass auf dem Konto des Bw. bei der VB L. sich Umsätze für den Zeitraum September 1985 bis April 1988 von etwa 4,3 Mio. feststellen ließen, wie es zur Errichtung dieses Kontos kam, wer zeichnungsberechtigt gewesen sei, wer die Zahlungseingänge behoben habe und wem die Eingänge zur Verfügung standen, teilte H. Folgendes mit:

Der Bw. habe ihm 1985 vorgeschlagen, gemeinsam eine Firma zu führen. Bei der VB L. wurde ein Konto eröffnet, über das er und H. zeichnungsberechtigt waren. Von diesem Konto seien von beiden Zeichnungsberechtigten Behebungen, u. a. für die Bezahlung von Baumaterialien, erfolgt. Über Weiteres sollte der Bw. Bescheid wissen. H. äußerte die Vermutung, der Bw. habe ein nichtprotokolliertes Einzelunternehmen gegründet, wobei dieses Konto als Geschäftskonto fungiert habe.

Auf die weitere Frage, ob H. wisse, welche Rechnungen die Kunden für ihre Zahlungen erhalten hätten bzw. wer sie geschrieben habe, teilte H. mit, dass einen Teil er, den anderen Teil Sch. erstellt habe.

Auf die Frage, was mit den etwa 4,3 Mio. geschehen sei und wer davon profitiert habe, erklärte H. jetzt keine Stellungnahme abgeben zu können bzw. sollte man in der Buchhaltung des Bw. Nachschau halten. Die Kontoauszüge und Belege zu den Eingängen auf dem Konto bei der VB. L. befänden sich im Büro der S - GmbH bzw. sei ein Teil vom Bw. mitgenommen worden.

Zur Neugründung der S - H GmbH befragt, teilte er mit, dass aufgrund des äußerst schlechten finanziellen Status und der miserablen Bonität der S - GmbH er und der Bw. sich dazu entschlossen hätten, diese neue Firma zu gründen, damit diese bei der Erlangung von Aufträgen bessere Erfolgschancen verzeichne.

H. räumte weiters, zur Gebarung der S - H GmbH befragt, ein, Scheinrechnungen erstellt zu haben; dies jedoch nicht zwecks Bereicherung, sondern um Schwarzzahlungen an Löhnen u.ä. tätigen zu können. Auch sei eine ausgewiesene Umsatzprovision zugunsten des Bw. nur als auf einem "Scheinbeleg" basierend zu werten, da tatsächlich Kapital für Schwarzarbeitentlohnung frei gemacht wurde.

c) Niederschrift vom 20. September 1991:

Die ehemalige Bedienstete der S - GmbH und nachfolgend die der S - H - GmbH, Sch., wurde als Auskunftsperson einvernommen.

Sie sagte aus, dass anfangs bis Mitte 1988 an den Ausgangsrechnungen zwar "S.- GmbH" vermerkt wurde, jedoch mit Klebeetiketten verschiedene Kontonummern ausgewiesen wurden. Dies sei im Auftrag von H. geschehen, wobei sie erklärte, angenommen zu haben, dass auch der Bw. davon wusste. Allerdings sei das Finanzielle in der Hand von H. gelegen, der von ihr auch als der Chef des Betriebes erachtet worden sei.

Sie bestätigte überdies, dass oftmals Schwarzarbeiter beschäftigt wurden.

d) Bericht der Sicherheitsdirektion vom 27. September 1991:

Hierin wird zusammenfassend festgestellt, dass zum Nachteil der Gläubiger der S - GmbH im Zeitraum November 1987 bis Mai 1988 534.643,13 auf Privatkonten umgeleitet und dass im Zeitraum September 1988 bis April 1990 681.737,00 zum Nachteil des Mehrheitsgesellschafters der S - H. GmbH, dem Bw., von H. auf Privatkonten umgeleitet wurde.

e) Gutachten in der Strafsache gegen H.:

Aus Punkt 7.2.3. dieses Gutachtens, das sich mit dem Konto bei der VB L. auseinander setzt, ist zu entnehmen, dass neben nicht aufklärbaren Eingängen von 1,209.022,10 die übrigen Gutschriften auf Rechnungen der S - GmbH zurückzuführen sind. Eingänge die der Privatsphäre einer der beiden Gesellschfter zuzuordnen sei, wurden nicht festgestellt.

