



UNABHÄNGIGER
FINANZSENA

Außenstelle Wien
Senat 11

GZ. RV/1748-W/02

GZ. RV/1749-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch B & R Steuerberatungs-GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1995 bis 1997, und Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1.1.1995 bis 31.12.1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Der Bw. betreibt in der Rechtsform einer GesmbH einen Lebensmittelhandel bzw. -supermarkt.

An der Gesellschaft waren im Streitzeitraum 1995 bis 1997 der Gesellschafter A. mit einer Stammeinlage von S 335.000,- (67%) und der Gesellschafter S. mit einer Stammeinlage von S 165.000,- (33%) beteiligt. Selbständiger handelsrechtlicher Geschäftsführer in den Streitjahren 1995 bis 1997 war der Gesellschafter A. (31. Juli 1992 bis 21. Oktober 1997 und seit 5. Oktober 1998 und folgende).

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über den Zeitraum 1995 bis 1997 wurden formelle und materielle Mängel der Aufzeichnungen hinsichtlich Gesellschafterdarlehen festgestellt, und auf Basis dieser verdeckten Betriebseinnahmen eine Zuschätzung nach § 184 BAO zu Umsatz- und Gewinn vorgenommen.

Die wesentlichen und das Prüfungsverfahren betreffende Feststellungen waren folgende:

a) Mangels Nachweis der Darlehensgeber bzw. fehlenden Eigenkapital wären Darlehen in Höhe von insgesamt S 773.000,00, d.h. S 405.000,-- S 278.000,-- und S 80.000,-- für die Jahre 1995 bis 1997, als verdeckte Betriebseinnahmen zu beurteilen gewesen.

Im Prüfungszeitraum 1995 bis 1997 wären unter der Position Verbindlichkeiten Darlehen des Gesellschafter-Geschäftsführers A. als Gesellschaftereinlagen ausgewiesen worden. Im Rahmen der Betriebsbesichtigung am 3. Mai 2000 wäre niederschriftlich folgendes bekannt gegeben worden: "Die Einlagen wären mittels Darlehen aus Deutschland sowie einem Beteiligungsanteil an der O. GmbH bzw. Darlehen der O.GmbH in Höhe von S 300.000,00 finanziert worden. Der Vertrag (Verträge) wäre bei der steuerlichen Vertretung aufgelegen, und von anderen Personen keine Gelder zur Finanzierung der Einlagen erhalten worden. Ob Rückzahlungen bereits getätigten worden wären, sei dem Gesellschafter-Geschäftsführer A. nicht bekannt, da die notwendigen Zahlungen durch den Angestellten (Gesellschafter) D. getätigten worden wären."

Im Zuge der Schlussbesprechung zur BP vom 30. Mai 2000 seien in der Folge drei nicht unterfertigte Darlehensverträge vorgelegt worden, jeweils ohne Zinssatz- oder Rückzahlungsvereinbarungen zu treffen. Da die bekannt gegebenen Darlehensgeber im Ausland wohnhaft seien, bestünde jedoch eine erhöhte Mitwirkungspflicht bei der Aufklärung der Finanzierungen.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes sei somit lt. BP. anzunehmen, dass keine Darlehen sondern mangels Aufklärung ein unaufgeklärter Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften vorliegen würde. Nach Ansicht der BP würde es sich um Eigenmittel des Gesellschafter-Geschäftsführers A. handeln, die der Gesellschaft unentgeltlich zur Verfügung gestellt worden wären. Der Ansatz dieser festgestellten Verbindlichkeiten in den Bilanzen 1995 bis 1997 sei als fingiert zu beurteilen, und es sich somit um Gewinne aus (Ausschüttungen und Wiedereinlagen stammenden) Schwarzgeschäften handeln. Die Darlehensverbindlichkeiten seien somit als Eigenkapital der Gesellschaft zu beurteilen.

