

GZ. RV/0277-L/02

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Perg betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1990 bis 1994 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1993 und 1994 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

| | Bemessungsgrundlage | | Abgabe | |
|--|---------------------|-------------|-----------------|--------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 1990 | Einkommen | 917.207 S | Einkommensteuer | 282.888 S |
| festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld) | | | | 20.558,27 € |
| 1991 | Einkommen | 3.409.084 S | Einkommensteuer | 1.487.427 S |
| festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld) | | | | 108.095,54 € |
| 1992 | Einkommen | 5.080.545 S | Einkommensteuer | 2.299.602 S |
| festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld) | | | | 167.118,59 € |

| | | | | |
|--|-----------|-------------|-----------------|-------------|
| 1993 | Einkommen | 1.851.001 S | Einkommensteuer | 813.500 S |
| festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld) | | | | 59.119,35 € |
| 1994 | Einkommen | 483.534 S | Einkommensteuer | 143.230 S |
| festgesetzte Einkommensteuer (Abgabenschuld) | | | | 10.408,93 € |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Die Bw. erklärte in den berufungsgegenständlichen Jahren 1990 bis 1994 als beschränkt steuerpflichtige Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung an der E-KG in Höhe von 588.919,00 S (1990), 1.411.722,00 S (1991), 1.431.287,00 S (1992); in den Jahren 1993 und 1994 wurde in den Einkommensteuererklärungen unter Pkt. 3 b) (Einkünfte aus

Gewerbebetrieb als Mitunternehmer) lediglich der Vermerk "Tangente liegt nicht vor" eingetragen.

Das Finanzamt veranlagte die o.a. Einkünfte 1990 und 1992 zunächst erklärungsgemäß (Bescheide vom 26. November 1991, 26. April 1994), 1991 mit einem Betrag von 1.441.722,00 S (Bescheid vom 8. Februar 1993).

In weiterer Folge erließ das Finanzamt für 1990 und 1991 jeweils einen gemäß § 295 BAO geänderten Bescheid, für 1992 einen gemäß § 293 b BAO berichtigten Bescheid, wobei es die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 818.845,00 S (1990), 1.411.722,00 S (1991) und 1.444.083,00 S veranlagte (Bescheide vom 29. Jänner 1992, 23. April 1993, 18. Mai 1994).

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 1990 bis 1992 ging der Betriebsprüfer auf Grund seiner Feststellungen von einer unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich aus und rechnete im Schätzungswege – da die Bw. ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen war – den bisher veranlagten (inländischen) Einkünften aus Gewerbebetrieb jeweils 10 Mio. S (ausländische Einkünfte) zu (1990: 10.818.845,00 S, 1991: 11.411.722,00 S, 1992: 11.444.083,00 S); die Einkünfte aus Kapitalvermögen schätzte er weiters jeweils auf 1 Mio. S (Bescheide vom 23. Jänner 1997).

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 1993 und 1994 ging das Finanzamt entsprechend der Vorjahre von geschätzten Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 10.922.943,00 S (1993; die Tangente belief sich laut Mitteilung vom 20. September 1994 auf 922.943,00 S) und 10 Mio. S (1994; keine Mitteilung mehr vorhanden) sowie von geschätzten Einkünften aus Kapitalvermögen jeweils von 1 Mio. S aus (Bescheide vom 12. März 1997, 3. April 1997).

Gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1990 bis 1992 erhab die Bw. durch ihren steuerlichen Vertreter mit Schriftsätze jeweils vom 13. Mai 1997, gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1993 und 1994 mit Schriftsätze jeweils vom 14. Mai 1997 (sämtliche eingelangt beim Finanzamt am 15. Mai 1997) innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist Berufung und beantragte Einkünfte in folgender Höhe in Ansatz zu bringen (es handelt sich jeweils um Schillingbeträge):

| Einkünfte | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 | 1994 |
|----------------|------------|--------------|--------------|------------|------|
| Gewerbebetrieb | 818.845,00 | 1.411.722,00 | 1.444.083,00 | 922.943,00 | 0,00 |

| | | | | | |
|-----------------|------------|--------------|--------------|-------------|---------------|
| Kapitalvermögen | 100.000,00 | 1.999.000,00 | 3.638.100,00 | 383.100,00 | 61.704,00 |
| V + V | 0,00 | 0,00 | 0,00 | -544.423,00 | -2.125.656,00 |