2. 1. 2. Weitere Aussagen, die dem Verwaltungsgerichtshof vorlagen:

a) Aussagen von H. am 24. Oktober 1991:

H erklärte, aus der U - Haft vorgeführt, als Beschuldigter, dass seine am 15. September 1991 getätigte Aussage vor der Sicherheitsdirektion (Punkt 2.1.1. lit b) hinsichtlich Zahlungen auf sein Privatkonto nicht ganz zutreffend gewesen seien. Es seien nicht Zahlungen der Kunden der S - GmbH auf sein Privatkonto geflossen, vielmehr habe es sich bei den Zahlungseingängen auf diesen Konten um Zahlungen an die Einzelfirma des Bw. gehandelt. Wann diese Einzelfirma bestanden habe, könne er nicht sagen; jedenfalls bereits in den Jahren 1987/88.

b) Aussage des Bw. als Zeuge in der Strafsache gegen H. vom 31. Oktober 1991:

In Ergänzung zu seinen Ausführungen vor der Sicherheitsdirektion stellte der Bw. klar, dass vor dem Jahr 1988 keinesfalls von ihm eine "Einzelfirma" geführt wurde. Er habe mit H. zwar 1987 über die Gründung eines derartigen Unternehmens gesprochen, tatsächlich sei erst an Anfang 1988 ein Gewerbe angemeldet worden: "Zum Tragen" sei dieses Unternehmen nie gekommen, da nach Wissen des Bw. nie Geschäfte abgewickelt wurden, sondern nur über die S - GmbH; dies teilweise auch nach Gründung der S - H GmbH.

Die Aussagen H. über ein von ihm geführtes Einzelunternehmen seien unzutreffend. Die von Sch. getätigte Aussage über Rechnungsmanipulationen mittels Klebeetiketten habe dazu gedient, dass Kunden der S - GmbH nicht auf das Geschäftskonto überwiesen, sondern auf das Konto der VB L.

c) Aussage des Bw. am 31. August 1992:

Er nahm zu den o. a. angeführten Aussagen von H. und Sch. noch einmal Stellung. U. a. betonte er, dass es in den Jahren 1987/88 eine "Firma" des Bw. nicht gegeben habe. Er stellte weiters dezidiert in Abrede, die Idee der Rechnungsgestaltung mit Klebeetiketten stamme von ihm.

2. 2. Festgestellte Einkünfte aus Kapitalvermögen (verdeckte Gewinnausschüttungen) für den Zeitraum 1988, 1989, 1990 und 1991

Unter Verweis auf den Prüfungsbericht der S - H GmbH (do. Tz 18, 25, 40 d) wurden wegen "sowohl eindeutig als auch nicht eindeutig nachvollziehbaren nicht erfassten Entgelten der S - H GmbH" dem Bw. im Zuge der Betriebsprüfung Einkünfte aus Kapitalvermögen wie folgt zugeordnet.

| | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|----------------------------------|--------|--------|--------|--------|
| vGA lt o.a.Tz 40 Bp - Bericht | 81.000 | 81.000 | 81.000 | 45.000 |
| v. Gesellschafter einzubeh. KEST | 16.200 | 20.250 | 20.250 | 11.250 |

3. Berufungsbegehren

In den Eingaben vom 11. September 1995 und vom 23. April 1996 werden die erlassenen Bescheide ihrem ganzen Umfange nach wegen Mängelhaftigkeit des Verfahrens und unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten. Es wurde u.a. gerügt, dass es die Abgabenbehörde nicht einmal ansatzweise der Mühe wert gefunden habe, sich damit auseinander zu setzen, dass der Bw. glaubhaft deponierte, mit den geschäftlichen Vorgängen überhaupt nichts zu tun gehabt zu haben.

Im Rahmen wirtschaftlichen Betrachtungsweise sei zu erkennen gewesen, dass die für die S - GmbH über das Konto des Bw. geflossenen Beträge dem H. zuzurechnen gewesen wären.

4. Stellungnahme der Bp. zu dem Berufungsbegehren

4. 1. Hinsichtlich Einzelunternehmen

Es wurde wiederholend darauf hingewiesen, dass auf dem Konto des Bw. Zahlungseingänge der bereits liquidierten S - GmbH in Höhe von 813.874 vorgefunden wurden. Da die Abhebungen immer durch den Bw. erfolgten, seien ihm diese Beträge in der Annahme eines eigenen Gewerbebetriebes zugeordnet worden.

