



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Siart + Team Treuhand GesmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 1160 Wien, Ennenkelstr. 26, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Oberrat Mag. Christian Wolf, betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 bis 1997, Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum Jänner bis August 1998 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1992 bis 1995 im Beisein der Schriftführerin Monika Holub nach der am 23. Februar 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

a) Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 bis 1997 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1992 bis 1994 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1995 bis 1997 werden für endgültig erklärt.

Im Übrigen bleiben die o.a. Bescheide unverändert.

b) Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 1995 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sowie die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

- c) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner bis August 1998 wird gem. § 274 BAO für gegenstandslos erklärt.

## **Entscheidungsgründe**

Strittig ist, ob Zahlungen der Firma G an den Berufungserwerber (Bw.) Herrn Z als Darlehen zu bewerten sind, sowie die Anerkennung von nicht belegmäßig nachgewiesenen Betriebsausgaben für Forschungsreisen.

Der Bw. übte folgende Tätigkeiten aus:

<b>Beginn der Tätigkeit:</b>	<b>Tätigkeit:</b>
ab 1968	Y (Einkünfte aus selbständiger Arbeit)
ab 1991	Gründung der Firma S (Bw. ist zu 98 % beteiligt und Geschäftsführer ohne Entlohnung)
ab 10.9.1993	Forschungstätigkeit B (als Einzelunternehmer)
ab 4.11.1993	Obmann des Vereines P
ab 1997	Gründung des Vereins R

Beim Bw. fand für die Jahre 1992 bis 1995 eine Buch- und Betriebsprüfung sowie eine Umsatzsteuernachschaugem. §§ 147ff BAO statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und im Betriebsprüfungsbericht sowie im Schriftsatz vom 30. Juli 2001 ausführlich dargestellt wurden:

- Der Bw. habe betreffend die o.a. Tätigkeiten keine Aufteilung der Betriebseinnahmen- bzw. -ausgaben vorgenommen, weshalb diese für die Betriebsprüfung nur schwer zuordnenbar gewesen seien.  
So sei u.a. in den abgegebenen Steuererklärungen die Tätigkeit der B nicht erklärt worden (vgl. Bp-Bericht Tz. 14b).
- In Tz. 14d sei von der Betriebsprüfung eine Zuordnung der Betriebsausgaben und in Tz. 14e eine Zuordnung der Erlöse (Zahlungen der Firma G und von Herrn A) an den Bw. vorgenommen worden.

Das Finanzamt verfügte in der Folge die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO und folgte in den neu erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Der Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet dies sowie im Schriftsatz vom 6. Oktober 1998 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Berufung richte sich gegen die Würdigung von erhaltenen Darlehen als Erlöse sowie gegen die Nichtanerkennung von Betriebsausgaben und gegen die Berücksichtigung der Tätigkeit des Z als Einkunftsquelle.

## 1. Zahlungen der Firma G an den Bw.:

### Umsatzsteuer:

- Die Betriebsprüfung habe zu Unrecht unterstellt, dass Zahlungen der Firma G an den Bw. im Ausmaß von 9.000.000 S (1995), 4.034.638,87 S (1996) und 4.280.293,03 S (1997) der Umsatzsteuer zu unterziehen seien, weil diese „Akonto-Zahlungen“ eine Vorauszahlung für den Erwerb des Know-hows des Bw. darstellen würden. Von diesen Beträgen habe die Firma G auch keine Vorsteuer geltend gemacht. Die 9.000.000 S des Jahres 1995 würden ein Darlehen der Firma G an den Bw. darstellen. Im ersten Halbjahr des Jahres 1996 seien sämtliche oben genannten Zahlungen im Sinne einer Vorauszahlung auf das Know-how des Bw. geleistet worden, um einen Konkurs des Bw. zu verhindern und ihn bei der Durchführung eines außergerichtlichen Ausgleiches zu unterstützen. Deshalb seien lt. Betriebsprüfung alle diese Zahlungen der Umsatzsteuer mit 20 % zu unterziehen. Die Abgabenbehörde unterstelle somit eine Umsatzsteuerpflicht aus der Gewährung von Darlehen.
- Der Bw. behaupte, dass den Zahlungsflüssen der Firma G an den Bw. keine Leistungsbeziehung zugrunde liege.
- Die Firma G habe den Bw. nur bei der Finanzierung eines außergerichtlichen Ausgleiches unterstützt und für Kredite einer ihrer Tochtergesellschaften gehaftet, die nun die Verwertung des bezughabenden Tees innehabe.
- Eine generelle Übertragbarkeit des Know-hows sei im gegenständlichen Fall nicht möglich gewesen. Die Nutzung des Know-hows sei an die Person des Bw. gekoppelt gewesen.
- Ein Konkurs des Bw. hätte die Verwertbarkeit des Know-hows - welche nur unter Mitarbeit des Bw. möglich sei, empfindlich eingeschränkt, wenn nicht sogar verhindert.

