



GZ. RV/1288-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Buchdat Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992, 1994 und 1995, Einkommensteuer für die Jahre 1992 bis 1996, Gewerbesteuer für die Jahre 1992 und 1993 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. den als Beilage 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

Der Bw. bezieht im Streitzeitraum 1992 bis 1994 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (V+V) einer Liegenschaft in G. sowie weiters ab dem Jahre 1995 Einkünfte aus Gewerbebetrieb durch Betreiben einer Autowaschstraße bzw. Autowaschanlage.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über den Zeitraum 1992 bis 1996 wurden gravierende formelle und materielle Mängel der Aufzeichnungen festgestellt und auf Grund nicht erklärter Einnahmen und nicht gedeckter Lebenshaltungskosten ein Sicherheitszuschlag gem. § 184 BAO zu Umsatz und Gewinn zugerechnet.

Die wesentlichen und das Berufungsverfahren betreffende Feststellungen waren folgende:
ad Aufzeichnungsmängel)

1. Privatkonto – Bank und Kassabuch

In den Kassabuchaufzeichnungen würden Einlagen i.H.v. S 77.000,-- aufscheinen, welche nicht am Privatkonto erfasst worden wären, weiters wäre eine Ausgangsrechnung Nr. 95 i.H.v. S 1.824,98 im Kassabuch zweimal erfasst worden. Die buchhalterische Erfassung eines Bankeinganges vom 14. Mai 1996 durch die Wr.St.Versicherung i.H.v. S 44.219,-- betreffend eines Schadens hätte nicht geklärt werden können. Auf Basis einer Ausgangsrechnung lautend auf S 25.200,-- ging am Bankkonto jedoch ein Betrag von S 35.200,-- ein.

2. Nicht erklärte Einnahmen

Weiters wäre festgestellt worden, dass Ausgangsrechnungen der Fa. N. betreffend Reparaturen an Waschstraßen und Kfz-Rechnungen aus der laufenden Nummerierung sowie als Erlöse fehlen würden. Die Rechnungen i.H.v. insgesamt S 229.335,16 betreffend das Jahr 1996 wären im Zuge eines Vorhalteverfahrens lückenlos dargelegt und den Erlösen zugerechnet worden.

ad Vermögensdeckungsrechnung – Geldflussrechnung)

Auf Grund der niederschriftlichen Angaben des Bw. vom 24. September 1998 betreffend gewerbliches Tätigwerden im Prüfungszeitraum sowie der Abwicklung von diversen Geschäften ohne der Erzielung von Einkünften hätte die BP eine Vermögensunterdeckung sowie ungeklärte Bankeingänge festgestellt. In Höhe der durchschnittlich festgestellten Vermögensunterdeckung wäre daher von der BP eine Zurechnung inkl. Sicherheitszuschlages betreffend Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorgenommen worden. Die ermittelte Vermögensunterdeckung pro Jahr wäre mit S 165.000,-- brutto, der Sicherheitszuschlag im Ausmaß von 30 % der Vermögensunterdeckung hinzugerechnet worden, mit der Begründung, dass infolge der schwer überschaubaren Aktivitäten des Bw. und der festgestellten Buchführungsmängel nicht davon auszugehen sei, dass durch die Vermögensdeckungsrech-

nung alle Werte erfasst worden wären. Die jährliche Hinzurechnung lt. BP wäre mit S 214.500,-- brutto (Zurechnung von S 165.000,-- inkl. Sicherheitszuschlag von 30 % i.H.v. S 49.500,--) vorgenommen worden.

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

Die Zuschätzungen auf Basis der von der BP ausgewiesenen formellen und materiellen Mängel der Aufzeichnungen würden bestritten, und wäre es der BP nicht gelungen eine Konfliktsituation zwischen dem Bw. und dem Finanzamt zu vermeiden.

Die BP hätte am 20. Jänner 1997 begonnen und sei erst nach mehr als zwei Jahren am 7. Mai 1999 beendet worden. Die BP hätte nicht nachgewiesen, dass dem Bw. Geld zugeflossen wäre, welches nicht durch Darlehen des Vaters bzw. andere Geldflüsse ausreichend aufgeklärt worden wäre. Weiters seien die Einwendungen betreffend Lebenshaltungskosten nicht ausreichend gewürdigt worden, dass sich der Bw. in der Zeit des Prüfungszeitraumes überwiegend in Ungarn und Tschechien aufgehalten hätte, wo die Lebenshaltungskosten wesentlich geringer wären. Zudem wären aufgrund des dauernden Aufenthaltes in diesen Ländern die einkommensteuerlich relevanten Vermögensdeckungsrechnungen nur in diesen Ländern zu erstellen. Österreich würde die Besteuerung nur für jene Teile zustehen, welche ausschließlich in Österreich erzielt worden wären.