Begründend führte sie im Wesentlichen aus, sie habe in den Jahren 1990 bis 1993 Einkünfte aus Gewerbebetrieb ausschließlich aus einer Beteiligung als Mitgesellschafterin an der E-KG bezogen. Diese Einkünfte seien ursprünglich schon beim FA S. als beschränkt steuerpflichtige Einkünfte erklärt und dort zur Einkommensteuer veranlagt worden. Da die gegenständliche Beteiligung 1993 aufgelöst worden sei, seien ab 1994 keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb mehr zu berücksichtigen.

Es werde beantragt, die Einkünfte aus Kapitalvermögen für das Jahr 1990 vorläufig – die Unterlagen aus der Schweiz seien noch nicht eingetroffen – mit 100.000,00 S, für die Jahre 1991 bis 1994 entsprechend den in der Schweiz abgegebenen Steuererklärungen in Ansatz zu bringen.

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung seien erstmalig im Jahr 1993 folgende – aus dem Erwerb der Liegenschaften EZ 402, 439, 457, je KG W. stammende – Werbungskostenüberschüsse zu berücksichtigen:

| | |
|---|-------------------|
| Kaufpreis der Liegenschaft | 19.200.000,00 |
| 3,5 % Grunderwerbsteuer | 672.000,00 |
| gesamte Anschaffungskosten | 19.872.000,00 |
| davon Grund und Boden | -5.000.000,00 |
| Bemessungsgrundlage für Absetzung für Abnutzung | 14.872.000,00 |
| 1/2-Jahres Abschreibung 1,5 % (Anschaffung 4. Oktober 1993) | 223.080,00 |
| Zinsen 1993 | 321.343,00 |
| Werbungskostenüberschuss | 544.423,00 |

Eine Geltendmachung als Werbungskosten sei deswegen gerechtfertigt, da die Vermietung obiger Liegenschaften in die L-KG vorgesehen gewesen sei.

Ergänzend zu den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1993 und 1994 führte die Bw. mit Schriftsätzen jeweils vom 4. November 1997 aus, mit Kaufvertrag vom 4. Oktober 1993 habe sie die Liegenschaften EZ 315 und 441, jeweils KG W., um einen Kaufpreis von 8.333.000,00 S und die Liegenschaften EZ 402, 439 und 457, jeweils KG W., um einen Kaufpreis von 19.255.000,00 S erworben. Da bei diesem Liegenschaftserwerb die

Bestandsüberlassung von Anbeginn an im Vordergrund gestanden sei, stünden Werbungskosten für Absetzung für Abnutzung zu, obwohl Mieteinnahmen erst ab Jänner 1994 zugeflossen seien.

Die Bemessungsgrundlage für die AfA errechne sich wie folgt:

| EZ | | Fläche | | | AfA |
|-------------------------|--------|-----------------------------|----------|---------------|------------|
| 441 | | 6.502 m ² | | | |
| 402 | | 8.945 m ² | | | |
| 315 | | 2.506 m ² | | | |
| 439 | | 11.458 m ² | | | |
| 457 | | 1.882 m ² | | | |
| Gesamtfläche | | 31.293 m² | | | |
| | | | | | |
| EZ 315, 441 | | | | | |
| Kaufpreis | | | | 8.333.000,00 | |
| Grunderwerbsteuer | | | | 291.655,00 | |
| davon Grund und Boden | EZ 315 | 2.506 m ² | | | |
| | EZ 441 | 6.502 m ² | | | |
| | | 9.008 m ² | à 400,00 | -3.603.200,00 | |
| Bemessungsgrundlage | | | | 5.021.455,00 | |
| AfA 1,5 % (1/2 Jahr) | | | | | 37.661,00 |
| | | | | | |
| EZ 402, 439, 457 | | | | | |
| Kaufpreis | | | | 19.255.000,00 | |
| Grunderwerbsteuer | | | | 673.925,00 | |
| davon Grund und Boden | EZ 439 | 11.458 m ² | à 200,00 | -2.291.600,00 | |
| | EZ 402 | 8.945 m ² | | | |
| | EZ 457 | 1.882 m ² | | | |
| | | 10.827 m ² | à 400,00 | -4.330.800,00 | |
| Bemessungsgrundlage | | | | 13.306.525,00 | |

| | | | | | |
|----------------------|--|--|--|--|------------|
| AfA 1,5 % (1/2 Jahr) | | | | | 99.799,00 |
| AfA 1993 gesamt | | | | | 137.460,00 |