### Einkommensteuer:

- Die Abgabenbehörde unterstelle, dass im Jahr 1995 Darlehensbeträge i.H.v. 7.500.000 S als Ertrag zugeflossen seien.
- Lt. Bw. handle es sich um die Gewährung eines Darlehens und nicht um einen Ertrag.
- Eine Buchhaltungskraft dürfte irrtümlich das Darlehen auf Auslandserlöse gebucht haben.

## 2. Nicht anerkannte Betriebsausgaben:

- Die Betriebsprüfung habe belegmäßig nicht nachgewiesene Betriebsausgaben nicht anerkannt.
- Dadurch ergebe sich ein wesentlich geringerer Verlust, als tatsächlich angelaufen sei.

- Aufgrund der Vermögenslosigkeit des Bw. und der gerade noch vermiedenen Insolvenz des Bw., haben die unterstellten Gewinne der B nie verwirklicht werden sein können.
- Nur die Würdigung der Darlehensgewährung als zugeflossene Einnahme im Jahre 1995 führte zu einem Gewinn.
- Sollten die strittigen Ausgaben demnach privat veranlasst seien, stelle sich die Frage nach Liebhaberei.

### **3. Liebhaberei - B:**

- Die B erfülle lt. Bw. nicht die grundsätzlichen Erfordernisse zur Berücksichtigung als Einkunftsquelle (keine Gewinnerzielungsabsicht), weder im einkommensteuerlichen noch im umsatzsteuerlichen Sinn.
- Bereits seit 1993 sei klar gewesen, dass die B keine Einkunftsquelle darstelle.

Der Bw. habe aus Forschungs- und humanitärem Interesse Forschung betrieben, wobei ihm eine Vielzahl von Mitarbeitern und einige Finanzierungsquellen zur Verfügung standen, wodurch die Kosten abgedeckt hätten werden können.

Das Finanzamt habe mit den vorläufigen Bescheiden für 1993 und 1994 dokumentiert, dass auch das Thema Liebhaberei zu verfolgen sei.

### **4. Liebhaberei - Y:**

- Ab 1993 sei es bei der Y zu einer Änderung der Bewirtschaftungsart gekommen, da sich der Bw. wegen seines schlechten gesundheitlichen Zustandes nicht mehr persönlich im ausreichenden Maße um die Y kümmern habe können.
- Es seien vornehmlich Verluste erwirtschaftet worden.  
Ohne die Verrechnungen der Y an die B und die S hätten sich Verluste zwischen 300.000 S und 600.000 S per anno ergeben.
- Der Bw. habe seine Honorare nur in bar vereinnahmt.
- Zum Nachweis des o.a. Sachverhaltes werden zur Einvernahme folgende Zeugen beantragt:  
Herr C, Herr D, Frau K, Herr E, Herr F, Frau L, J.
- Der Bw. beantrage daher die o.a. Bescheide aufzuheben, die Einkommensteuer für das Jahr 1995 mit Null festzusetzen und bei der Umsatzsteuer für die Jahre 1993 bis 1997 keine Einkunftsquelle anzunehmen.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2002 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

#### **1. Zahlungen der Firma G bzw. A an den Bw.:**

- Lt. Tz. 14e des Bp-Berichtes habe der Bw. folgende Zahlungen (inkl. USt) erhalten (alle Beträge in Schilling):

	<b>Firma G</b>	<b>Herr A</b>

1995	9.000.000,00	
1996	3.581.138,55	453.500,32
1997	4.280.293,03	
1-8/1998	3.431.080,00	

- Entgegen den Ausführungen des Bw. seien die o.a. Zahlungen als Vorauszahlungen auf das Know-how des Bw. zu werten gewesen.  
Die Firma G habe ihrerseits keine Konten für den Bw. geführt, sondern ihre Zahlungen an den Bw. immer über das Forderungskonto ihrer Tochterfirma H gebucht, d.h., dass diese Beträge von der Firma H an die Firma G zu bezahlen gewesen seien.  
Auf diesem Konto würden per 31. Dezember 1999 Forderungen i.H.v. 25.461.555,57 S aushalten.
- Bereits 1994 hätten Gespräche stattgefunden, die die Errichtung einer Firma H und den Erwerb des Know-hows des Bw. zum Inhalt gehabt hätten.  
Die Firma H habe die Aufgabe gehabt, den vom Bw. entwickelten Tee zu verwerten.
- An der Firma H seien zu jeweils 50 % die Firma G und Herr A beteiligt gewesen.
- Durch die Innehabung der Teeverwertungsrechte erscheine die Leistungsbeziehung als Know-how-Vorauszahlung hinreichend begründet, zumal eine Fremdfirma wohl niemals Zahlungen in Millionenhöhe geleistet hätte, ohne eine entsprechende Gegenleistung zu erhalten.