Betreffend die beschränkte Steuerpflicht legte der Bw. eine Aufstellung über die Aufenthaltszeiten des Bw. in Österreich und den Ländern Tschechien, Ungarn und Deutschland vor. Daraus sei ersichtlich, dass der Bw. ab dem Zeitraum 2. Juli 1993 im Ausland gemeldet gewesen wäre. Der Wohnsitz als auch gewöhnlichen Aufenthalt des Bw. wäre somit ab dem 2. Juli 1993 im Ausland bei der Lebensgefährtin L. in B. gewesen. Dieser Sachverhalt wäre der BP auch bekannt gegeben worden.

Betreffend die von der BP angenommenen Lebenshaltungskosten i.H.v. S 18.000,-- wird eingewendet, dass der Bw. diese keinesfalls aufzuwenden gehabt hätte, da die Kfz-Kosten der betrieblichen Veranlassung unterlegen wären und die Aufwendungen für Miete, Strom, Telefon usw. von der Lebensgefährtin getragen worden wären. Die Lebenshaltungskosten seien somit auf der Grundlage des Existenzminimums festzusetzen, und würde sich im vorliegenden Fall lediglich eine Unterdeckung von jährlich S 35.000,-- ergeben. Der BP sei weiters auch bekannt gegeben worden, dass diese Beträge vom Vater getragen worden wären.

Betreffend den Sicherheitszuschlag lt. Tz. 19 des Prüfungsberichtes wird eingewendet, dass die Buchführungsmängel größtenteils aufgeklärt hätten werden können und sei es dem Bw. nicht anzulasten, wenn die BP die Tätigkeit des Bw. als "schwer überschaubare Aktivitäten" bezeichnet hätte. Der Sicherheitszuschlag sei lt. Ansicht des Bw. entsprechend den geringfügigen Mängeln mit 0,-- anzusetzen.

Zur Berufung nahm die BP wie folgt Stellung:

ad Beschränkte Steuerpflicht)

Dass sich der Bw. überwiegend im Ausland aufgehalten hätte, wäre der BP nicht nachgewiesen worden, sondern nur Behauptungen als Fragebeantwortung vorgelegt worden. Die Behauptung, dass die Meldedarstellung des Bw. nicht gewürdigt worden wäre sei unrichtig.

Betreffend den ungarischen Ausweis für den Zeitraum 10.12.1996 bis 20.12.1997 gäbe der Bw. selbst an in Wien gemeldet gewesen zu sein (lt. Beilage A zur Berufung). Weiters würde übersehen, dass der Bw. mit dem Besitz der Wohnung in W., W.straße einen Wohnsitz in Österreich innehatte. Der Bw. sei seit 1. Mai 1986 bis laufend Hauptmieter dieser Wohnung, und sei die polizeiliche An- und Abmeldung nicht entscheidend. Dritten gegenüber hätte der Bw. behauptet in seinem Haus in G., B.gasse zu wohnen, welches im Zeitraum 20. November 1991 bis 1993 errichtet und erst mit 25. Juli 1994 verkauft worden wäre. Dieses Gebäude wäre zudem an die Fa. I., vertreten durch die Lebensgefährtin des Bw. Frau L., vermietet worden.

Weites wäre ab 31. August 1993 die weitere Lebensgefährtin des Bw. Frau M. im Einfamilienhaus in G. gemeldet gewesen, mit dem Vermerk lt. Aufenthaltsgenehmigung "Aufenthalt beim Lebensgefährten". Der Bw. hätte sich zur Tragung der Aufenthaltskosten und Krankenversicherung der Lebensgefährtin i.H.v. S 1.618,-- Monatsprämie verpflichtet. Im April 1996 sei weiters durch den Rechtsanwalt des Bw. gegenüber dem Hauseigentümer (Gemeinde W.) betreffend seine Wohnung in W., W.straße vorgebracht, dass er dort wohnen würde, wenn er von den Geschäftsreisen nach Österreich zurückkehre. Er würde etwa 190 Tage im Ausland verbringen, um sein Einkommen in Ungarn versteuern zu können. Auf Anraten seines Steuerberaters hätte er sich daher abgemeldet. Der Bw. wäre zudem im Zeitraum 16. September 1992 bis 28. April 1999 Prokurist der Fa. C.GmbH. gewesen und hätte als Leiter der Planungsabteilung Anbote gezeichnet.

