

GZ. RV/0812-W/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm Mag. Stefan A. Grbenic, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf betreffend Umsatzsteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt 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

Die Bw. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Lt. Pkt. 4. des Gesellschaftsvertrages vom 7. Februar 1992 beträgt das Stammkapital der Bw. S 500.000,00; die Stammeinlage von A-D S 125.000,00.

A-D ist nicht nur Gesellschafter der Bw.; seit 18. Februar 1993 ist er auch ihr selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer (vgl. Firmenbuchauszug zur Firmenbuchnummer der Bw.).

1999 sind auf das Gesellschafter-Verrechnungskonto von A-D u.a. eingezahlt worden (Arbeitsbogen/Betriebsprüfung [Ab/Bp.] 44, 45):

01.01.1999 :	S	60.000,00
18.01.1999 :	S	20.000,00
18.02.1999 :	S	20.000,00
09.03.1999 :	S	50.000,00
15.03.1999 :	S	31.300,00
01.04.1999 :	S	23.000,00
30.04.1999 :	S	35.000,00
07.05.1999 :	S	6.000,00
22.07.1999 :	S	15.000,00
29.07.1999 :	S	50.000,00
31.07.1999 :	S	20.000,00
01.12.1999 :	S	50.000,00
06.12.1999 :	S	36.000,00
27.12.1999 :	S	35.000,00 (d.s. insgesamt S 451.300,00)

Von diesen Einzahlungen sollen S 200.000,00 aus Schwarzgeschäften der Bw. stammen.

Über die Herkunft dieser S 200.000,00 sind folgende Aussagen gemacht und Unterlagen vorgelegt worden:

- Schreiben der Bausparkasse (7. Juni 1998) lautend (Ab/Bp. 65 – 68):

*".... Es gelten die "Allgemeinen Bedingungen für das Bauspargeschäft" (sowie die Bedingungen für Zwischendarlehen").*

*Auszahlung:*

*Für die Auszahlung des Darlehens bitten wir Sie folgendes zu beachten:*

*Für die Auszahlung benötigen wir:*

-	<i>beiliegenden Schuldschein von sämtlichen Darlehensnehmern unterfertigt. Im Falle der Veräußerung Ihrer Liegenschaft bzw. bei Eintritt eines Brandschadens sind Sie verpflichtet, uns dies unverzüglich mitzuteilen.</i>
-	<i>Die Tilgungszeit beträgt höchstens 10 Jahre.</i>
-	<i>Vinkulierungsnachweis der Lebensversicherung</i>
<i>Der endgültige unterfertigte Mietvertrag ist nachzureichen ...</i>	

### *Übersicht über Ihre Finanzierungsverträge*

<i>Vertragsnummer</i>	<i>...</i>
<i>Vertragssumme</i>	<i>S 200.000,00</i>
<i>Sicherzustellendes Darlehen</i>	<i>S 134.000,00</i>
<i>Nominalzinssatz</i>	<i>3,00 %</i>
<i>Zuteilung am</i>	<i>Zwischendarlehen</i>
<i>Monatliche Tilgungsrate</i>	<i>Mischrate S 1.460,00</i>
<i>Tilgungsbeginn</i>	<i>1.09.1998</i>

...

### *Erläuterungen zur ...*

#### *Zuteilung am:*

*Der Hinweis "Zwischendarlehen" bezeichnet Verträge, die von der Bausparkasse vorfinanziert werden. Die Bekanntgabe eines Zuteilungstermines ist zu diesem Vertrag noch nicht möglich ...."*

- Aktenvermerk über Telefonat/Bausparkasse, 22. März 2002 (Ab/Bp. 69): Lt. do. Sachbearbeiter sind Bauspardarlehen zwingend zur Finanzierung wohnwirtschaftlicher Maßnahmen zu verwenden. Die Verwendung ist der Bausparkasse nachzuweisen.
- A-D soll diese S 200.000,00 von seiner Freundin DF erhalten haben (Ab/Bp. 18, 43).
- Die von DF unterschriebene, nicht datierte Bestätigung lautet (Ab/Bp. 58):

*" Ich DF ... bestätige, dass ich Herrn A-D € 14.534,57/S 200.000 im Oktober 1999 geschenkt habe. Dieses Geld stammt aus einer Erbschaft."*

- Aktenvermerk, 30. Jänner 2002 (Ab/Bp. 58):

*"Lt. tel. Rücksprache mit A-D habe er das Geld ab Ende 1998 erhalten. Aus persönlichen Gründen hat Frau DF im Oktober 1999 dann das Geld nicht mehr zurückgefordert".*