## 2. Nicht nachgewiesene Betriebsausgaben:

- Lt. Tz. 14c des Bp-Berichtes seien sämtliche Bankausgänge vorerst über das Konto „ungeklärte Zahlungen“ gebucht und erst am Jahresende aufgeteilt worden.
- Die Betriebsprüfung stellte u.a. bei der Firma S (steht zu 100 % im Eigentum des Bw.) fest, dass bei der Firma S eine Verbindlichkeit zum 31. Dezember 1993 i.H.v. 478.850,04 S auf dem Verrechnungskonto des Bw. aushafte, in der Buchhaltung des Bw. hingegen eine Forderung i.H.v. bloß 137.352,89 S aufscheine.
- Zur Glaubhaftmachung der Ausgaben „Südamerika“ sei eine Liste mit den Ausgaben, eine Zeugenliste und eine Bestätigung der Firma X. über 255.000 US\$ vorgelegt worden.  
Da die Zahlungen an die Indianer in diesem Betrag Deckung gefunden hätten, könnten keine weiteren Beträge aus diesem Titel als Betriebsausgaben geltend gemacht werden.  
Die vorgelegte Liste über Personen, die Gelder erhalten haben sollen, sei kein Nachweis dafür, dass der Bw. die Beträge bezahlt habe.  
Auch etwaige Geldwechselbelege seien vom Bw. nicht beigebracht worden, insbesondere Zahlungen an Frau M (Präsidentin der Firma X.) i.H.v. 259.170 US\$.
- Auch die behaupteten Zahlungen für Rohstoffe hätten nicht aufgeklärt werden können.  
Eine Menge von ca. 15 Tonnen lasse sich sicherlich nicht im „Diplomatengepäck“ befördern.

Eine Einfuhr nach Ungarn oder Österreich hätte z.B. durch Verzollungspapiere (EUST) dokumentiert werden können, was aber nicht geschehen sei.

- Die vom Bw. beantragten Zeugen könnten keine konkreten Aussagen über die Ausgaben bzw. die Finanzgebarung mit den Südamerika-Reisen machen.
- Es habe keine laufende Verbuchung der Ausgaben gegeben, da erst am Ende des Jahres die Ausgaben auf verschiedene Forschungsprojekte aufgeteilt worden seien. Auch die Reisekosten seien ohne Originalbelege verbucht worden.
- Da kein Beweis erbracht werden konnte, dass es sich bei den strittigen Beträgen um Betriebsausgaben gehandelt habe, sei die steuerliche Abzugsfähigkeit abzuerkennen gewesen.

Die Bw. stellte gegen die o.a. Bescheide Vorlageanträge an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat.

Auf den Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der steuerliche Vertreter des Bw. im Antwortschreiben vom 30. September 2004 ergänzend wie folgt aus:

- Der Bw. könne einen schriftlichen Darlehensvertrag, abgeschlossen zwischen der Firma G und dem Bw. nicht vorlegen.
- Die Firma H habe ab dem Jahre 1996 bis zum 29. April 1999 das Tee-Verwertungsrecht gehabt.

Ein unterfertigtes Vereinbarungskonzept könne nicht vorgelegt werden.

Grundvoraussetzung für die Zusammenarbeit zwischen dem Bw. und der Firma H sei die Übernahme der Finanzierung des außergerichtlichen Ausgleichs von Herrn Z durch die Firma H gewesen.

- Welche Vergütungen Herr Z für die Zurverfügungstellung des Know-Hows erhalten sollte, sei aus dem Konzept nicht hervorgegangen.
- Es habe keine Leistungsbeziehung zwischen der Firma G und dem Bw. gegeben.

Die Firma G habe den Bw. nur bei der Finanzierung seines Ausgleiches unterstützt, da im Falle eines Konkurses es auch kein Tee-Verwertungsrecht für die Tochterfirma H gegeben hätte.