Die Überweisungen der L-KG im Jahr 1994 auf Konten der Bw. bei der R-Bank unter dem Titel der Kreditrückführung seien als Mieteinnahmen in Ansatz gebracht worden (Konto-Nr. 46698: 2.400.000,00 S, Konto-Nr. 46706: 120.000,00 S).

Aufgrund obiger Ausführungen beantragte die Bw. nunmehr, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entsprechend nachfolgender Berechnungen mit -153.886,00 S (1993) bzw. 113.413,00 S (1994) in Ansatz zu bringen.

| 1993 | | |
|--|--------------|-------------------|
| Einnahmen | | 0,00 |
| Werbungskosten: | | |
| Absetzung für Abnutzung (1/2 Jahr) | 137.460,00 | |
| Zinsen | 16.426,00 | -153.886,00 |
| Werbungskostenüberschuss | | 153.886,00 |
| | | |
| 1994 | | |
| Einnahmen (Mieteinnahmen bei Nettoverrechnung, 10 % USt) | | 2.290.909,09 |
| Werbungskosten: | | |
| Absetzung für Abnutzung | 274.920,00 | |
| Zinsen Konto-Nr. 46698 | 1.808.792,00 | |
| Zinsen Konto-Nr. 46706 | 76.144,00 | |
| Rechtsgeschäftsgebühren | 7.840,00 | |
| Geldbeschaffungskosten | 9.800,00 | -2.177.496,00 |
| Einnahmenüberschuss | | 113.413,09 |

Anlässlich einer Besprechung am 23. September 1997 wurde der steuerliche Vertreter der Bw. aufgefordert folgende Beweismittel vorzulegen: ausländische Steuerbescheide ab 1990 und Zahlungsbelege über die Entrichtung der Steuern (jeweils im Original), Unterlagen die Staatsangehörigkeit betreffend, Unterlagen zur Klärung des Sachverhaltes, sowie der Einkunfts- und Vermögensermittlung, Unterlagen betreffend die außergerichtliche

Aufteilung des Nachlasses nach Helmut S., Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Umsatzsteuererklärungen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend.

Mit Vorhalt vom 19. Jänner 1998 wurde der steuerliche Vertreter nochmals aufgefordert, die verlangten Unterlagen vorzulegen. Zwischenzeitlich hatte der steuerliche Vertreter jedoch bereits das Auftragsverhältnis mit der Bw. gelöst.

Eine Vorlage der oben angeführten Beweismittel erfolgte bis dato nicht.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23. April 1998 (1990 bis 1992), 5. Mai 1998 (1994) und 8. Oktober 1998 (1993) wies das Finanzamt die gegenständlichen Berufungen als unbegründet ab und änderte die Einkommensteuerbescheide für 1993 und 1994 dahingehend, dass es Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 546.596,00 S (1993) bzw. 423.468,00 S (1994) entsprechend nachstehender Berechnungen berücksichtigte.

| 1993 | |
|--|-------------------|
| Mieteinnahmen btto. mtl. 220.000,00 ab 10/93, ntto. 10 % | 600.000,00 |
| Absetzung für Abnutzung | -36.978,00 |
| Zinsen | -16.426,00 |
| Einnahmenüberschuss | 546.596,00 |
| | |
| 1994 | |
| Mieteinnahmen btto. mtl. 220.000,00, ntto. 10 % | 2.400.000,00 |
| Absetzung für Abnutzung | -73.956,00 |
| Zinsen Konto-Nr. 46698 | -1.808.792,00 |
| Zinsen Konto-Nr. 46706 | -76.144,00 |
| Rechtsgeschäftsgebühren | -7.840,00 |
| Geldbeschaffungskosten | -9.800,00 |
| Einnahmenüberschuss | 423.468,00 |