Die BP ermittelte unter Berücksichtigung eines durchschnittlichen Rohaufschlages von rd. 38 % die Wareneinsätze sowie Umsätze für die Jahre 1995 bis 1997 wie folgt:

	ungekl. Einlagen	Wareneinsatz	Bruttoumsatz
1995	405.000	1.065.800	1.470.800
1996	278.000	731.600	1.009.600
1997	80.000	210.500	290.500

Die Umsatzzurechnungen wären entsprechend den erklärten Umsätzen nach Steuersätzen in 10 und 20 %ige Umsätze aufgeteilt, und die verdeckten Ausschüttungen in Höhe von S 519.230,00, S 363.538,00 und S 106.667,00 (Einlagen zzgl. Kapitalertragsteuer) ermittelt worden.

Gegen die aufgrund der BP ergangenen Bescheide wurden form- und fristgerecht Berufung erhoben und wie folgt eingewendet:

Die Bezeichnung „Lebensmittelsupermarkt“ würde den Eindruck eines großen Geschäftes erwecken, in Wirklichkeit jedoch ein kleines Lebensmittelgeschäft mit einer Verkaufsfläche von 140 m² vorliegen. Es würden in erster Linie spezielle türkische Lebensmittel verkauft, und somit ein begrenzter Kundenkreis vorliegen. Die von der BP ermittelten Umsätze wären nie erzielt, und weiters die in der Niederschrift vom 30. Mai 2000 protokollierten Angaben unrichtig wiedergegeben worden.

Der Gesellschafter-Geschäftsführer A. wäre Teilhaber der O. GmbH gewesen, und hätte nach seinem Ausscheiden aus dieser Gesellschaft die Einlage wieder zurückerhalten. Es wären somit keine Rückzahlungen erfolgt, da es sich um eine Einlage bzw. um eine Beteiligung gehandelt hätte, und diese als Darlehen i.H.v. S 300.000,00 in die Bw. eingebracht worden wäre. Die getätigten Rückzahlungen würden lediglich die aus Deutschland erhaltenen Darlehen betreffen.

Bei den Darlehen würde es sich anderseits um ein Darlehen des K. über DM30.000,00, ein Darlehen des S. über S 100.000,00 und ein Darlehen des A.C. über S 100.000,00 handeln, und wären der Berufung die Bestätigungen (auch aus Deutschland) beigelegt worden. Da es sich bei sämtlichen Darlehensgebern um Verwandte oder Freunde des Gesellschafter-Geschäftsführers handeln würde, wären keine „großartigen“ Verträge abgeschlossen worden, da bei türkischen Staatsbürgern der Handschlag "noch immer mehr" zählen würde. Bei im Ausland lebenden Türken würde innerhalb der Familie und gegenüber Freunden zudem ein großes Gefühl der Zusammengehörigkeit und Hilfsbereitschaft bestehen.

Die Bw. bzw. der Gesellschafter-Geschäftsführer A. hätten sich entsprechend der Mitwirkungspflicht bemüht Bestätigungen zu erhalten, in dem zur Verfügung stehenden Prüfungszeitraum wäre dies jedoch nicht möglich gewesen.

Ergänzend wird weiters eingewendet, dass die nicht anerkannten Darlehen nicht aus der BP-Bilanz ausgeschieden worden wären.

Zur Berufung nahm die BP wie folgt Stellung:

In der Berufung würde eingewendet, dass die Angaben des Geschäftsführers in der Niederschrift unrichtig und textlich verdreht worden wären. Dazu sei jedoch auszuführen, dass die steuerliche Vertretung bei deren Abfassung anwesend gewesen wäre und diese auch unterzeichnet hätte. Zu den einzelnen Darlehen führt die BP weiters wie folgt aus:

ad Darlehen 1995)

Es sei zwar richtig, dass der Geschäftsführer A. Teilhaber der Fa. O. GmbH gewesen wäre, jedoch wäre die rückbezahlte Beteiligung trotz wiederholter Aufforderung nicht nachgewiesen worden. Die Ermittlungen der BP hätten ergeben, dass die Anteile der Fa. O. GmbH bereits mit 21. Jänner 1991 abgetreten worden wären. Es wären der BP keine Unterlagen oder Bestätigungen vorgelegt worden, dass die streitgegenständlichen Darlehen aus der seinerzeitigen Einlage gestammt hätten.

ad Darlehen 1996:

Im Zuge der Schlussbesprechung der BP wären zum Nachweis drei nicht unterfertigte Darlehensverträge vorgelegt worden, die weder Zinszahlungen, Rückzahlungsvereinbarungen noch Sicherheiten angeführt hätten.