Weiters wäre vom Bw. ein Geschäftsschreiben vom 15. November 1994 betreffend die Fa. A. in W., H.straße unterzeichnet worden. Der Bw. wäre somit im Zeitraum Juli 1992 bis März 1996 in Österreich tätig gewesen, und sei anzunehmen, dass er nicht täglich nach B. oder nach Ungarn zurückgekehrt wäre. Auch beim Verkauf des Hauses in G. mit Juli 1994 sei die Anschrift des Bw. mit W., W.straße angegeben worden.

Es lägen somit alle Merkmale vor, dass der Bw. im Streitzeitraum in Österreich einen Wohnsitz innegehabt hätte, und hätten die Umstände auf die Beibehaltung und Benutzung schließen lassen. Eine ununterbrochene Nutzung sei nicht erforderlich.

ad Vermögensdeckungsrechnung)

Die Vermögensdeckungsrechnung als Grundlage der Schätzungshöhe würde von nicht erklärten Einkünften ausgehen, da die vom Bw. vorgelegten Unterlagen keine wesentlichen im Ausland erzielten und versteuerten Einkünfte erkennen lassen würden. Daher sei von in Österreich zuzurechnenden Einkünften auszugehen und die Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens nicht möglich.

Der erhobene Sachverhalt würde somit ergeben, dass der Bw. im gesamten Prüfungszeitraum in Österreich tätig gewesen und die zu versteuernde Einkünfte "zumindest der beschränkten Steuerpflicht" unterliegen würden.

ad Lebenshaltungskosten)

Der Bw. hätte keine Angaben über Einkünfte im Ausland, die dem Besteuerungsrecht unterliegen, vorgebracht. Die vorgelegten Unterlagen hätten nicht erkennen lassen, dass der Bw. im Ausland wesentliche Einkünfte bezogen bzw./und versteuert, und auf die Geldflussrechnung Einfluss gehabt hätten. Die BP würde weiters auf die Erhebungen betreffend Frau M. als Lebensgefährtin des Bw. lt. Aufenthaltsbewilligung verweisen.

Die Darlehensgelder durch den Vater des Bw. würden in der Bilanz weiters wie folgt aufscheinen, und wären weitere Zuwendungen trotz mehrmaliger Aufforderung nicht nachgewiesen worden.

31.12.1992 S 372.532,--

31.12.1993 – 1994 S 452.532,--

31.12.1995 – 1997 S 240.532,--

Darlehensverträge oder Vereinbarungen wären jedoch nicht vorgelegt worden, sondern lediglich im Rahmen einer Niederschrift mit dem Vater vorgebracht worden, dass dem Sohn (Bw.) bei Bedarf Geld gegeben worden wäre, nicht aber in welcher Höhe und zu welchen Terminen. Lt. Buchhaltungsunterlagen wäre sogar Geld zurückgegeben worden.

Da die Entnahmen und Einlagen des Privatkontos in die Vermögensdeckungsrechnung eingeflossen wären, hätten die Darlehen keinen Einfluss auf die ermittelte Vermögensunterdeckung gehabt. Die Kfz-Kosten von S 2.500,-- monatlich seien entsprechend den Einwendungen des Bw. in der Buchhaltung für die Jahre 1995 und 1996, nicht jedoch für die Jahre 1992 bis 1994 berücksichtigt worden. Insofern sei der Berufung betreffend Kfz-Kosten für die Jahre 1995 und 1996 Folge zu geben.

Der Bw. hätte bezüglich seiner Lebenshaltungskosten keine Einwendungen gemacht. Betreffend dem Argument des Bw. der Unentgeltlichkeit des Aufenthaltes bei der Lebensgefährtin in B. würde übersehen, dass lt. Angaben des Bw. er sich auch in Ungarn aufgehalten hätte, jedoch in Österreich tätig geworden wäre.