Begründend führte das Finanzamt hiezu aus, die von der L-KG erworbene Liegenschaft EZ 315, KG W., bestehend aus den Grundstücken 449/2, 450/5 und 216, sei als Geschäftsgrundstück, die ebenfalls von der L-KG erworbene Liegenschaft EZ 441, KG W., bestehend aus dem Grundstück 446, sei als unbebautes Grundstück bewertet worden. Bei

der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung sei jedoch der Anteil der Grunderwerbsteuer für das unbebaute Grundstück nicht ausgeschieden worden. Die AfA-Bemessungsgrundlage errechne sich daher wie folgt:

| EZ 315, 441 | |
|---|---------------|
| Kaufpreis | 8,333.000,00 |
| Grunderwerbsteuer | 291.655,00 |
| davon Grund und Boden | -3,603.200,00 |
| Bemessungsgrundlage | 5,021.455,00 |
| anteilige Grunderwerbsteuer für EZ 441 $650 \text{ m}^2 \text{ à } 400,00 = 2,600.000,00 \times 3,5\%$ | -91.028,00 |
| AfA-Bemessungsgrundlage | 4,930.427,00 |
| AfA 1993 1/2 von 1,5 % | 36.978,00 |
| AfA 1994 | 73.956,00 |

Für die weiteren von der Bw. um einen Kaufpreis von 19,255.000,00 erworbenen Liegenschaften EZ 402 (449/1 unbebautes Grundstück), EZ 439 land- und forstwirtschaftlicher Betrieb (455/1 und 455/3 Wald, 456/1 Sonstige, 457/2 und 458/2 Garten) und EZ 457 (456/2 unbebautes Grundstück), jeweils KG W., sei eine Absetzung für Abnutzung nicht möglich.

Die Mieten seien auf dem Verrechnungskonto der L-KG ab Oktober 1993 gebucht worden und seien daher der Bw. zugeflossen.

Mit Schriftsatz vom 20. Mai 1998 (eingelangt beim Finanzamt am 22. Mai 1998) beantragte die Bw. die Vorlage ihrer Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung.

Zusammengefasst ergibt sich auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens folgender Sachverhalt:

Persönliche Beziehungen:

Die Bw. wurde am 29. Juni 1963 in Deutschland geboren, wohnte dort bis 1979 und anschließend in der Schweiz, B., R-Straße 19 (Haus ihrer Mutter). Dort ist sie auch mit Hauptwohnsitz gemeldet; ab 2. Mai 1995 ist sie mit Zweitwohnsitz in S., P-Straße 28, polizeilich gemeldet. Ihre Kinder Vera Luise (geb. 18. Februar 1986) und Philipp Lukas (geb.

29. Jänner 1989) sind in der Schweiz geboren und sowohl in B., R-Straße 19, als auch bei ihrem Vater Josef L. (Lebensgefährte der Bw.) in P., W-Straße 27 (Hauptwohnsitz) gemeldet. Die Kinder besuchten den Kindergarten in P., Vera Luise ab Pflichtschulbeginn die Volksschule in P. Das Haus in S. wurde Josef L. aufgrund einer schriftlichen Vereinbarung von Gunhild S. (Mutter der Bw.) für Wohnzwecke zur Verfügung gestellt. Josef L. hat noch eine eigene Wohnung in P., W-Straße 27. Er ist sowohl in P., W-Straße 27, (Hauptwohnsitz) als auch in S., P-Straße 28 (Zweitwohnsitz ab 25. April 1995) gemeldet.

Wirtschaftliche Beziehungen:

Die Bw. war an der E-KG als Mitgesellschafterin mit einer Vermögenseinlage von 160.000,00 S beteiligt. Die Gesellschaft wurde mit Wirkung 1. Jänner 1994 aufgelöst (Ausscheiden des Komplementärs aus der KG, Übergang der KG auf die GmbH). Die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch erfolgte am 20. Oktober 1994.