- Auf die Fragen (Vorhalt, 11. Februar 2002) - Aus welcher Erbschaft stammt dieser Geldbetrag (Vorlage der Einantwortungsurkunde und Nachweis des Geldzuflusses an Sie);

wo wurde der Geldbetrag zwischen dem Zufluss an Sie und der Weitergabe an A-D verwahrt (Vorlage der Sparbücher, etc.); wann erfolgte die Übergabe des Geldbetrages an A-D (Vorlage von Empfangsbestätigungen); wurde diese Schenkung dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern zur Bemessung der Schenkungssteuer angezeigt (Be-kanntgabe der dortigen Erfassungsnummer); haben Sie AD noch weitere Geldbeträge zugewendet oder von diesem solche erhalten? - hat DF geantwortet (Ab/Bp. 62, 64):

*"Im September 1998 hat Herr A-D einen Kredit von S 200.000,00 bei der R-Bank aufgenommen. Dieses Geld benötigte er, um frühere Schulden bei mir zurück zu zahlen zu können.*

*Ich nahm diese S 200.000,00 und gab es meinem Vater zur Aufbewahrung. Herrn A-D aber sagte ich, dass ich dieses Geld ausgegeben hätte. Ein paar Monate später benötigte Herr A-D wieder Geld. Ich sagte ihm, dass ich im Moment keines hätte, es mir aber von meinem Vater borgen würde.*

*Somit habe ich ihm wieder die S 200.000,00 gegeben, die er mir damals zurückzahlt. Ihm aber sagte ich, dass dieses Geld aus einer Erbschaft stammt, was nicht stimmte. Ich dachte dadurch würde er mir das Geld schneller zurückgeben.*

*Bis heute hat er mir das Geld nicht zurückbezahlt*".

- Aktenvermerk, 11. April 2002 (Ab/Bp. 22, 72): Der Steuerberater der Bw. legt ein Schreiben der Bausparkasse vom 4. Februar 2002 vor, worin bestätigt wird, dass ein Darlehensbetrag iHv S 129.890,00 am 9. Juni 1998 von A-D persönlich bei der Hauptkassa der Bausparkasse behoben worden ist.
- Aktenvermerk, 11. April 2002 (Ab/Bp. 22): Der Steuerberater legt eine grafische Aufbereitung zum Nachweis des Geldflusses von S 200.000,00 vor.

Die Seite 71 des Arbeitsbogens enthält eine grafische Darstellung eines Geldflusses. Nach dieser Darstellung sollen S 129.890,00 von S 200.000,00 aus einer Darlehen/Barauszahlung am 9. Juli 1998 und S 70.000,00 aus Eigenmitteln stammen. S 129.890,00 und S 70.000,00 sollen zur Bezahlung von Schulden bei DF verwendet worden sein. DF soll S 129.890,00 und S 70.000,00 ihrem Vater gegeben haben. Ende 1998 soll A-D ca. S 200.000,00 von DF geborgt haben (dabei soll es sich um eine "neue Schuld" handeln). Bis Oktober 1999 soll DF das A-D geborgte Geld laufend zurück gefordert haben; ab Oktober 1999 soll DF das A-D geborgte Geld nicht mehr zurück gefordert haben.

- Aktenvermerk, 12. April 2002 (Ab/Bp. 22):

*"Mittelherkunft ist weiterhin unglaublich. Steuerberater befürwortet die Durchführung weiterer Erhebungen bei der Bausparkasse und bei DF zur Klärung des tatsächlichen Fehlbetrages" .*

- Aktenvermerk über Erhebungen bei DF, 12. April 2002 (Ab/Bp. 75):

*"DF ist durch meine Erhebung überrascht und sehr aufgeregt. Sie habe nur deshalb die Wohnungstüre geöffnet, weil sie ihren Sohn aus der Schule zurückerwarte. In einer halben Stunde habe sie einen Arztermin und daher keine Zeit meine Fragen zur Hingabe eines Geldbetrages an A-D zu beantworten. Sie stehe jedoch nächste Woche, nach telefonischer Anmeldung unter ... zur Fragenbeantwortung zur Verfügung.*

*Nachdem ich im Vorraum stehend beruhigend auf DF eingeredet hatte, sagte sie, sie wolle Herrn A-D nicht schaden. Dieser sei der Vater ihres 15-jährigen Sohnes, zahle regelmäßig rund 3.500,00 Schilling monatlich Alimente und trage zusätzlich noch die Kosten für sonstigen Ausgaben seines Sohnes wie Schulschikurse oder Bekleidung.*

*Sie selbst erhalte keine Zuwendungen von A-D. Wörtlich: "Von jemandem der nichts hat, kann man auch nichts verlangen."*

*Von mir wurde der bereits bekannte Sachverhalt zur Bargeldschenkung vorgebracht. DF antwortete stereotyp mit "ja". Über die Rechnungen für Sanierungsmaßnahmen, die bei der Bausparkasse vorgelegt wurden, wisse sie nichts. Sanierungsarbeiten in ihrer Wohnung seien in den letzten Jahren nicht durchgeführt worden.*

*A-D wohne nicht bei ihr ...".*

- Aktenvermerk über Erhebungen bei der Bausparkasse, 12. April 2002 (Ab/Bp. 77):