Zur Stellungnahme der BP wurde folgende Gegenäußerung erstattet:

ad Beschränkte Steuerpflicht)

Dass trotz Aufforderung nicht nachgewiesen hätte werden können, dass der Bw. sich überwiegend im Ausland aufgehalten hätte, sei unrichtig, diesbezüglich wäre eine Kopie des Passes des Bw. sowie ein ungarischer Ausweis des Bw. vorgelegt und auch detaillierte Auskünfte über die Aufenthaltszeiten worden. Die BP selbst würde auf mindestens 190 Tage Aufenthalt im Ausland verweisen, und dass die An- und Abmeldung nicht entscheidend sei. Zudem sei anzumerken, dass der Bw. Dritten gegenüber behauptet hätte in G zu wohnen, obwohl das Haus zu diesem Zeitpunkt (20. November 1992 – 1993, Verkauf am 25. Juli 1994) sich erst in Bau befunden hätte. Eine Aussage Dritten gegenüber sei zudem keine Beweiskraft zu geben, da der Dritte dem Bw. nicht offen gelegt worden wäre.

Weiters wäre der Mittelpunkt der Lebensinteressen außer Acht gelassen worden, welcher im vorliegenden Fall auch von wesentlicher Bedeutung sein müsste, wie dies insbesondere im zwischenstaatlichen Abgabenrecht oder bei einem Doppelwohnsitz und auch Familienlastenausgleichsgesetz von Bedeutung sei.

Eine Person hätte dementsprechend in jenem Staat den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen, zu dem die engste persönliche und wirtschaftliche Beziehung vorliegen würde. Der Bw. hätte bei der jeweiligen Lebensgefährtin gewohnt, und sich nur bei unbedingter wirtschaftlicher Notwendigkeit in Österreich aufgehalten.

Die BP würde weiters anführen, dass der Bw. Geschäftsführer der Firmen C. GmbH und A. gewesen wäre und Anbote bzw. Geschäftsschreiben gezeichnet hätte. Dies weise jedoch nicht darauf hin, dass sich der Bw. ständig in Österreich aufgehalten hätte bzw. sei dies eine Vermutung, da eine Unterschriftsleistung auch im Postwege möglich sei. Auch seien Heimfahrten nach Ungarn nicht aufwendiger als Pendelfahrten.

ad Lebenshaltungskosten)

Die Lebenshaltungskosten wären durch unentgeltliche Leistungen der Lebensgemeinschaften abgedeckt worden, und sei das Existenzminimum "lt. VwGH-Erkenntnis" heranzuziehen. Der Vater hätte diese teilweise getragen bzw. sei zu berücksichtigen, dass diese Kosten in Ungarn und CSFR wesentlich geringer gewesen wären. Es seien somit keine Kosten angefallen, bzw. die Autokosten gesondert erfasst worden, d.h. insgesamt nur geringe Lebenshaltungskosten angefallen. Das Prüfungsergebnis wäre lt. Bw. lediglich durch den exzessiven Ansatz von Auto- und Lebenshaltungskosten zustande gekommen, und die Aussagen des Vaters nicht positiv gewürdigt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

ad Beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht

Für die Beurteilung, ob im gegenständlichen Fall beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht vorliegt, ist von folgender Rechtslage auszugehen:

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind unbeschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, sind gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 beschränkt steuerpflichtig.

Einen Wohnsitz im Sinn der Abgabenvorschriften hat gemäß § 26 Abs. 1 BAO jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften hat jemand dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt. Wenn Abgabenvorschriften die unbeschränkte Abgabepflicht an den gewöhnlichen Aufenthalt knüpfen, tritt dieser jedoch stets dann ein, wenn der Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate dauert. In diesem Fall erstreckt sich die Abgabepflicht auch auf die ersten sechs Monate (§ 26 Abs. 2 BAO).

Unter "Wohnung" sind eingerichtete, zum Wohnen bestimmte Räume zu verstehen, die den Verhältnissen des Steuerpflichtigen angemessen sind, sodass sie ihm ein entsprechendes Heim bieten können. Räumlichkeiten, die nur vorübergehend und notdürftig Unterkunft gewähren, gelten nicht als Wohnung; dabei sind die Gesamtumstände von Bedeutung. Die polizeiliche Meldung ist nicht entscheidend, sie hat allenfalls Indizwirkung. Einen Wohnsitz kann beispielsweise ein Untermietzimmer begründen. Keine "Wohnung" ist hingegen eine Schlafstelle am Arbeitsort, die mit anderen Arbeitnehmern geteilt wird (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 10 bis 11 zu § 1 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, Wien 1993, Tz 11 zu § 1 EStG 1988).