Laut Mitteilungen über die gesonderte Feststellung beliefen sich die Einkünfte der Bw. aus Gewerbebetrieb auf 818.845,00 S (1990), 1.411.722,00 S (1991), 1.444.083,00 S (1992), 922.943,00 S (1993).

Die Bw. ist weiters seit 23. Juni 1986 echte stille Gesellschafterin der L-KG. Die Einlage betrug bis zum Wirtschaftsjahr 1990 4 Mio. S und ab dem Wirtschaftsjahr 1991 10 Mio. S (Überweisungsbeleg in Höhe von 6 Mio. S vom 14. Februar 1991). Sie war weder an der Substanz noch am Verlust, sondern lediglich an einem allfälligen Gewinn (10 %) beteiligt. Im Jahr 1990 tätigte Josef L. Privateinlagen auf sein Verrechnungskonto in Höhe von 6 Mio. S, finanziert durch Darlehen der Bw. von insgesamt 4.800.000,00 S (nachträglich durch Darlehensvertrag vom 11. Mai 1994 schriftlich niedergelegt). 1992 erhielt Josef L. von der Bw. ein Darlehen in Höhe von 7.677.593,00 S. 1993 verpflichtete sich die L-KG der Bw. als Inhaberin der Namensschuldverschreibung nach Fälligkeit den Nennbetrag von 48 Mio. S zurückzuzahlen. Im August 1993 erfolgte eine weitere Einlage in Höhe von 11 Mio. S.

Laut den Ermittlungsergebnissen der Abgabenbehörde I. Instanz hat die Bw. aus ihrer Beteiligung an der L-KG keine gewerblichen Einkünfte erzielt.

Am 4. Oktober 1993 verkaufte Josef L. an die Bw. die (von der L-KG betrieblich genutzten) Liegenschaften EZ 677, KG S., um 500.000,00 S, EZ 402 (unbebautes Grundstück), EZ 439 (land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) und EZ 457 (unbebautes Grundstück), jeweils

KG W., um 19,200.000,00 S, EZ 315 (Geschäftsgrundstück) und EZ 441 (unbebautes Grundstück, 650 m²), jeweils KG W., um S 8,300.000,00 S. Die Bw. überließ diese Liegenschaften wiederum der L-KG; der Rechtsgrund der Überlassung ist im Dunkeln geblieben; Urkunden fehlen. Tatsächlich wurden von Oktober 1993 bis Juli 1995 von der L-KG regelmäßig monatliche Zahlungen von 210.000,00 S an die Bw. auf deren Konto bei der R-Bank erbracht. Die nachvollziehbaren Gutschriften gehen durchgehend auf Scheckeinreichungen zurück, wobei die Schecks teilweise den Vermerk "zur Verrechnung der Miete bzw. Pacht" enthielten.

Unterlagen über die wirtschaftlichen Beziehungen der Bw. im Ausland sind mit Ausnahme der Steuererklärungen in der Schweiz nicht vorgelegt worden bzw. konnten seitens der Betriebsprüfung nicht aufgefunden werden.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Gemäß Art. 1 des DBA mit der Schweiz (BGBl. Nr. 64/1975 idF Abänderungsprotokoll vom 18.1.1994, BGBl. Nr. 161/1995) gilt dieses Abkommen für Personen, die in einem Vertragstaat oder in beiden Vertragstaaten ansässig sind.

Gemäß Art. 4 Abs. 1 bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Ist eine natürliche Person nach Abs. 1 in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt nach Abs. 2 lit. a) Folgendes: Die Person gilt als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

Die gegenständlichen Berufungen enthalten keinerlei Ausführungen hinsichtlich des Vorliegens einer beschränkten Steuerpflicht. Die Bw. ist während des Betriebsprüfungs- bzw. Veranlagungsverfahrens ihrer erhöhten Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen. Aufgrund der Ermittlungen der Abgabenbehörde I. Instanz verfügt die Bw. sowohl in der Schweiz als auch in Österreich über eine ständige Wohnstätte, der Mittelpunkt der Lebensinteressen lag in den Jahren 1990 bis 1994 jedoch zweifellos in Österreich (Lebensgefährte, Kinder – Kindergarten, Schulbesuch, Tätigkeit der Bw. in der L-KG). Die

Bw. gilt aufgrund des Art. 4 Abs. 2 lit. a) als in Österreich ansässig. Es liegt daher in den berufungsgegenständlichen Jahren eine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich vor.