4. 2. Hinsichtlich Einkünfte aus Kapitalvermögen

Bei der S - H GmbH seien "eindeutig als auch nicht eindeutig nachvollziehbare nicht erfasste Entgelte" festgestellt worden. Aufgrund des Beteiligungsverhältnisses sei dem Bw. ein Anteil für die Jahre 1988 bis 1990 von 81.000 und für 1991 ein solcher von 45.000 zugeordnet worden.

5. Gegenäußerung des Bw.

Neben einer vom Parteienvertreter erstellten Gegenäußerung (Eingabe vom 22. 2. 1996), die bisher Vorgebrachtes replizierte, wurde eine weitere vom Bw. persönlich abgefasst und eingereicht (Eingabe vom 7. 4. 1996). Hierin wies er u.a. darauf hin, dass er im März 1988 ein Einzelunternehmen (Anm. w.o. ausgeführt, bei der Bezirkshauptmannschaft X) angemeldet habe, jedoch dieses nie tätig geworden sei, da die Gründung der H - S GmbH bereits feststand. Falls es Rechnungen einer Einzelfirma gegeben habe, seien diese ohne sein Wissen erstellt worden. Er verwies weiters auf Manipulationen mit einer Stampiglie die für die Einzelfirma erstellt worden sei.

6. Ergänzendes Vorhaltsverfahren

Aufgrund des Erfordernisses, die tatsächlichen Einkommensverhältnisse des Bw. für die Jahre 1988 bis 1991 abzuklären, wurde ihm ein Vorhalt übermittelt, da er seinen Angaben nach einige Monate des Jahres 1988 (wie auch in den Vorjahren) noch unter dem Mantel des S -GmbH tätig war, jedoch nach der Errichtung der S - H GmbH als deren (offizieller) Gesellschafter - Geschäftsführer Vergütungen (Geschäftsführerbezüge, übernommene Einkommensteuer, Kosten für die Abdeckung eines Kredites, für eine Lebensversicherung) erhielt. Weiters war - unter Bezugnahme auf S. 9 der Niederschrift vom 9. August 1991 die Frage abzuklären, ob der Bw. Beträge aus einer vereinbarten Umsatzbeteiligung aus dem Jahr 1989 erhalten habe.

Der Bw. teilte in Beantwortung dieses Vorhaltes Nachfolgendes mit:

Er könne nicht nachvollziehen, wie viel an Einkommensteuer für die Jahre 1988 und 1989 von der S - H GmbH für ihn abgeführt worden sei. Die bescheidmäßige Festsetzung an Einkommensteuer für die Jahre 1990 und 1991 sei erst nach dem Ausscheiden aus dieser Firma erfolgt. 1991 sei eine Rückzahlung von Vorauszahlungen i. H. v. 79.500,00 auf sein Konto durchgeführt worden.

Er gliederte sein Einkommen (ohne Einkommensteuerkomponenten) auf wie folgt:

| | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|--------------------|---------------------------------|----------------------------------|---|--------------------------------|
| "Gehaltsbezüge" | 1-7/56.000,00 8-12/75.000,00 | 1-3/24.000,00 4-12/135.000,00 | 1-6/48.000,00 7-9/50.400,00 10-12/45.000,00 | 1-3/45.000,00 4-5/23.128,00 |
| Kreditrückzahlung: | 32.186,00 | 55.176,00 | 29.288,00 | 0,00 |
| Lebensversicherung | 11.008,00 | 11.136,00 | 11.460,00 | 0,00 |
| Summe: | 174.194,00 | 225.312,00 | 184.148,00 | 68.128,00 |

Über die Berufungen wurde erwogen:

Strittig ist, ob das Finanzamt zu Recht davon ausging, dass der Bw. in den Jahren 1986 und 1987 ein Einzelunternehmen führte und ob ihm, resultierend aus verdeckten Gewinnausschüttungen für die Jahre 1988, 1989, 1990 und 1991 Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 27 Abs. 1 Z 1 EStG 1972 (für 1988) bzw. gem. § 27 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 (für 1989, 1990, 1991) erzielte.