Der gewöhnliche Aufenthalt setzt eine längere, jedoch nicht ständige körperliche Anwesenheit voraus. Erforderlich ist eine gewisse sachlich - räumliche Beziehung zum Aufenthaltsort. Hält sich ein Steuerpflichtiger während der Woche am Betriebsort im Inland auf (wo er auch übernachtet) und kehrt er nur am Wochenende zur Familie ins Ausland zurück, dann genügt die betriebliche Bindung für den gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Kehrt der Steuerpflichtige hingegen täglich zu seinem (Familien-) Wohnsitz im Ausland zurück, dann hat er dort seinen gewöhnlichen Aufenthalt. Bei Grenzgängern (bzw. Tagespendlern) kommt auch die Sechsmonatsregel nicht zur Anwendung. Grenzgänger aus dem Ausland, die sich drei bis vier Tage wöchentlich im Inland aufhalten, haben im Inland den gewöhnlichen Aufenthalt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 18 bis 27 zu § 1 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, Wien 1993, Tz 13 bis 14 zu § 1 EStG 1988).

Ein beschränkt Steuerpflichtige hat somit weder den Wohnsitz noch den gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, kann jedoch Einkünfte mit einem Inlandsbezug beziehen. Die Ermittlung des Einkommens erfolgt diesfalls nach den Bestimmungen des § 102 Abs. 2 EStG. Danach sind diese Einkünfte, soweit kein Steuerabzug vom Arbeitslohn, vom Kapitalertrag oder nach den §§ 99 bis 101 vorzunehmen ist, zur Einkommensteuer zu veranlagern. Bei der Veranlagung dürfen Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nur soweit berücksichtigt werden, als sie mit diesen Einkünften im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Sonderausgaben sind abzugsfähig, wenn sie sich auf das Inland beziehen. Die Bestimmungen nach §§ 34, 35 und §§ 38, 41 sind nicht anzuwenden. Die Einkommensteuer ist gemäß § 33 Abs. 1, 2 und 7 zu berechnen. Gemäß § 56 BAO ist für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen von natürlichen Personen, die im Inland weder Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, jenes Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bereich die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Inland vorwiegend ausgeübt oder verwertet wird.

Die beschränkte Steuerpflicht beginnt mit der Aufnahme einer inländischen Tätigkeit oder mit der Aufgabe des Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts bei Fortführung der inländischen Tätigkeit. Sie endet mit dem Wegfall inländischer Einkünfte, mit dem Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht sowie mit dem Tod des beschränkt Steuerpflichtigen (Quantschnigg-Schuch, EStG 1988, Tz 15-17 zu § 1).

Im vorliegenden Berufungsfall wird eingewendet, dass der Bw. im Prüfungszeitraum 1994 bis 1996 nur beschränkt steuerpflichtig gewesen wäre, und wurde zum Nachweis eine Aufstellung der polizeilichen Ab- und Anmeldungen im Prüfungszeitraum 1992 bis 1996 vorgelegt. Dementsprechend wäre der Bw. wie folgt in Österreich gemeldet gewesen bzw. hätte der Bw. seit dem 2. Juli 1993 seinen Wohnsitz als auch gewöhnlichen Aufenthalt bei der Lebensgefährtin in B. gehabt:

angemeldet	15.Jun 92	bis	01.Jul 93	gemeldet in W.
abgemeldet	01.Jul 93	bis	13.03.96	CSFR / Ungarn / BRD
angemeldet	13.03.96	bis	05.05.96	gemeldet in Wien
abgemeldet	05.05.96	bis	02.12.96	Sk / Tsch. Rep / Ungarn
gemeldet	02.12.96	bis		gemeldet in W.

Im Zuge der niederschriftlichen Befragung des Bw. vom 24. September 1998 gab der Bw. bekannt, dass das Gebäude in G. an die Fa. I. (bzw. Fr. L, wohnhaft in B. als Geschäftsführerin der Fa. I.) vermietet worden wäre, der ehemaligen Lebensgefährtin der Bw.. Die Liegenschaft in G. wurde laut vorgelegten Mietvertrag (18. Mai 1993) im Zeitraum 1. März 1993 bis Mai 1994 an die Fa. I. vermietet, die Adresse des Bw. wurde mit W., W.gasse angegeben. Nach Beendigung des Mietverhältnisses mit der Fa. I. hätte Fr. M., die weitere Lebensgefährtin des Bw., die Adresse in G. bei der Fremdenpolizei angegeben, um eine Aufenthaltsgenehmigung zu erwirken.