Strittig ist demnach lediglich die Höhe der veranlagten Einkünfte (GW, KV, V + V).

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

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 (Abs. 1) wesentlich sind (Abs. 2).

Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (Abs. 3).

Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (z.B. VwGH 10.9.1998, 96/15/0183; VwGH 22.4.1998, 95/13/0191; VwGH 10.10.1996, 94/15/0011).

Wenn Sachverhaltselemente im Ausland ihre Wurzeln haben, ist die Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei in dem Maße höher, als die Pflicht der Abgabenbehörde zur amtswegigen Erforschung des Sachverhaltes wegen des Fehlens der ihr sonst zu Gebote stehenden Ermittlungsmöglichkeiten geringer wird. Tritt in solchen Fällen, die Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen in den Vordergrund, so liegt es vornehmlich an ihm, Beweise für die Aufhellung auslandsbezogener Sachverhalte beizuschaffen (VwGH 22.1.1992, 90/13/0200; VwGH 12.7.1990, 89/16/0069; VwGH 28.10.1987, 85/13/0179).

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Das Finanzamt hat mangels einer Mitwirkung der Bw. eine Globalschätzung in der Weise durchgeführt, dass es in den Jahren 1990 bis 1994 jeweils von in der Schweiz erzielten Einkünften in Höhe von jeweils 10 Mio. S ausgegangen ist. Eine Darlegung der Bemessungsgrundlagen erfolgte nicht. Dass die Bw. überhaupt ausländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb hat, ist jedoch keinesfalls erwiesen. Die Bw. hat dies immer in Abrede gestellt und auf die Offenlegung ihrer Einkünfte in den in der Schweiz abgegebenen

Steuererklärungen verwiesen. Das Finanzamt konnte hingegen keine Unterlagen auffinden, aus denen entnommen werden kann, aus welchen zusätzlichen Tätigkeiten der Bw. Einkünfte zugeflossen sind. Ein bloßer Verdacht des Vorliegens von Einkünften reicht – nach Ansicht des UFS – für die im gegenständlichen Fall erfolgte Globalschätzung nicht aus. Dem Erfordernis, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wurde somit nicht entsprochen.

Den Berufungen der Bw. war daher stattzugeben.

Einkünfte aus Kapitalvermögen:

Das Finanzamt ist – in Anlehnung an die Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb – von jährlichen Einkünften aus Kapitalvermögen in Höhe von 1 Mio. S ausgegangen.

Hinsichtlich der weiteren Ausführungen wird auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb verwiesen.

Die Einkünfte aus Kapitalvermögen werden entsprechend den Berufungsanträgen festgesetzt: 100.000,00 S (1990), 1.999.000,00 S (1991), 3.638.100,00 S (1992), 383.100,00 S (1993), 61.704,00 S (1994).

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Das Finanzamt hat erstmals im Zuge des Berufungsverfahrens unter Zugrundelegung der Angaben der Bw. für die Jahre 1993 und 1994 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (für die Überlassung der am 4. Oktober 1993 gekauften Liegenschaften an die L-KG) angesetzt. Entgegen den Berechnungen der Bw. sind 1993 jedoch Mieteinnahmen in Höhe von 600.000,00 S zu berücksichtigen, da die Mietzahlungen bereits ab Oktober 1993 auf das Konto der Bw. überwiesen wurden. Weiters erfolgte 1993 und 1994 richtigerweise eine Korrektur der Absetzung für Abnutzung, in der Weise dass die anteilige Grunderwerbsteuer für das unbebaute Grundstück (EZ 441) ausgeschieden und eine Absetzung für Abnutzung für die unbebauten Liegenschaften (EZ 402, EZ 439, EZ 457) nicht gewährt wurde.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung belaufen sich daher – entsprechend der Berufungsvorentscheidung – auf 546.596,00 S (1993) und auf 423.468,00 S (1994)

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Linz, 25. März 2004