1. Ob ein Einzelunternehmen des Bw. vorlag:

Die Prüfungsfeststellung, für die Jahre 1986 und 1987 sei ein Einzelunternehmen des Bw. vorgelegen, ist - wie aus den zu Tz 14 Bp - Bericht zitierten Unterlagen (s.o., Punkt 2.1.1.) klar hervorgeht - vollkommen unzutreffend. Aus den Aussagen des Bw., des H. und der Sch. geht eindeutig hervor, dass zwecks Schädigung der Gläubiger der S - GmbH deren Betriebseinnahmen ab der Kontoeröffnung durch den Bw. im Jahr 1985 über das Konto der VB L. und über ein Privatkonto des H. bis zum Jahre 1988 umgeleitet wurden. Ein Einzelunternehmen (vgl. § 2 Abs. 1 UStG 1972 bzw. 1994 erster Satz: "*Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt*") bzw. ein Betrieb des Bw. (Definition laut VwGH: "*Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Produktionsmittel zu einer organisatorischen Einheit*") bestand in den Jahren 1986 und 1987 offensichtlich nicht. Der Bw. gab bekannt, Arbeitnehmer der S - GmbH gewesen zu sein. Die gegenteiligen Behauptungen des H., der Bw. habe ein Einzelunternehmen geführt, sind äußerst vage und stehen mit steuerrechtlichen Gegebenheiten (s.u.) im Gegensatz. Dessen

Behauptungen wird daher nicht näher getreten. Nicht einmal in dem, allerdings mangels diesbezüglicher Prüfungsfeststellungen dahingehend nicht streitähnigen Jahr 1988 liegt ein Betrieb vor, da - abgesehen von einer Gewerbeanmeldung und etwaigen Vorbereitungshandlungen - sich der Bw. und H. zur weiteren Betriebsführung im Rahmen der neu gegründeten S - H GmbH entschlossen haben. Die zutage gekommenen gravierenden Differenzen an Betriebseinnahmen der Jahre 1986, 1987 und 1988 hätten der S - GmbH zugeordnet werden müssen, da, wie aus den zitierten Aktenunterlagen klar hervorgeht, durch Manipulationen der Geschäftsführung zur Schädigung der Gläubiger nebst Fiskus entsprechende Verkürzungen bewirkt wurden. Inwieweit damit verdeckte Ausschüttungen verbunden waren und inwieweit infolge der aktenkundigen Schwarzzahlungen an Löhnen Lohnsteuernachforderungen zu gewärtigen waren, wurde jedoch ebenfalls nicht festgestellt.

Dem Berufungsbegehren war daher durch Aufhebung der angefochtenen Abgabenbescheide, die unternehmerische bzw. gewerbliche Aktivitäten des Bw. unterstellt, zu folgen.

2. Ob verdeckte Gewinnausschüttungen zugunsten des Bw. als Einkünfte aus Kapitalvermögen vorlagen:

Grundsätzlich sind verdeckte Gewinnausschüttungen, resultierend aus Gewinnzuschätzungen bei Kapitalgesellschaften nach dem Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen, es sei denn, dass etwaige Mehrgewinne nur einem der Gesellschafter zugeflossen sind (Vgl. etwa Erk. des VwGH vom 25. 3. 1999, ZI. 97/15/0059), wobei die Beweislast hiefür den trifft, der eine Abweichung vom Gewinnverteilungsschlüssel zu seinen Gunsten behauptet.

Vom Finanzamt wurden - wie durch Einsichtnahme in entsprechende Aktenunterlagen festgestellt wurde - im Zuge der Betriebsprüfung bei der S - H GmbH Mehrgewinne aufgrund einer Zuschätzung zum erklärten Betriebsergebnis dieser strittigen Jahre auf H. und den Bw. aufgeteilt. Diese Verteilung erfolgte letztlich im Rahmen einer Berufungsentscheidung im fortgesetzten Verfahren (nach Aufhebung durch Erk. des VwGH vom 15. Mai 1997, ZI. 95/15/0093) im Verhältnis 95% zu Lasten von H. und von 5% zu Lasten des Bw. Allerdings - dies ist zu betonen - besteht keinerlei Bindung im Einkommensteuerverfahren des Bw. an diese getroffenen Feststellungen (vgl. Ritz, BAO §192, Tz 4).