Betreffend das Darlehen K. in Höhe von DM 30.000,- wäre dargelegt worden, dass dieses Darlehen zuerst von H. an K. übergeben und dieses wiederum an den Geschäftsführer A. weitergegeben worden wäre. Diese Vorgangsweise sei lt. Ansicht der BP nicht glaubwürdig, da zwischen der streitgegenständlichen Darlehensvereinbarung keine Regelungen getroffen worden wären, jedoch in der Folge K. Zinsen im Ausmaß von 2 % an H. zu zahlen, während K. keine Zinsvereinbarung trotz Risiko eines Forderungsausfalles zu tragen gehabt hätte.

Betreffend das Darlehen S. würde der Darlehensvertrag ebenso keine Vereinbarung hinsichtlich Zinsen, Rückzahlung, Rückzahlungszeitpunkt und Sicherstellungsleistungen beinhalten, und wäre nicht unterfertigt worden. Betreffend das Darlehen A.C. in Höhe von S 100.000,- wären der BP zudem bislang keinerlei Unterlagen oder Belege vorgelegt worden, und ebenso die vorgelegte Vereinbarung von keiner Seite unterfertigt worden.

Die Stellungnahme der BP wurde der Bw. in Wahrung des Parteiengehörs zur Gegenäußerung übermittelt, und wie folgt ergänzend eingewendet:

Die Darlehensverträge seien der BP mittels Vorlage von (mehreren) Schreiben der Darlehensgeber bestätigt worden, und würden die Namen auf den Verträgen mit den vorgelegten

Bestätigungen übereinstimmen. Es seien auch die Einkommensverhältnisse der Darlehensgeber sowie Firmennamen zur eventuellen Überprüfung bekannt gegeben worden.

Der Geschäftsführer A. würde zwar gut Deutsch sprechen, jedoch gewisse Frage- und Satzstellungen nicht richtig deuten können, wie z.B. hinsichtlich Rückzahlungen an die O. GmbH und nicht an die Darlehensgeber. Der Angestellte (Gesellschafter) D. hätte die laufenden Ein- und Ausgaben verwaltet, und wären für das Jahr 1991 nach 7jähriger Aufbewahrungspflicht keine Belege mehr vorhanden. Der Geschäftsführer A. hätte immer über ein Einkommen verfügt, und sei der Betrag von S 300.000,00 somit wahrscheinlich aufbewahrt worden. Ein Darlehen nach dem Ausscheiden aus der Gesellschaft im Jahre 1991 wäre auch mangels Einfluss nicht mehr möglich gewesen.

Bei den Darlehen für das Jahr 1996 würde es sich um Darlehen an den Geschäftsführer A. handeln, welche an die Bw. weitergegeben worden wären. Daher wäre nicht auf die Zahlungsunfähigkeit eingegangen worden, da der Geschäftsführer persönlich haften würde, und sei es zudem zwischen Verwandten nicht üblich, Zinssätze zu vereinbaren.

Bezüglich des Darlehens H. an K. wären zwar Zinsen festgelegt worden, die eingefordert hätten werden können, jedoch nicht eingefordert hätten werden müssen bzw. lediglich bei Einklage des Betrages. Der Abschluss eines weiteren Darlehensvertrages mit dem Bruder des Geschäftsführers (Darlehen durch A.C.) sei aufgrund der Mentalität der anderen Kultur als befremdend und nicht üblich zu bezeichnen und daher nicht erfolgt.