- Der Bw. habe die o.a. Zahlungen über das Konto bei der N erhalten.
- Herr A (Gesellschafter und Prokurist der Firma H) habe von der Firma G lt. Darlehensvertrag vom 28. August 1996 ein Darlehen i.H.v. 1.300.000 S erhalten, wovon ca. 500.000 S als Darlehen an den Bw. zur Rückzahlung seiner Schulden geflossen sein sollen.

Eine Rückzahlung des Darlehens sei jedoch nicht erfolgt, da die Fälligkeit jährlich verlängert worden sei.

- Rechnungen und Lieferscheine von den Einkäufen im südamerikanischen Urwald könnten nicht vorgelegt werden.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung ergänzte der steuerliche Vertreter der Bw. die Berufungsausführungen u.a. folgendermaßen:

- Die Beziehung zwischen dem Bw. und der Firma G sei dergestalt gewesen, dass eine Gesellschaft gegründet werden sollte, die nach Bereinigung der finanziellen Situation des Bw., d.h. bei positiven Ausgang des Insolvenzverfahrens, die Verwertung der Forschungsergebnisse (= T) vornehmen sollte.
- In einem nicht unterzeichneten Umsetzungskonzept zur Realisierung eines stillen Ausgleiches für Herrn Z habe die Firma G die Realisierung eines stillen Ausgleiches im Maximalerfordernis von ca. 12.000.000 S sowie die Beschaffung der Rohware im Ausmaß von 30 Tonnen aus der Ernte des Jahres 1996 zugesichert. Eine mögliche Rückführung des bereits überwiesenen Betrages i.H.v. 9.000.000 S, der 1995 zur Warenbeschaffung bereitgestellt worden sei, sei für das Jahr 1997 veranschlagt worden. Für 1997 wäre demnach ein Erlös aus dem T i.H.v. 48.000.000 S zu erwarten gewesen.
- Aus dem ebenfalls vorgelegten Schriftsatz der Rechtsanwälte Q gehe weiters hervor, dass sich der Bw. gegenüber der Firma G im Gegenzug zur Ausgleichsfinanzierung zum Abschluss eines Gesellschaftsvertrages und eines Kooperationsvertrages verpflichten werde.
- Ein Leistungsaustausch sei jedenfalls zwischen dem Bw. und der Firma G nicht erfolgt.
- Als Zeugen zum Thema "Finanzgebarung" des Bw. werden Herr D, Herr W, Frau K und V beantragt.
- Zum Thema Nachweis von Betriebsausgaben werde auf die Aufstellung "Zahlungen Südamerika 93-95" verwiesen, die auch Herrn D vorgelegt worden sei.
- Bei stattgebender Berufungsentscheidung, wäre der Bw. auch mit der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung einverstanden.

Daraufhin erwiderte der Vertreter des Finanzamtes wie folgt:

- Die vom steuerlichen Vertreter zur Sprache gebrachten Möglichkeit der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung könne er für den gegenständlichen Fall ausschließen.

***Über die Berufung wurde nach mündlicher Verhandlung erwogen:***

**1. Zahlungen an Z:**

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- a) Im gegenständlichen Fall wird von folgender geschäftlichen Verbindung zwischen dem Bw. und der Firma G ausgegangen:

1994: Da die Firma G vom Produkt (pflanzliches, nebenwirkungsfreies T zur Minderung von Krebszellen und Minderung der Nebenwirkungen von klassischen Krebsmedikamenten) des Bw. sehr begeistert war, wurde eine weitere Zusammenarbeit im Herbst des Jahres 1994 beschlossen.

1995: Da für die Tee-Verwertung ein Investitionsvolumen von zog Millionen S erforderlich war, wurde die Gründung einer eigenen Vertriebsfirma ins Auge gefasst.

Da der Bw. nicht die notwendigen finanziellen Mittel hatte um Rohstoffe einkaufen zu können, andererseits bereits eine umfangreiche Patientenkartei existierte, die das Interesse der Firma G fand, war diese bereit, noch vor der Gründung der Vertriebsfirma, dem Bw. ein Darlehen i.H.v. 9.000.000 S zu gewähren.

1996: Da ein unmittelbarer Konkurs des Bw. aufgrund seiner schlechten finanziellen Situation drohte und die Firma G ihr einträgliches Projekt in Gefahr sah, entschloss sie sich den außergerichtlichen Ausgleich des Bw. finanziell zu unterstützen, indem sie das angebotene Ausgleichsvolumen erfüllte.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 13. August 1996 wurde schließlich die Firma H als Tochterfirma der G gegründet.

Die Gesellschafter der H waren zu jeweils 50 % die Firma G und Herr A (ehemaliger Mitarbeiter des Bw.).

Im Herbst des Jahres 1996 wurde eine große Menge an Rohstoffen importiert.