Im Zuge der BP wurde diesbezüglich erhoben, dass seit 31.8.1993 eine Frau M. an der Adresse der Liegenschaft des Bw. in G. gemeldet war, lt. Angaben für die Aufenthaltsgenehmigung mit dem Vermerk „Aufenthalt beim Lebensgefährten“. Der Bw. hatte sich auch verpflichtet für die Aufenthaltskosten als auch Krankenversicherung in Höhe von S 1.618,-- aufzukommen.

Im April 1996 gab der Bw. durch seinen Rechtsanwalt gegenüber dem Hauseigentümer (Gemeinde W.) bzgl. seiner Wohnung in W., W.straße weiters bekannt, dort sein Wohnbedürfnis bei Rückkehr von seinen Reisen nach Österreich zu befriedigen. Der Bw. würde auf Anraten seines Steuerberaters ca. 190 Tage im Ausland verbringen, um sein Einkommen im Ausland versteuern zu können. Der Bw. hätte sich auf Anraten seines Steuerberaters auch polizeilich abgemeldet. Auch wurde beim Verkauf des Hauses in G. mit 25. Juli 1994 die Anschrift in W., W.gasse eingetragen.

Weiters wurde von der BP erhoben, dass der Bw. im Zeitraum 16. September 1992 bis 28. April 1999 Prokurist (gewerberechtlicher Geschäftsführer) der C. GmbH war und im Zeitraum 1994 Anbote als Leiter der Planungsabteilung unterzeichnete. Des Weiteren unterzeichnete der Bw. ein Geschäftsschreiben der Fa. A. mit 15. November 1994.

Im Rahmen des Prüfungsverfahrens wurde ein ungarischer Ausweis, ausgestellt für den Zeitraum 20. Dezember 1996 bis 20. Dezember 1997, vorgelegt.

Laut Ansicht der BP würde der vorliegende Sachverhalt daher darauf schließen lassen, dass der Bw. in Österreich einen Wohnsitz inne hatte und beibehalten und benutzen wird. Die ununterbrochene Benutzung der Wohnung sei nicht erforderlich.

Ergänzend zum vorliegenden Sachverhalt ist weiters auszuführen, dass der Bw. dem Finanzamt lt. Aktenlage mit Eingabe vom 12. September 1995 die Wiederaufnahme der gewerblichen Tätigkeit mit 1 August 1995 bekannt gab. Die Wohnanschrift wurde mit S. angegeben und zum Nachweis ebenso ein ungarischer Ausweis, ausgestellt auf den Zeitraum 14. Juni 1995 bis 14. Juni 1996, vorgelegt.

An der Wohnadresse in W., W.gasse ist der Bw. wieder seit 2. Dezember 1996 mit ordentlichen Wohnsitz gemeldet. Die Zuzugsadresse wurde mit S. angegeben. Auch die Zuzugs- und Verzugsadresse im Zeitraum der polizeilichen Meldung des Bw. an der Geschäftsadresse in W., A.gasse (13. März bis 5. Mai 1996) war die Adresse in S.. Der Bw. hatte somit laut Meldung der Aufnahme eines Gewerbebetriebes beim zuständigen Finanzamt, den vorgelegten Zessionsverträgen und ungarischen Ausweisen sowie laut polizeilichen Meldungen im Zeitraum 1994 eine Wohnung auch in S. inne.

Im Zuge des Prüfungsverfahrens wurden der BP weiters zwei Zessionsverträge vom 20. September 1994 und 29. September 1994 vorgelegt, wobei die Adresse des Bw. ebenso jeweils mit S. angegeben wurde.

Der Bw. erklärte jedoch laut Auskunft vor dem Bezirksgericht in W. im April 1996 im Rahmen der Klage betreffend Aufkündigung des Mietverhältnisses in W., dass er die Wohnung seit ca. mehr als zwei Jahren (somit seit 1994) nicht mehr als bzw. ca. 100 Tage in Österreich benützen würde.