Es wäre zwar möglich Verträge nachträglich mit Zinssatz und Rückzahlungsvereinbarungen zu erstellen, jedoch würde dies nicht den tatsächlichen Vereinbarungen entsprechen, und auch vom Finanzamt als rückwirkend abgeschlossen nicht anerkannt werden.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Unabhängiger Finanzsenat) wurde der Bw. weiters ersucht, die Geldflüsse der vorgelegten Darlehensbestätigungen, insbesondere betreffend das Darlehen K.S. durch Vorlage von Kontoüberweisungen, Bankbelege und dgl. nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Weiters wurde ersucht, getätigte Darlehensrückzahlungen und Zinszahlungen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Der Vorhalt wurde vom Bw. nicht beantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 184 Abs 3 BAO hat die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen, wenn die Bücher und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Aufgrund dieser Bestimmung ergibt sich, dass schon bloß formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher nach sich zu ziehen vermögen. Dem Abgabepflichtigen steht die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken. Im Falle der sachlichen Unrichtigkeit von Büchern ist es für die Schätzungsbefugnis ohne Bedeutung, ob die Bücher formell ordnungsgemäß geführt wurden. Die Schätzungsbefugnis aus dem Grunde der materiellen Mängelhaftigkeit kann auf verschiedene Gründe, wie offensichtliche Unvollständigkeiten und Unrichtigkeiten der Aufzeichnungen z.B. bei Einbuchungen von Einlagen und Fremdmitteln (Darlehen) zurückzuführen sein. Täuscht beispielsweise ein Geschäftsmann in seinen Büchern die Aufnahme von Darlehen vor, so ist auf eine sachliche Unrichtigkeit der gesamten Buchhaltung zu schließen (vgl. Stoll, BAO-Komm., S 1927f).

Ziel der Schätzung ist es, die Besteuerungsgrundlagen festzustellen, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (VwGH 22.6.83, 83/13/0051). Die Schätzungsberechtigung als auch das Schätzungsergebnis sind zu begründen.

Wird in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, ist die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt. Ob ein Vermögenszuwachs als aufgeklärt oder als ungeklärt geblieben ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage.

Stellt sich somit die Frage, ob Gesellschaftereinlagen tatsächlich wie behauptet geleistet wurden oder die buchhalterische Darstellung von Gesellschaftereinlagen in Wahrheit dazu gedient haben, Umsatzverkürzungen zu verdecken, handelt es sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes um eine von der Behörde auf der Sachverhalts-ebene in freier Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage (VwGH 10.7.2003, 2001/13/0132; 29.5.2001, 96/14/0069).

Nach ständiger Rechtsprechung hat weiters die Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (freie Beweiswürdigung gem. § 167 Abs 2 BAO).

Nach ständiger Rechtsprechung liegt weiters eine erhöhte Mitwirkungspflicht, Beweisbeschaffungs- und Vorsorgepflicht der Partei dann vor, wenn Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland haben (Ritz, BAO, 2. Auflg., Tz 10f zu § 115). Wird diese verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt ebenfalls in freier Beweiswürdigung zu beurteilen.

Im vorliegenden Fall stellte die BP somit fest, dass in sämtlichen Streitjahren 1995 bis 1997 Gesellschaftereinlagen in Höhe von insgesamt S 773.000,-- getätigt wurden. Der Geschäftsführer der Bw. hat dazu erklärt, dass die Einlagen durch Privatdarlehen aus Deutschland sowie durch Anteile aus einer Firmenbeteiligung der O.GmbH aufgebracht worden wären. Dazu wurden im Rahmen des Prüfungsverfahrens folgende Bestätigungsschreiben als Nachweise der Darlehensgewährleistung vorgelegt:

- 1) Darlehensbestätigung vom 26. Februar 1996 in Höhe von S 100.000,-- durch S.M.
- 2) " vom 1. Juni 1996 in Höhe von S 210.000,-- bzw. DM 30.000,-- durch K.S.
- 3) " vom 8. Jänner 1996 in Höhe von S 100.000,-- durch A.C. (Bruder des Bw.)

Die Bestätigungen führen wie folgt aus:

"Ich (Geschäftsführer der Bw.) erhalte von Ihnen ein Darlehen von S 100.000,--" (bzw. S 210.000,-- bzw. S 100.000,--).