Die Ausgleichszahlungen der Firma G an den Bw. erfolgten im Sinne einer Vorauszahlung auf das Know-How des Herrn Z.

Sämtliche Zahlungen, die die Firma G an den Bw. leistete, wurden über ein Forderungskonto der Firma H gebucht, da bereits die Errichtung der Firma H den Erwerb des Know-How des Bw. zum Inhalt hatte.

b) Folgende Zahlungen wurden an den Bw. geleistet:

	<b>Firma G</b>	<b>Herr A</b>
30.6.1995	9.000.000,00	
1996	3.581.138,55	453.500,32
1997	4.280.293,03	
1-8/1998	3.431.080,00 (= 8 x 428.885)	

c) Die o.a. Zahlungen stellen Vorauszahlungen für das der Tochterfirma der G übertragene Verwertungsrecht am T dar.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen:

zu a) Diese geschäftlichen Zusammenhänge sind dem Schriftsatz der Firma G vom 20. Juli 1998 zu entnehmen.

zu b) Dies ist den vorgefundenen Bankguthaben zu entnehmen (U).

zu c) Da seit 1994 (= erster glaubhaft gemachter Kontakt zwischen dem Bw. und der Firma G) seitens der Firma G überaus großes Interesse am Erwerb der Verwertungsrechte am T bestand, ist somit jede o.a. (Voraus-)Zahlung ab dem Jahre 1995 als Eintritt einer Leistungsbeziehung zwischen dem Bw. und der Firma G bzw. der dafür eigens errichteten H zu beurteilen.

Dies ergibt sich insbesondere aus den o.a. Schriftsätzen der Firma G.

Der drohende Konkurs des Bw. ist in diesem Zusammenhang unerheblich, da die Verwendung der erhaltenen Beträge durch den Bw. ohne steuerliche Relevanz ist.

Zum einen erscheint es der Abgabenbehörde unglaublich, dass derartig hohe Summen ohne eine konkrete Leistungsbeziehung zwischen Geschäftspartnern bezahlt werden, zum anderen geht aus den Schriftsätzen sehr wohl hervor, dass sich der Bw. als Gegenleistung für die erhaltenen Beträge zu den oben dargestellten Handlungen (wie z.B. zum Abschluss eines Gesellschafts- und Kooperationsvertrages sowie zur Zurverfügungstellung seines Know-hows) bereit erklären musste.

Warum daher eine Leistungsbeziehung zwischen dem Bw. und der Firma G bestritten wird, ist der Abgabenbehörde nicht nachvollziehbar.

Im Übrigen ist die vom Bw. aufgestellte Darlehensversion in keiner Weise realistisch, da weder dargelegt werden kann, wie der Bw. angesichts seiner angespannten finanziellen Situation diese Beträge jemals wieder zurückzahlen sollen, noch erkennbar ist, welche Rückzahlungsmodalitäten überhaupt festgelegt wurden.

Es ist daher davon auszugehen, dass eine Rückzahlung dieser Beträge niemals in Erwägung gezogen wurde.

Wenn der Einwand des Bw. jedoch so verstanden werden soll, dass diese Beträge für später von ihm zu erbringende Leistungen bezahlt worden seien, so kann aus dieser Argumentation nichts gegen die Annahme einer Leistungsbeziehung zwischen dem Bw. und der Firma G gewonnen werden.

Aus dem o.a. Sachverhalt ist unstrittig zu entnehmen, dass die Firma G und in der Folge das Tochterunternehmen H mit der Absicht an den Bw. herangetreten ist, die Verwertungsrechte am von ihm entwickelten T zu erwerben. Dies geschah bereits zu einem Zeitpunkt (1994), wo die finanzielle Notlage des Bw. der Firma G noch nicht bekannt war.

Demnach ist im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass nicht, wie der Bw. in seinen Schriftsätzen behauptet, eine fremdübliche Darlehensgebung (vertragliche Vereinbarungen, wie Sicherheiten, Rückzahlungsmodalitäten etc. trotz mehrerer Vorhalte vom Bw. bis dato nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht) im Mittelpunkt stand, sondern der Erwerb der Verwertungsrechte. Dafür war die Firma G bzw. ihr Tochterunternehmen bereit, dem Bw. größere Geldbeträge als Vorauszahlung für die Verwertungsrechte vorzustrecken, um damit u.a. die Gläubiger des Bw. zu befriedigen und einen Konkurs des Bw. und damit einen Verlust

des ertragreichen Geschäfts mit dem Bw. zu vermeiden (vgl. auch die Ausführungen im Schriftsatz vom 5. Juli 1996 zwischen den Rechtsanwälten Q und der Firma G).