*"Die für den Bausparvertrag A-D zuständige Sachbearbeiterin, erklärt nach Rücksprache mit einem Juristen der Bausparkasse, unter Berufung auf § 38 BWG (Bankgeheimnis) können zum genannten Bausparvertrag keine Auskünfte erteilt werden.*

*Allgemein führt sie aus, dass Auszahlungen von Darlehensbeträgen grundsätzlich erst erfolgen, wenn die damit zu finanzierenden wohnwirtschaftlichen Maßnahmen nachgewiesen wurden (Rechnungsvorlage, etc.)".*

- Aktenvermerk/Schlussbesprechung, 29. April 2002:

*" ... Zum Punkt "Schätzungsweise Umsatz und Einsatzerhöhung als Folge der nicht gedeckten Geldzuflüsse" bringt A-D eine weitere Geldquelle ins Spiel, ohne dafür konkrete Beweise vorzulegen. Angeblich stamme das Geld aus einer Erbschaft der Mutter seiner Freundin DF. Diese habe S 500.000,-- geerbt und einen Teil davon A-D in unterschiedlich hohen Beträgen überlassen.*

*Die bisherige Mittelherkunft aus einem Darlehen der Bausparkasse wird nicht mehr vertreten. Es sei auch möglich, dass dieser Darlehensbetrag zur Finanzierung eines Wohnungswechsels seiner Freundin verwendet worden ist ...*

*Steuerberater ersucht im Hinblick auf das obige Vorbringen mit der Berichtsaufstellung bis zum 15. Mai 2002 zuzuwarten. A-D erhält von ihm den Auftrag, bis zu diesem Tag die Geldherkunft durch Vorlage geeigneter Unterlagen über die Erbschaft und von Kontoauszügen, etc. nachzuweisen."*

In Tz 19 des Bp-Berichtes (23. August 2002) hat der Betriebsprüfer folgende Feststellungen getroffen:

*"a) Sachverhalt:*

*Der Gesellschaft wurden über das Gesellschafterverrechnungskonto A-D Barmittel zugeführt, die in Höhe von S 200.000,00 in den Einkünften des Gesellschafters keine Deckung fanden.*

*Erklärt wurde dieser Vermögenszuwachs mit einer schenkungsweisen Zuwendung durch DF im Oktober 1999. Diese habe den Geldbetrag aus einer Erbschaft erhalten.*

*In der Beantwortung des Auskunftsersuchens um Vorlage der Einantwortungsurkunde und des Nachweises der Geldflüsse hat DF ausgeführt, dass A-D bei der R-Bank einen Kredit in Höhe von S 200.000,00 aufgenommen habe und damit Schulden in gleicher Höhe bei ihr getilgt hätte. Den Geldbetrag habe sie ihrem zwischenzeitig verstorbenen Vater zur Aufbewahrung übergeben. Als A-D einige Monate später neuerlich ein Darlehen von ihr begehrte, habe sie ihm diese S 200.000,00 mit der Bemerkung übergeben, der Geldbetrag stamme aus einer Erbschaft.*

*Von A-D wurden Unterlagen über den Zufluss von rund S 70.000,00 aus der Auflösung eines Bausparvertrages bei der Bausparkasse und der Auszahlung eines Darlehens in Höhe von S 129.890,00 von der gleichen Bausparkasse im Juli 1998 vorgelegt.*

*Erhebungen bei der Bausparkasse haben ergeben, dass Darlehensbeträge nur nach Vorlage von Rechnungen über wohnwirtschaftliche Maßnahmen in gleicher Höhe ausbezahlt würden.*

*Zu den getätigten wohnwirtschaftlichen Maßnahmen wurde von A-D keine Aufklärung gegeben.*

*b) Würdigung durch die Betriebsprüfung:*

*Der geschäftsführende Gesellschafter A-D verfügt neben den Einnahmen aus der gegenständlichen Gastwirtschaft und der Gebäudevermietung über keine Einkünfte. Zuflüsse aus sonstigen Geldquellen sind nicht glaubhaft nachgewiesen. Es ist daher als erwiesen anzunehmen, dass die nicht gedeckten Geldzuflüsse in Höhe von S 200.000,00 aus "Schwarzumsätzen" der Gastwirtschaft resultieren. Zumal diese "Schwarzumsätze" keine Deckung im erklärten Wareneinsatz finden, ist davon auszugehen, dass auch dieser verkürzt wurde.*

*c) Schätzung:*

	Rohaufschlag lt. Erklärung (netto/netto)	entspricht einem	Rohaufschlag (brutto/brutto)
Warengruppen mit 20% USt	260%		260%
Warengruppen mit 10% USt	260%		260%

	Umsatzanteil (Nettoumsätze) in %	Umsatzanteil (Bruttoumsätze)
Warengruppen mit 20% USt	25%	x 1,20
Warengruppen mit 10% USt	75%	x 1,10
	100%	112,50

	Umsatzanteil (Bruttoumsätze) in %
Warengruppen mit 20% USt	26,67%
Warengruppen mit 10% USt	73,33%
	100%

Der aus "Schwarzumsätzen" resultierende Betrag in Höhe von S 200.000,00 ist der Rohgewinn. Dies erfordert bei einem Rohaufschlag (brutto/brutto) von 260 % einen Umsatz von S 276.923,00 und einen Wareneinsatz von S 76.923,00.