Die vorgelegten drei Darlehensvereinbarungen enthalten weiters sämtlich keine Angaben über Verzinsung, Sicherheiten und Rückzahlungsverpflichtungen, und wurde lediglich die Vereinbarung in Höhe von S 210.000,-- durch den Darlehensgeber K. unterzeichnet.

Zur Bestätigung dieser drei Darlehensverträge wurden im Rahmen des Berufungsverfahrens in der Folge drei weitere Schreiben mit folgendem Wortlaut zum Nachweis vorgelegt.

ad 1. Darlehensbestätigung vom 24. Juli 2000 betreffend Darlehen 1996 in Höhe von S 100.000,-- durch S.: S., wohnhaft in G., beschäftigt bei der Fa. C. GmbH. seit 1993, monatlicher Lohn von DM 6.500,--. Die Bestätigung führt wie folgt aus:

"Die von Ihnen am 25.2.1996 geliehenen S 100.000,-- habe ich für diverse Anschaffungen zu Hause angespart. Da Sie mich gebeten haben, Ihnen dieses Geld auf längere Sicht zu borgen und ich sie als verlässlichen Menschen kenne, habe ich dies auch getan. Rückzahlungen habe ich insofern vereinbart, dass Sie mir, sobald es Ihnen möglich ist, das Geld zurückzahlen."

ad 2. Zur Bestätigung des Darlehens durch K. in Höhe von DM 30.000,-- bzw. S 210.000,-- wurde ein weiteres Bestätigungsschreiben "ohne Datum" vorgelegt; dass Herr H. wohn-

haft in B., angestellt seit 1972 bei der Fa. S. mit einem monatlichen Lohn von DM 2.900,-- ; am 1. Juni 1996 Herrn K. einen Betrag von DM 30.000,-- geliehen hätte, "welcher in den Jahren vorher angespart" worden wäre, "das Darlehen sei zzgl. Zinsen von 2 % zurückzuzahlen."

Die vorgelegten Darlehensbestätigungen betreffen somit ausschließlich die strittigen Gesellschaftereinlagen 1996 in Höhe von S 278.000,--. Sämtliche Darlehensbestätigungen enthalten keine Angaben über Verzinsung, Sicherheiten, Rückzahlungsverpflichtungen und wurden auch keine Rückzahlungen von Darlehensbeträgen sowie Zinszahlungen dargelegt bzw. glaubhaft gemacht. Die Darlehensgeber sind Verwandte und Freunde des Bw., und würde für türkische Staatsbürger noch immer der Handschlag mehr zählen. Daher wären keine "großartigen" Verträge gemacht worden. Es gibt darüber hinaus keine Verträge bzw. Vereinbarungen zwischen dem Geschäftsführer A. und der Bw. über die in die Gesellschaft eingelegten Gelder.

Die im Rahmen des Prüfungs- und Berufungsverfahrens vorgelegten Bestätigungen über den Erhalt von Privatdarlehen des Geschäftsführers A. halten somit im Rahmen der freien Beweiswürdigung einem Fremdvergleich nicht stand. Nach ständiger Judikatur des VwGH ist nämlich die Voraussetzung für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen – ebenso wie von Verträgen zwischen Kapitalgesellschaften und deren Gesellschafter -, dass

- die Verträge nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Gemessen an diesen Kriterien entsprechen somit die vorgelegten Darlehensverträge in keiner Weise. Wie die BP dazu in der Stellungnahme zur Berufung ausführt, handelt es sich beim Darlehensgeber A. C. um den Bruder des Geschäftsführers, und wurde der Vertrag weder unterzeichnet und auch keinerlei Vereinbarungen über Zinsen oder Rückzahlung getroffen. Ebenso erscheint es unglaublich, dass der Darlehensgeber S., der darüber hinaus selbst Gesellschafter der Bw. im Streitzeitraum war (bis 21. Oktober 1997), auf Anschaffungen verzichtet und dem Geschäftsführer A. als verlässlichen Menschen das Geld auf längere Sicht lediglich geborgt hätte. Zinszahlungen, Rückzahlungsvereinbarungen und Sicherheitsleistungen gibt es ebenso nicht, und erfolgte ebenso keine Unterzeichnung der Bestätigung.