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gem. § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 unterliegen folgende Umsätze der Umsatzsteuer:

*Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt.*

§ 2 Abs. 1 EStG 1988 normiert:

*Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.*

§ 2 Abs. 2 EStG 1988 normiert u.a.:

*Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18), und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105.*

Da der Bw. in seinen Abgabenerklärungen nicht alle Einnahmen offengelegt hat, sind diese entsprechend den o.a. umfangreichen Ermittlungsergebnissen der Betriebsprüfung bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen und gem. den o.a. gesetzlichen Bestimmungen der Einkommensteuer zu unterwerfen (siehe ausführliche Darstellung im Bp-Bericht ab Tz. 14).

Auch die aufgrund der aufgezeigten Leistungsbeziehung (Geld gegen Erhalt der Verwertungsrechte am T) zwischen dem Bw. und der Firma G bzw. ihrem Tochterunternehmen geflossenen o.a. Zahlungen stellen sowohl umsatzsteuerpflichtige Umsätze als auch einkommensteuerpflichtige Einnahmen dar.

## **2. Nicht anerkannte Betriebsausgaben:**

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- a) Die aus dem Titel "Südamerika" erforderlichen Betriebsausgaben sind durch die Zahlungen der Firma X gedeckt.
- b) Rohmaterial ist nicht nur nach Ungarn, sondern auch nach Österreich verbracht worden, Ein Einfuhrnachweis wurde trotz Vorhalt nicht vorgelegt.
- c) Die in der Zeugenliste angeführten Zeugen können keine konkreten Aussagen zur Finanzgebarung der B, insbesondere zu den tatsächlich stattgefundenen Zahlungsflüssen in Südamerika tätigen.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen:

zu a) Der Bw. hat in den Jahren 1993 bis 1995 Aufwendungen "Südamerika" i.H.v.

244.300 US\$ geleistet.

Dies ergibt sich aus den vorliegenden Zahlungslisten verschiedenster Geldgeber.

Dieser Aufwand ist demnach in dem dem Bw. von der Firma X zur Verfügung

gestandenen Betrag i.H.v. 255.000 US\$ gedeckt.

Weitere Zahlungen konnten vom Bw. nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

zu b) Der Bw. hat im gesamten Verwaltungsverfahren, trotz mehrerer Vorhalte, nicht bekanntgegeben, wie das mehrere Tonnen umfassende Material, das er im Urwald gekauft hat, u.a. nach Wien gelangte.

Dass sich im Jahre 1996 tatsächlich mehrere Tonnen des eingekauften Materials in Wien befanden, geht unstrittig aus dem vorgelegten Schriftsatz vom 3. Juli 1996 hervor.

zu c) Eine gesonderte Befragung der beantragten Zeugen kann im gegenständlichen Fall unterbleiben, da von der Abgabenbehörde nicht bestritten wird, dass es zu umfangreichen Zahlungen bei den div. Einkäufen des Bw. im Urwald gekommen ist. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, können diese Zeugen hingegen mangels Einblick in die konkrete Finanzgebarung keine konkreten Angaben über diese in der B tätigen, d.h. inwieweit die geflossenen Gelder tatsächlich der B zuzurechnen sind.

Auch der mehrmals vom Bw. erwähnte Herr W hat bloß bestätigt, dass er nur "mitgenommen" wurde und mit der Organisation und Finanzierung nichts zu tun hatte.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Nach der Definition des § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nur dann, wenn Ausgaben ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhen, die den Betrieb betreffen, stellen sie Betriebsausgaben dar.

Eine bestimmte buchmäßige Darstellung rechtfertigt es jedenfalls nicht, Verbindlichkeiten alleine deswegen als Betriebsschulden anzusehen, weil sie buch- oder kontenmäßig in bestimmter Weise behandelt werden.

Betriebsausgaben bewirken eine betrieblich veranlasste Betriebsvermögensverminderung und sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen.

Die Betriebsprüfung hat in Tz. 14c des Bp-Berichtes ausführlich dargestellt, welche Aufwendungen nicht betrieblich veranlasst waren und auch in keinem Zusammenhang mit erzielten Einkünften stehen, und hat darüberhinaus Aufwendungen beim Bw. als Betriebsausgabe anerkannt, die fälschlicherweise vom Bw. bei anderen Unternehmen geltend gemacht worden sind.

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, konnten in diesem Zusammenhang aufgedeckte Differenzen bei den Verrechnungskonten des Bw. bzw. der Firma S bis dato nicht aufgeklärt werden.