Für den Zeitraum 1992 und 1993 ist somit entsprechend der aufrechten Meldung an der Adresse W., W.gasse, den Angaben gegenüber dem Finanzamt als Firmenadresse jedenfalls von unbeschränkter Steuerpflicht auszugehen. Für den Zeitraum 1994 bis 1996 ist unter Verweis auf die Angaben des Bw. im April 1996 im Rahmen der Klage betreffend Aufkündigung des Mietverhältnisses in W., davon auszugehen, dass der Bw. auch für den Zeitraum 1994 bis 1996 im Inland über einen Wohnsitz verfügte und auch benützte und liegt somit auch in diesem Zeitraum unbeschränkte Steuerpflicht vor. Der Annahme eines inländischen Wohnsitzes steht es nämlich nicht entgegen, dass der Bw. einen ungarischen Ausweis und Aufenthaltsgenehmigung hat bzw. hatte, noch dass er sich überwiegend in Ungarn oder Tschechien aufgehalten hat. Eine Person kann nämlich gleichzeitig mehrere Wohnungen innehaben, bzw. sind mehrere Wohnsitze möglich. Auch ein gewöhnlicher Aufenthalt an einem Ort lt. Einwand des Bw. schließt nicht einen oder mehrere Wohnsitze an anderen Orten aus.

Für die unbeschränkte Steuerpflicht im Sinne des Einkommensteuerrechtes ist es weiters entgegen der Einwendung des Bw. nicht maßgeblich, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen befindet.

Zudem wird ergänzend darauf hingewiesen, dass eine Besteuerung unter der Annahme einer unbeschränkten Steuerpflicht im vorliegenden Fall zu einem geringeren Leistungsgebot führt als bei einer bloß beschränkten Steuerpflicht (bei Anwendung des § 102 Abs. 3 EStG 1988).

ad Zuschätzung)

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 (Stoll, Bundesabgabenordnung, § 184, S. 1927f).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes rechtfertigt ein in einem mängelfreien Verfahren festgestellter unaufgeklärter Vermögenszuwachs die Annahme, dass die Vermehrung des Vermögens aus nicht einbekannten Einkünften herrührt. Dies gilt auch für den Fall, wenn der Abgabepflichtige nicht aufzuklären vermag, aus welchen Quellen er seinen

laufenden Lebensunterhalt bestreiten konnte (VwGH 23.2.1994, 90/13/0075). In einem solchen Schätzungsverfahren müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Dabei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Steuerpflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (vgl. VwGH 15.3.1995, 92/13/0271).

Ziel der Schätzung ist es somit, die Besteuerungsgrundlagen festzustellen, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (VwGH 22.6.83, 83/13/0051). Die Wahl der Schätzungsmethode steht dabei der Behörde im allgemeinen frei, doch muss das Verfahren einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein. Ob eine Kombination von Schätzungsmethoden (kalkulatorische Schätzung, Schätzung nach dem Vermögenszuwachs, etc.) angewendet wird, hängt von den Gegebenheiten im Einzelfall ab und wird von dem Ziel jeder Schätzung bestimmt, den tatsächlichen Verhältnissen so nahe wie möglich zu kommen. Die Schätzungsberechtigung als auch das Schätzungsergebnis sind zu begründen.

Nach ständiger Rechtsprechung hat 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).

Der Bw. bekämpft das Schätzungsergebnis dem Grunde und der Höhe nach. Die Zuschätzung würde mangels formeller und materieller Mängel der Bücher und Aufzeichnungen bestritten und seien die Lebenshaltungskosten von rund S 18.000,-- monatlich zu hoch angesetzt. Die Kfz-Kosten wären betrieblich veranlasst und wäre vom Bw. kein Beitrag für Miete, Strom, Telefon usw. zu leisten gewesen, da er bei seiner Lebensgefährtin L. in B. gewohnt hätte. Es würde sich somit eine Vermögensunterdeckung auf Basis des Existenzminimums von nur ca. S 35.000,-- jährlich ergeben und wären diese Beträge vom Vater des Bw. abgedeckt worden. Auch wären die Lebenshaltungskosten in der CSFR und Ungarn wesentlich geringer als in Österreich.