Weiters wäre lt. Berufungseinwendung das Darlehen K. im Ausmaß von S 210.000,-- bzw. DM 30.000,-- durch ein weiteres Darlehen von H. aufgebracht worden. Entsprechend der Ansicht der BP ist dieses jedoch ebenfalls als unglaublich zu beurteilen, da einerseits keine Rückzahlungsverbindlichkeiten und Sicherheiten vereinbart wurden, und andererseits eine Zinsenvereinbarung von 2 % zwischen den ersten Darlehenspartnern nicht zu einer Zinsenvereinbarung mit dem zweiten Darlehenspartner, nämlich dem Geschäftsführer A. führte. Dies ist in freier Beweiswürdigung als nicht fremdüblich und glaubwürdig zu beurteilen, dass ebenso der Sachverhalt, dass wiederum keine Vereinbarungen betreffend Rückzahlungstermin und Sicherheiten getroffen wurden.

Zu den Zweitdarlehensbestätigungen ist zudem auszuführen, dass diese die Glaubwürdigkeit der zuerst dargelegten Bestätigungen grundsätzlich in Frage stellen. Die Aufnahme und Weitergabe von Darlehen ist eine nach der Lebenserfahrung nicht übliche Vorgangsweise, sondern als Schutzbehauptung zu beurteilen.

Ein Nachweis über den Geldfluss, dass die erhaltenen Darlehen aus dem Verwandten- und Bekanntenkreis tatsächlich erhalten und in die Gesellschaft (Bw.) eingezahlt wurden, gibt es zudem ebenso nicht. Ein Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz bezüglich Nachweises des Geldflusses wurde nicht beantwortet. Auch erfolgten bislang keine Darlehensrückzahlungen und Zinszahlungen bzw. wurden weder dargelegt noch bekannt gegeben.

Zu der Berufungseinwendung, dass die niederschriftlichen Angaben des Geschäftsführers A. im Zuge der BP textlich verdreht worden wären, wird weiters ausgeführt, dass trotz Ersuchens der BP keinerlei Unterlagen oder Belege betreffend das Darlehen 1995 aus der Beteiligung bei der O.GmbH vorgelegt wurden. Die Anteile an der O.GmbH wurden lt. vorgelegtem Notariatsakt durch den Steuerberater bereits am 21. Jänner 1991 abgetreten, der streitgegenständliche Darlehenszeitraum betrifft jedoch das Jahr 1995. Unterlagen und Beweise, dass die im Jahre 1995 gegebenen Darlehen aus der seinerzeitigen Einlage stammen würden, wären aufgrund des Überschreitens der Aufbewahrungsfrist von 7 Jahren nicht mehr vorhanden. Der Geschäftsführer A. hätte lt. Berufungsausführungen immer über ein Einkommen verfügt und wäre der Betrag von S 300.000,-- sicherlich aufbewahrt worden. Dazu ist auszuführen, dass die Aufbewahrung eines Betrages von S 300.000,-- zu Hause über einen Zeitraum von vier Jahren im Rahmen der Lebenserfahrung jedenfalls als unglaublich zu beurteilen ist.

Die vorgelegten Privatdarlehen halten somit einem Fremdvergleich nicht stand, und sind die vorgelegten Bestätigungen über den Erhalt von Privatdarlehen in freier Beweiswürdigung als insgesamt nicht glaubhaft zu beurteilen.

Die Schätzung der BP erfolgte somit entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf Basis eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses begründet, wonach ungeklärte Gesellschaftereinlagen den im Unternehmen des Bw. erwirtschafteten Umsätzen und Gewinnen zu Recht zuzurechnen sind, und damit einhergehend von einer verdeckten Ausschüttung auszugehen ist.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 7. Oktober 2004