Darüberhinaus sind die behaupteten Betriebsausgaben für die Forschungsreise "Südamerika" in der Zahlung der Firma X gedeckt gewesen, weshalb weitere Betriebsausgaben ohne konkreten Nachweis bzw. Glaubhaftmachung nicht anerkannt werden können.

Alle vom Bw. vorgelegten Belege wurden bereits von der Betriebsprüfung im Rahmen des

Betriebsprüfungsverfahrens überprüft und wie bereits o.a. den einzelnen Unternehmensbereichen des Bw. zugeordnet.

Eine nochmalige Überprüfung dieser Belege im Rahmen des Berufungsverfahrens erübrigts sich daher, weil - wie aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ersichtlich - die Zuordnung der geltend gemachten Aufwendungen zu den einzelnen Tätigkeitsbereichen des Bw. nach objektiv nachvollziehbaren Kriterien erfolgte, deren Grundlage im Übrigen auch die diesbezüglichen Auskünfte des Bw. sowie die Ermittlungen über vom Bw. namhaft gemachte Zeugen bilden.

Keiner der Zeugen kann jedenfalls über die konkreten Zahlungsflüsse in der B des Bw. Auskunft erteilen, sondern nur über nicht berufungsgegenständliche Reisevorkommnisse, wie etwa der Verteilung großer Mengen an Medikamenten.

Festgehalten wird in diesem Zusammenhang, dass nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. u.a. VwGH vom 30.10.2001, 98/14/0014) bei aufklärungsbedürftigen, zur Lebenserfahrung in Widerspruch stehenden Geschäften eines Abgabepflichtigen mit Wurzel im Ausland eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Bw. besteht. Da somit trotz Vorhalt vom Bw. kein Beweis erbracht werden konnte, dass es sich bei den strittigen Beträgen um Betriebsausgaben der B gehandelt hat, ist eine steuerliche Abzugsfähigkeit nicht möglich.

Eine neuerliche Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zwecks Erörterung von Belegen erscheint, wie bereits oben angeführt, entbehrlich, da bereits im Betriebsprüfungsverfahren sämtliche Belege überprüft und den Unternehmensbereichen des Herrn Z zugeordnet wurden. Zur beantragten Zeugeneinvernahme mehrerer Personen zum Nachweis, dass die Geldmittel nicht dem Bw. persönlich zugeflossen sind, hält der Berufungssenat fest, dass er - sowie bereits auch die Betriebsprüfung - den festgestellten Geldfluss nicht beanstandet, sondern lediglich die Zugehörigkeit der Ausgaben zum gegenständlichen Unternehmen, weshalb diesbezügliche Zeugenaussagen in keiner Weise entscheidungsrelevant sind und nur zur Verschleppung des Verfahrens führen würde.

### **3. Liehaberei:**

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

#### **3.1 B:**

Folgende Einkünfte wurden in den Streitjahren gem. den umfangreichen Erhebungen und

Zuordnungen der Betriebsprüfung erzielt:

1993: -238.326 S

1994: -1.329.148 S

1995: +5.759.257 S

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen:

zu 3.1 Aufgrund des Erwerbes der Verwertungsrechte am T sind die diesbezüglichen Zahlungen an den Bw. als Erlöse anzusehen, weshalb nicht von einer

Liebhabereitigkeit auszugehen ist (vgl. Schriftsatz vom 20. Juli 1998).

Da die betriebliche Tätigkeit der B erst mit September 1993 begonnen wurde und bereits 1995 ein Gewinn erwirtschaftet wurde, stellen die o.a. erzielten Einkünfte eine ertrags- und umsatzsteuerlich beachtliche Einkunftsquelle dar.

Dies ergibt sich aus den unter Pkt. 1 o.a. gesetzlichen Bestimmungen des § 2 Abs. 1 und 2 EStG 1988.

Anhand der o.a. Entwicklung der Einkünfte ist sehr wohl auch bei dieser Betätigung des Bw. mit Gewinnen zu rechnen, da Bemühungen des Bw. um strukturverbessernde Maßnahmen (= Verkauf der Vertriebsrechte an die Firma G) zur Überwindung der Verlustsituation im Jahre 1995 geführt hat.

### **3.2 Y:**

Folgende Einkünfte wurden in den Streitjahren gem. den umfangreichen Erhebungen und

Zuordnungen der Betriebsprüfung erzielt:

1992: +450.557 S

1993: -73.879 S

1994: +5.559 S

1995: -48.959 S

zu 3.2 Auch die seit dem Jahre 1968 bestehende Y weist sehr wohl auch Jahre mit Gewinne aus, wie z.B. im Streitjahr 1992 (siehe vorgelegte Einnahmen/Ausgaben-Rechnungen).