Bei Anwendung des oben ermittelten Schlüssels für die Verteilung der Umsätze innerhalb der Warengruppen ergibt sich nachstehende Nettoumsatzerhöhung:

Warenguppe mit 20% USt		
26,67% der Umsatzerhöhung (S 276.923,00)= 73.855,36/1,20=		61.546,14
Warenguppe mit 10% USt		
73,33% der Umsatzerhöhung (S 276.923,00) = 203.067,64/1,10=		184.606,95
<b>Umsatzerhöhung gesamt</b>		<b>246.153,09</b>

Am 17. September 2002 hat das Finanzamt einen prüfungskonformen Umsatzsteuerbescheid 1999 erlassen, den die Bw. angefochten hat.

Die Anfechtungserklärung in Pkt. 1. der Berufung (9. Oktober 2002) lautet:

*"Dieser Bescheid beruht auf einer im Laufe des ersten Halbjahres 2002 durchgeföhrten Betriebsprüfung. Im Zuge dieser Betriebsprüfung erfolgte für das Jahr 1999 eine schätzungsweise Umsatzerhöhung (siehe Tz 19 des BP-Berichtes vom 23. August 2002), die im wesentlichen damit begründet wird, dass ein von der Bausparkasse ausbezahltter Betrag in Höhe von ATS 199.890,00 nicht zur freien Disposition gestanden haben kann. Erhebungen bei der Bausparkasse hätten ergeben, dass Darlehensbeträge nur nach Vorlage von Rechnungen über wohnwirtschaftliche Maßnahmen ausbezahlt würden.*

*Der im Prüfungsbericht unter Tz 19 geschilderte Sachverhalt entspricht nur zum Teil den tatsächlichen Verhältnissen. Herr A-D hat wiederholt angegeben, dass er für die Auszahlung des gegenständlichen Betrages keine Belege hat vorlegen müssen, sondern dass vielmehr das Geld ohne Nachweis ausbezahlt wurde. Es ist Herrn A-D nicht gelungen, für die Betriebsprüfung rechtzeitig einen schriftlichen Nachweis zu erbringen. Aufgrund einer telefonischen Anfrage von DF hat die Bausparkasse nun Stellung genommen. Als Nachweis dafür legen wir diesem Schreiben eine Kopie der Auskunft der Bausparkasse bei. Damit ist als erwiesen anzusehen, dass Herr A-D über die behaupteten Geldmittel verfügt hat.*

*Wir begehren daher die Aufhebung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides im Ausmaß der Schätzung gemäß Tz 19 des Prüfungsberichtes."*

Ihrer Berufung hat die Bw. folgendes, an den Gesellschafter-Geschäftsführer A-D adressierte Schreiben der Bausparkasse vom 6. Juni 2002 beigelegt:

*"Verwendung des Darlehens Bauspardarlehen*

*Sehr geehrter Herr A-D,*

*Frau A-D hat bei uns am 29.05.2002 angerufen.*

*Sie hat um Bestätigung über die Verwendung des von uns ausbezahlten Darlehens gebeten.*

*Da wir nicht wissen, was Sie tatsächlich mit dem Geld bezahlt haben, können wir Ihnen auch keine Bestätigung ausstellen.*

*Wir raten Ihnen, die Verwendung durch entsprechende Rechnungen von Professionisten zu bescheinigen.*

*Leider können wir Ihnen keine andere Auskunft geben."*

Die Berufung hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung (3. März 2003) abgewiesen und hat im Begründungsteil der Berufungsvorentscheidung ausgeführt:

*"Unbestritten ist, dass A-D ein Bauspardarlehen von der Bausparkasse gewährt wurde.*

*Nach § 1 Abs. 1 der Allgemeinen Bedingungen für das Bauspargeschäft (Beilage 2) ist es Zweck der Bausparkassen den Bausparern langfristige unkündbare Tilgungsdarlehen für wohnwirtschaftliche Maßnahmen in Österreich zu gewähren. Die Arten dieser wohnwirtschaftlichen Maßnahmen sind in § 1 Abs. 2 dieser Geschäftsbedingungen ausgewiesen.*

*Hat der Bausparer nicht innerhalb von 9 Monaten nach Zuteilung des Bausparvertrages das Bauvorhaben begonnen, wird die Zuteilung widerrufen. Der Fall, dass bereits Auszahlungen aus der Vertragssumme vorgenommen wurden, hat die Kündigung zur Folge (§ 13 der Geschäftsbedingungen).*