Aus den unter Punkt 2.1.1. des Sachverhaltes detaillierten Aktenunterlagen ist nun klar zu erkennen, dass der Gesellschafter H., gleichwie in den Vorjahren im Rahmen der S - GmbH, tatsächlich eigenverantwortlich über die Finanzgebarung der S - H GmbH disponierte und er sogar - ob nun tatsächlich zum Schaden des Bw. oder nicht bleibt dahingestellt - hohe Geldbeträge durch Scheinausgangsrechnungen eigenmächtig auf Privatkonten verschob. Bezeichnenderweise erachtete auch Sch. H. als ihren Chef, dem die Gestaltung der Finanzgebarung

beider Gesellschaften oblag.

Da aus dem vorliegenden Beweismaterial sohin die getroffenen Prüfungsfeststellungen eines anteiligen Zuflusses verdeckter Ausschüttungen (Mehrgewinne aufgrund erfolgter Zuschätzungen) an den Bw. nicht zu verifizieren waren, er im Gegenteil zu Recht wohl zutreffenderweise sich darauf berief, selbst Geschädigter durch H. zu sein, ist vom Nichtvorliegen von Vorteilszuwendungen auszugehen, die einen Ansatz von Einkünften aus Kapitalvermögen rechtfertigten.

Es war daher auch in diesem Berufungspunkt dem Berufungsbegehren Folge zu leisten.

3. Neuberechnung der Einkommensteuer für die Jahre 1988, 1989, 1990 und 1991:

Unter Bezugnahme auf die vom Bw. im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung erfolgte Einkommensdetaillierung ergibt sich allerdings das Erfordernis einer neuen Einkommensteuerbemessung für die Jahre 1988, 1989, 1990 und 1991.

1988: Für die Monate Jänner bis April werden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit angesetzt. Da die S - GmbH 1988 zwar noch tätig, aber - wie aus Akteneinsicht zu entnehmen ist - nicht mehr steuerlich evident war, erfolgt keine Anrechnung von Lohnsteuer, da diese offensichtlich nicht einbehalten wurde. Es ergibt sich folgende rechnerische Ermittlung: 27.086,00 (8.000,00 X 4 = 32.000,00, abzüglich Werbungskostenpauschale, 4.914,00). Für die Zeitspanne ab Mai werden Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit in Höhe von 142.190,00 angesetzt (8.000,00 x 3; 75.000,00 sowie Kreditrückzahlung und Lebensversicherung).

1989 - 1991: Die vom Bw. bekannt gegebenen Daten werden übernommen.

Dafür, dass die Einkommensteuervorschreibungen tatsächlich dem Bw. durch die S - H GmbH ersetzt wurden, fehlen konkrete Hinweise. Es unterbleibt daher ein derartiger Ansatz, zumal im Hinblick auf den eingetretenen Zeitablauf weitere Erhebungen hiezu unzweckmäßig sind. Auch erscheint es glaubhaft, dass der Bw. tatsächlich keine Vergütungen unter dem Titel "Umsatzbeteiligung" erhielt.

| | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|---------------------------------|------------|------------|------------|------------|
| Einkünfte aus n.s.A.: | 27.086,00 | | | |
| Eink. aus selbständiger Arbeit | 142.190,00 | 225.312,00 | 184.148,00 | 68.128,00 |
| Freibetrag gem. § 41 EStG 1972: | -10.000,00 | | | |
| Gesamtbetrag der Einkünfte: | 159.276,00 | 225.312,00 | 184.184,00 | 68.128,00 |
| Sonderausgaben: | -11.000,00 | -5.502,00 | -6.237,00 | -18.049,00 |
| | Anm*. | Anm*. | Anm*. | Anm*. |

| | | | | |
|---------------------------------|------------------|------------------|------------------|-------------|
| zu versteuerndes Einkommen: | 148.176,00 | 219.810,00 | 177.947,00 | 50.079,00 |
| Einkommensteuer: | 39.939,00 | 49.336,00 | 35.928,00 | 5.022,00 |
| Allgemeiner Steuerabsetzbetrag: | -8.460,00 | -5.000,00 | -5.000,00 | -5.000,00 |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag: | -4.000,00 | | | |
| § 33 Abs. 7 EStG 1988 | | | | -22,00 |
| Abgabenschuld in S: | 27.939,00 | 44.336,00 | 30.928,00 | 0,00 |
| Abgabenschuld in Euro: | 2.030,41 | 3.222,02 | 2.247,63 | 0,00 |

* Da das genaue Ausmaß der Sonderausgaben nicht mehr ermittelbar war, wurde es in der bisherigen Höhe belassen.

Wien, 2. September 2003