Aufgrund der unter Pkt. 1 o.a. gesetzlichen Bestimmungen des § 2 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ergibt sich für die Y ebenfalls, dass die o.a. erzielten Einkünfte eine ertrags- und umsatzsteuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellen.

Eine jährliche Verlustsituation ist in diesem Zusammenhang für die Abgabenbehörde nicht erkennbar.

Umsatzsteuerlich begründen derartige Betätigungen (B und Y) stets Unternehmereigenschaft, sodass (auch bei ertragsteuerlicher Beurteilung als Liebhaberei) jedenfalls Umsatzsteuerpflicht besteht.

### **4. Buchführung - Verlustvortrag:**

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- Es erfolgte keine laufende nach Tätigkeitsbereichen des Bw. getrennte Verbuchung von Geschäftsfällen.
- Es fehlen großteils die Originalbelege.
- Von der Betriebsprüfung wurde die Buchhaltung geordnet und die Einnahmen und Ausgaben dem jeweiligen Betrieb zugeordnet. Von der Betriebsprüfung konnten damit die aus der B

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Verlustvortrag:

§ 18 Abs. 6 EStG 1988 normiert:

*Als Sonderausgaben sind auch Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind (Verlustabzug),*

- wenn die Verluste durch ordnungsmäßige Buchführung ermittelt worden sind und
- soweit die Verluste nicht bereits bei der Veranlagung für die vorangegangenen Kalenderjahre berücksichtigt wurden.

*Die Höhe des Verlustes ist nach den §§ 4 bis 14 zu ermitteln.*

§ 18 Abs. 7 EStG 1988 normiert:

*Anlaufverluste, das sind Verluste, die in den ersten drei Veranlagungszeiträumen ab Eröffnung eines Betriebes entstehen, sind auch bei einem Steuerpflichtigen, der den Gewinn gem. § 4 Abs. 3 ermittelt, nach Abs. 6 zu berücksichtigen.*

Da es im freien Ermessen des Abgabepflichten liegt, nach welcher gesetzlichen Vorschrift (Einnahmen/Ausgaben Rechnung bzw. Betriebsvermögensvergleich) er den Gewinn ermittelt, hat der Verfassungsgerichtshof es auch nicht für verfassungswidrig angesehen, wenn Gewinnermittler gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 vom Verlustabzug ausgeschlossen sind (vgl. Doralt EStG Kommentar Bd. I Tz. 282 zu § 18).

Da trotz festgestellter Mängel in der Buchführung die Betriebsprüfung durch Hinzurechnungen und Kürzungen ein Jahresergebnis ohne Zuhilfenahme von Sicherheitszuschlägen ermitteln konnte, ist von einem der Höhe nach überprüfbaren Jahresergebnis auszugehen, weshalb dem Bw. ein Verlustabzug nicht versagt werden kann. Dies jedoch nur hinsichtlich der B, wo der Gewinn gem. § 4 Abs. 1 EStG 1988 ermittelt wurde.

Ein Anwendungsfall des § 18 Abs. 7 EStG 1988 liegt nicht vor, da die Y, die den Gewinn gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelt, bereits seit dem Jahre 1968 betrieben wird.

Der Verlustvortrag für das Jahr 1995 errechnet sich demnach wie folgt (Betragsermittlung siehe Bp-Bericht Tz. 50; alle Beträge in Schilling):

<b>Verlust aus dem Jahr:</b>	<b>Betrag:</b>
1993	-238.326
1994	-1.323.589
<i>= Verlustvortrag für 1995 (KZ 462)</i>	<i>-1.561.915</i>

## **5. Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 1-8/1998:**

§ 274 BAO normiert:

*Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Berufung angefochtenen Bescheides, so gilt die Berufung als auch gegen den späteren Bescheid gerichtet. Soweit der spätere Bescheid dem Berufungsbegehren Rechnung trägt, ist die Berufung als gegenstandslos zu erklären.*

Im gegenständlichen Fall ist am 23. Jänner 2003 der gem. § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erlassene Umsatzsteuerjahresveranlagungsbescheid (§ 21 Abs. 4 UStG 1994) an die Stelle des Umsatzsteuerfestsetzungsbescheides (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) vom 12. April 1999 getreten und trug dem Berufungsbegehren Rechnung (erklärungsgemäße Veranlagung).

Gem. der o.a. gesetzlichen Bestimmung des § 274 BAO wird daher die Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzung für die Monate Jänner bis August 1998 für gegenstandslos erklärt.

---

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 22. März 2005