*Der Bausparer hat den Nachweis zu erbringen, dass er die veranschlagten und von der Bausparkasse anerkannten Gesamtkosten des Bauvorhabens aufbringen kann (§ 15 der Geschäftsbedingungen).*

*Aus den vorigen Ausführungen und den bereits im Prüfungsverfahren festgestellten Sachverhalten kann als erwiesen angenommen werden, dass der Bausparkasse vor Darlehensgewährung wohnwirtschaftliche Maßnahmen in Vertragshöhe nachgewiesen wurden.*

*Die der Berufungsschrift beigelegte Bestätigung der Bausparkasse, wonach diese nicht wisse, was A-D mit dem Bausparbetrag bezahlt habe, ist als Beweis für einen frei verfügbaren Kreditbetrag ungeeignet. Der Bausparkasse waren lediglich wohnwirtschaftliche Maßnahmen, nicht jedoch die Geldflüsse nachzuweisen."*

Den Begründungsteil/Berufungsvorentscheidung abschließend hat das Finanzamt § 1, § 14, und § 15 aus: Auszug "Allgemeine Bedingungen für das Bausparkassengeschäft" – Fassung 1. Februar 2002 - zitiert.

Am 18. März 2003 hat die Bw. ihren Vorlageantrag gestellt und hat darin unter Pkt. 1. ausgeführt:

*Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob unserem Geschäftsführer, Herrn A-D ein von der Bausparkasse auszahlter Betrag in Höhe von ATS 199.890,00 (d.s. € 14.526,57) zur freien Disposition gestanden ist.*

*Sowohl mit den angefochtenen Bescheiden als auch mit den Berufungsvorentscheidungen vom 3. und 5. März 2003 wird dies verneint.*

*Es ist im gegenständlichen Fall nicht zu untersuchen, ob bei der Auszahlung des gegenständlichen Darlehensbetrages die Bedingungen für das Bauspargeschäft eingehalten wurden bzw. welche Aussagen für die Bausparkasse ausreichend waren, den Darlehensbetrag zuzuzählen. Es ist lediglich von Bedeutung, ob Herr A-D über die behaupteten Geldmittel tatsächlich für die behaupteten Zwecke verfügt hat. Von der Bausparkasse wurde nie ein rechnungsmäßiger Nachweis wohnwirtschaftlicher Maßnahmen angefordert und auch ein Nachweis der Verwendung der Geldmittel war nie erforderlich. Herr A-D konnte daher den*

*zugezählten Betrag anders verwenden und hat dies auch in der immer wieder angeführten Form getan.*

*Unbestritten ist, dass der gegenständliche Darlehensbetrag ausbezahlt wurde, und unbestritten ist, dass die Bausparkasse nicht weiß, wofür diese Geldmittel verwendet wurden.*

*Mit dem Verweis auf die Bausparbedingungen hat die Behörde keinesfalls bewiesen, dass tatsächlich ein von diesen Bedingungen abweichender Vorgang nicht stattgefunden hat. Joachim Ringelnatz fiskalisch ..... , dass nicht sein kann, was nicht sein darf."*

*Die Behörde hat nicht zu würdigen, was hätte geschehen müssen, sondern vielmehr, was tatsächlich geschehen ist bzw. objektiv geschehen hat können.*

*Die Behörde behauptet einen anderen Vorgang als dieser von Herrn A-D dargelegt wurde, kann ihre Behauptung aber nicht beweisen. Andererseits ist der von Herrn A-D beschriebene Vorgang durch die objektiv gesehenen Möglichkeiten und die Aussage der Bausparkasse sehr wohl als bewiesen anzusehen.*

*Wir beantragen daher die Aufhebung der angefochtenen Bescheide im Ausmaß der Schätzung gemäß Tz 19 des Betriebsprüfungsberichtes.*

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig sind (Netto)Umsätze iHv S 246.153,00, die das Finanzamt durch Schätzung ermittelt und den erklärten Umsätzen hinzugerechnet hat.

Bei der Schätzung handelt es sich um eine Form der Ermittlung eines Sachverhaltes, die von den Abgabenbehörden anzuwenden ist, wenn die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen werden können (§ 184 Abs. 1 (erster Satz) BAO).

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

Die Schätzungsberichtigung (und daraus abgeleitet die Schätzungsmethode) hat das Finanzamt auf einen unaufgeklärten Geldfluss gestützt, der auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto von A-D einen Vermögenszuwachs iHv insgesamt S 200.000,00 bewirkt haben soll.

Das Vorliegen eines unaufgeklärten Geldflusses (Vermögenszuwachse) löst die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus; ob ein Geldfluss als aufgeklärt oder als ungeklärt geblieben anzusehen ist, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (VwGH, 29.1.2003, 97/13/0056).

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Nach ständiger Rechtssprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (*Ritz*, Bundesabgabenordnung: Kommentar, 2. überarb. und erw. Aufl., § 167, Tz 8 und die do. zit. Judikate).

Als gegen einen unaufgeklärten Geldfluss sprechende Fakten werden von der Bw. eine nicht nachweisbare andere Verwendung von ausbezahlten Bausparguthaben und Bauspardarlehen und/oder die freie Disposition über S 199.890,00 und deren Verwendung in der "immer wieder angeführten Form" genannt (vgl. Berufung, Vorlageantrag).

Über auszahlte Bausparguthaben und/oder -darlehen ist aus den Aussagen von A-D und DF und aus den von der Bw. vorgelegten Unterlagen festzustellen:

Am 9. Juni 1998 hat die Bausparkasse S 129.890,00 in bar an A-D ausgezahlt. Bei den von der Bausparkasse ausgezahlten S 129.890,00 handelt es sich um ein Zwischendarlehen, das die Bausparkasse A-D offenbar zur Finanzierung einer Mietwohnung gewährt hat. Von einer Darlehensgewährung zur Finanzierung einer Mietwohnung ist deshalb auszugehen, weil die Bausparkasse A-D in ihrem Schreiben (7. Juni 1998) zum Nachreichen des endgültig unterfertigten Mietvertrages aufgefordert hat.

Dass die Darlehensgewährung an einen bestimmten Verwendungszweck gebunden gewesen ist, hat A-D nicht daran gehindert, das Bauspardarlehen widmungswidrig zu verwenden: Die aus dem Bauspardarlehen stammenden S 129.890,00 sind an A-D persönlich und in bar ausgezahlt worden, sodass A-D über die aus dem Bauspardarlehen stammenden S 129.890,00 de facto frei disponieren konnte.

Es ist zwar zunächst behauptet worden, A-D habe mit diesem Bauspardarlehen seiner Freundin eine Wohnung finanziert; zu einem späteren Zeitpunkt hat A-D die Verwendung des Bauspardarlehens zur Finanzierung von wohnwirtschaftlichen Maßnahmen verneint. DF hat bestätigt, dass ihr A-D keine Mietwohnung und keine Sanierungsmaßnahmen in ihrer Wohnung finanziert hat. Auch konnte der Betriebsprüfer keine Anhaltspunkte dafür finden, dass A-D und/oder DF das Bauspardarlehen iHv S 129.890,00 zur Finanzierung einer Mietwohnung und/oder zur Finanzierung von irgendwelchen wohnwirtschaftlichen Maßnahmen verwendet haben.

Aus der grafischen Darstellung auf Seite 71 des Arbeitsbogens/Betriebsprüfung ist ersichtlich, dass A-D diese S 129.890,00 und aus Eigenmitteln stammende S 70.000,00 DF gegeben hat. S 129.890,00 und S 70.000,00 ergeben in Summe S 199.890,00 und +/- S 200.000,00 sind je-

ner Betrag, den A-D DF nach dem 9. Juni 1998 zur Tilgung seiner Schulden gegeben hat. Über die Schuldentilgung durch die zT aus einem Bauspardarlehen, zT aus Eigenmitteln stammenden +/- S 200.000,00 liegen übereinstimmende (und aus diesem Grund glaubwürdige) Aussagen von A-D und DF vor.

Lt. grafischer Darstellung (Ab/Bp. 71) hat DF A-D Ende 1998 S 200.000,00 geborgt. Mit ihrer Aussage – A-D habe im September 1998 einen Kredit aufgenommen, um seine Schulden bei ihr zu zahlen; einige Monate nachdem A-D seine Schulden bei ihr bezahlt hat, habe sie A-D S 200.000,00 gegeben – hat DF die Richtigkeit des in der grafischen Darstellung beschriebenen Sachverhaltes "*Darlehen iHv S 200.000,00 an A-D Ende 1998*" bestätigt. Über die Darlehenshingabe (S 200.000,00) Ende 1998 liegen übereinstimmende (und aus diesem Grund glaubwürdige) Aussagen von A-D und DF vor.

Wenn aber A-D die zT aus einem Bauspardarlehen, zT aus Eigenmitteln stammenden +/- S 200.000,00 DF gegeben hat, konnte er die zT aus einem Bauspardarlehen, zT aus Eigenmitteln stammenden +/- S 200.000,00 nicht auf seinem Gesellschafter-Verrechnungskonto einzahlen.

Es ist daher wegen übereinstimmender Aussagen von A-D und DF und wegen zu diesen Aussagen nicht in Widerspruch stehender Unterlagen als erwiesen anzusehen: A-D hat das zT aus Eigenmitteln (= Bausparguthaben), zT aus Bauspardarlehen stammende Bargeld entgegen den Behauptungen in der Berufung und im Vorlageantrag nicht für Einzahlungen auf seinem Gesellschafter-Verrechnungskonto verwendet, sondern zum Zurückzahlen von Schulden bei DF. Außerdem ist als erwiesen anzusehen, dass A-D ab Ende 1998 aus einem Darlehen stammendes Bargeld iHv S 200.000,00 zu Verfügung gestanden hat.

Nach der hier vorliegenden Sach- und Beweislage konnte die Bw. nachweisen bzw. glaubhaft machen, wann und zu wem die zT aus einem Bauspardarlehen und zT aus Eigenmitteln stammenden S 200.000,00 bis Ende 1998 geflossen sind; sie konnte außerdem nachweisen bzw. glaubhaft machen, dass A-D Ende 1998 über Bargeld iHv. S 200.000,00 aus einem Darlehen verfügen konnte.

Dass die Bw. nachweisen bzw. glaubhaft machen konnte, wann und zu wem die zT aus einem Bauspardarlehen und zT aus Eigenmitteln stammenden S 200.000,00 bis Ende 1998 geflossen sind und dass A-D ab Ende 1998 Bargeld iHv S 200.000,00 in seinem Besitz hatte, reicht jedoch nicht aus, um der Berufung (9. Oktober 2002) stattzugeben:

Der mit der Berufung (9. Oktober 2002) angefochtene Bescheid ist der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999; dass die Bw. die Verwendung von S 200.000,00 bis Ende 1998 aufklären

konnte, ist für die Entscheidung über eine Berufung gegen einen für das Jahr 1999 erlassenen Bescheid irrelevant: Von Relevanz ist ausschließlich die Sach- und Beweislage im Jahr 1999.

Nach der Sach- und Beweislage im Jahr 1999 hatte A-D ab Ende 1998 nachweislich Bargeld iHv S 200.000,00 zur freien Verfügung.

Dass A-D die von DF Ende 1998 geborgten S 200.000,00 im Laufe des Jahres 1999 auf sein Gesellschafter – Verrechnungskonto eingezahlt hat, hat die Bw. nicht nachgewiesen.

Dass A-D die von DF Ende 1998 geborgten S 200.000,00 im Laufe des Jahres 1999 auf sein Gesellschafter – Verrechnungskonto eingezahlt hat, ist nach den Zeitpunkten der Buchungen auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto und nach der Höhe der verbuchten Beträge eher auszuschließen als anzunehmen:

- Exakt S 200.000,00 sind weder unmittelbar, nachdem DF A-D S 200.000,00 geborgt hat, noch während des Jahres 1999 auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D eingezahlt worden.
- Die Einzahlungen auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D sind in den Monaten Jänner, Februar, März, April, Mai, Juli, und Dezember erfolgt; dh. es liegen lange Zeiträume zwischen den einzelnen Gutschriften: Je länger der Zeitraum zwischen Darlehenshingabe und behaupteter Darlehensverwendung ist, desto wahrscheinlicher ist aber eine andere als die behauptete Verwendung des Darlehens.
- Aufeinander folgende Einzahlungen auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D ergeben zusammengezählt nicht den Gesamtbetrag S 200.000,00, sondern:

<i>Einzahlungen vom:</i>	<i>S</i>
01.01.1999, 18.01.1999, 18.02.1999, 09.03.1999, 15.03.1999	181.300,00
01.01.1999, 18.01.1999, 18.02.1999, 09.03.1999, 15.03.1999, 01.04.1999	204.300,00

<i>Einzahlungen vom:</i>	<i>S</i>
18.01.1999, 18.02.1999, 09.03.1999, 15.03.1999, 01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999	185.300,00
18.01.1999, 18.02.1999, 09.03.1999, 15.03.1999, 01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.7.1999	200.300,00

<i>Einzahlungen vom:</i>	<i>S</i>
18.02.1999, 09.03.1999, 15.03.1999, 01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999	180.300,00
18.02.1999, 09.03.1999, 15.03.1999, 01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999	230.300,00

<i>Einzahlungen vom:</i>	<i>S</i>
09.03.1999, 15.03.1999, 01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999	160.300,00
09.03.1999, 15.03.1999, 01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999	210.300,00

<i>Einzahlungen vom:</i>	<i>S</i>
15.03.1999, 01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999, 31.07.1999	180.300,00
15.03.1999, 01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999, 31.07.1999, 01.12.1999	230.300,00

<i>Einzahlungen vom:</i>	<i>S</i>
01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999, 31.07.1999, 01.12.1999	199.000,00
01.04.1999, 30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999, 31.07.1999, 01.12.1999, 06.12.1999	235.000,00

<i>Einzahlungen vom:</i>	<i>S</i>
30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999, 31.07.1999, 01.12.1999	176.000,00
30.04.1999, 07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999, 31.07.1999, 01.12.1999, 06.12.1999	212.000,00

<i>Einzahlungen vom:</i>	<i>S</i>
07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999, 31.07.1999, 01.12.1999, 06.12.1999	177.000,00
07.05.1999, 22.07.1999, 29.07.1999, 31.07.1999, 01.12.1999, 06.12.1999, 27.12.1999	212.000,00

Aus der v.a. Darstellung von aufeinander folgenden Einzahlungen ist ersichtlich, dass die Einzahlungen vom 1./30. April 1999, 7. Mai 1999, 22./29/30. Juli 1999 und 1. Dezember 1999 mit dem Gesamtbetrag S 199.000,00 die geringste Differenz zu dem im Vorlageantrag angesprochenen Streitwert S 199.890,00 aufweisen.

Es sind aber die Gutschriften vom 1./30. April 1999, 7. Mai 1999, 22./29/31. Juli 1999 und 1. Dezember 1999, die - werden sie addiert - S 199.000,00 ergeben, nicht zeitnah zur Darlehenshingabe (Ende 1998) erfolgt und davon abgesehen wird die geringfügige Abweichung zu S 199.890,00 erst durch eine vier Monate nach der Einzahlung vom 31. Juli 1999 erfolgte Gutschrift iHv S 50.000,00 bewirkt. Dass die am 1./30. April 1999, 7. Mai 1999, 22./29/31. Juli 1999 und 1. Dezember 1999 auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D gutgeschrieben Beträge ein Teil der von DF Ende 1998 an A-D übergebenen S 200.000,00 gewesen ist; ist wegen der zwischen den Gutschriften liegenden Zeiträume eher auszuschließen als anzunehmen.

Kein Beweis für eine Einlage von S 200.000,00 in die Gesellschaft ist die "Schenkung" von S 200.000,00 im Oktober 1999: Diese "Schenkung" ist nicht mit einer Bargeldhingabe iHv S 200.000,00 verbunden gewesen; diese "Schenkung" ist in Wirklichkeit ein Verzicht von DF auf Rückzahlung von S 200.000,00 gewesen. Folglich können die Einzahlungen auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D ab Oktober 1999 – es handelt sich dabei um die Einzahlungen vom 1./6./27. Dezember 1999, die in Summe S 121.000,00 ergeben – nicht aus einer, im Oktober 1999 erfolgten Schenkung von Bargeld iHv S 200.000,00 stammen.

Das vom UFS durchgeführte Beweisverfahrens hat ergeben: § 167 Abs. 2 BAO ist als erwiesen anzunehmen, dass A-D weder das zT aus Bauspardarlehen, zT aus Eigenmitteln (Bausparguthaben) stammende Bargeld noch die von DF Ende 1998 geliehenen S 200.000,00 im Laufe des Jahres 1999 auf sein Gesellschafter – Verrechnungskonto eingezahlt hat.

Sind nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens die von der Bw. behaupteten Einlagen in die Gesellschaft als Ursache des Geldflusses (S 200.000,00) auf das Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D auszuschließen, hat die Bw. den Geldfluss auf das Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D iHv S 200.000,00 nicht aufgeklärt.

Bei unaufgeklärten Geldflüssen ist nicht die Abgabenbehörde sondern der Abgabenpflichtige behauptungs- und beweispflichtig: Nach dieser Beweislastverteilung ist die Abgabenbehörde zur Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen berechtigt, wenn die Bw. nicht nachweisen bzw. glaubhaft machen kann, dass ein Vermögenszuwachs aus der/den von ihr genannten Quelle/n stammt.

Die von der Bw. behaupteten Quellen des Vermögenszuwachses auf dem Gesellschafter – Verrechnungskonto scheiden nach dem Ergebnis des durchgeföhrten Beweisverfahrens aus; die Abgabenbehörde ist zur Schätzung von Abgabenbemessungsgrundlagen auf Basis von S 200.000,00 berechtigt gewesen.

Sind Einlagen in die Gesellschaft als Ursache des Geldflusses auf das Gesellschafter – Verrechnungskonto von A-D auszuschließen, muss dieser Geldfluss durch eine entgeltliche betriebliche Tätigkeit der Bw. (Lieferungen und/oder sonstige Leistungen) bewirkt worden sein.

Lieferungen und/oder sonstige Leistungen unterliegen der Umsatzsteuer; da die Höhe der Umsätze, die den Geldfluss S 200.000,00 verursacht haben, wegen fehlender Aufzeichnungen nicht ermittelt oder berechnet werden konnten, mussten diese Umsätze geschätzt werden.

Als Schätzungsmethode hat das Finanzamt die sog "kalkulatorische Schätzung" verwendet. Gegen diese Schätzungsmethode hat die Bw. keine begründeten Überlegungen vorgebracht, die für eine andere Schätzungsmethode oder gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen; die vom Finanzamt ausgewählte Schätzungsmethode ist daher kein Streitpunkt in diesem Berufungsverfahren gewesen.

Die gegen die Hinzuschätzung von Umsätzen (S 246.153,00) gerichtete Berufung ist abzuweisen.

Wien, 12. Oktober 2004