Strittig ist somit die Schätzungshöhe auf Basis der Lebenshaltungskosten sowie die Zurechnung des Sicherheitszuschlages. Der Sicherheitszuschlag auf Basis von lediglich geringfügigen Mängeln bzw. bereits aufgeklärten Mängeln sei zu Unrecht angesetzt worden. Aufzeichnungsmängel-Sicherheitszuschlag)

Zur Ordnungsmäßigkeit der Bücher und Aufzeichnungen ist auszuführen, dass im vorliegenden Fall der Bw. die Herkunft von Einlagen in Höhe von insgesamt S 77.000,-- im Jahre 1992 nicht aufklären konnte. Auch wurden im Verlaufe des Prüfungs- und Berufungsverfahrens mehrere Bankeingänge im Jahre 1996 wie folgend dargelegt nicht aufgeklärt.

Der Bankeingang vom 14. Mai 1996 in Höhe von S 44.219,-- betreffend eine Versicherungszahlung (Versicherungsschaden) wurde in der Buchhaltung nicht erfasst. Eine Aufklärung der diesbezüglichen fehlenden Buchung erfolgte auch nicht im Berufungsverfahren. Weiters lautete der Betrag einer Ausgangsrechnung (Nr. 102) laut Rechnungsausstellung auf S 25.200,--, laut Bankeingang jedoch auf S 35.200,--, der Eingangserlös wurde aber im Zuge der Umbuchungen wieder storniert. Weiters wurden im im Zeitraum 1996 nicht erklärte Einnahmen in Höhe von S 229.336,16 brutto festgestellt.

Auf Grund der festgestellten Buchführungsmängel 1992 und 1996, der Höhe der nicht erklärten Einnahmen 1996 sowie der verbliebenen Zweifel bezüglich den beruflichen und gewerblichen Aktivitäten des Bw., wie die Tätigkeit als gewerberechtlicher Geschäftsführer und Prokurist der Fa. C. im Zeitraum 1993 bis 1999 "ohne beschäftigt zu sein", und der Tätigkeit für die Fa. A. laut unterzeichneten Geschäftsschreiben vom 15. November 1994, erscheint die Zurechnung eines Sicherheitszuschlages gemäß § 184 BAO in Höhe von 30% der Vermögensunterdeckung als dem Grunde nach gerechtfertigt. Dazu ist anzumerken, dass auf Grund der korrigierten Lebenshaltungskosten laut nachfolgenden Ausführungen die Höhe des zugerechneten Sicherheitszuschlages betragsmäßig geringer ist, und somit insofern der Berufung der Höhe nach teilweise Folge gegeben wird. Dazu ist weiters anzumerken, dass gegen die Umsatzzuschätzung für die Jahre 1993 und 1996 keine Berufung eingebracht wurde, d.h. die Höhe der Zuschätzung somit in diesen Jahren vom Bw. als nicht überhöht oder ungerechtfertigt empfunden werden dürfte.

Darüberhinaus wird ausgeführt, dass mit der Verhängung eines Sicherheitszuschlages den tatsächlichen Verhältnissen möglichst nahe gekommen werden soll. Es liegt jedoch im Wesen jeder Schätzung, dass die auf solche Weise ermittelten Besteuerungsgrundlagen die tatsächlich erzielten Einkünfte bzw. Einnahmen nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können. Die der Schätzung innewohnende Unsicherheit muss aber derjenige, der begründeten Anlass zur Schätzung gab, hinnehmen und zwar auch dann, wenn sie zufällig gegen ihn ausschlagen sollte.

Vermögensunterdeckung)

Die von der BP erstellte Vermögensdeckungsrechnung wurde (wie folgend dargestellt) auf Basis der festgestellten Entnahmen und Einlagen laut Bilanzen, der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Arbeitslosengeld und Erlöse aus dem Liegenschaftsverkauf

ermittelt. Weiters wurden Kosten für die Lebensführung in Höhe von S 18.000,-- monatlich bzw. S 216.000,-- jährlich sowie laufende Kosten für PKW von S 30.000,-- jährlich angesetzt.

Vermögensdeckungsrechnung – Geldflussrechnung lt. Tz 18 des Prüfungsberichtes

	1992	1993	1994	1995	1996
Errichtungskosten Gebäude	-2.820.000,00				
Anschaffung Grundstück	-1.622.500,00				
Kreditaufnahme	4.422.000,00				
Zwischensumme (1)	20.500,00				
Eink. aus nsA	71.460,00				
Eink. Arbeitslosengeld- Notstand		60.000,00			
Erlös aus Liegenschaftsverkauf			214.136,00		
Entnahmen lt. Bilanz	0,00	0,00	0,00	82.300,00	96.500,00
Einlagen lt. Bilanz	-77.000,00	0,00	0,00	-95.000,00	
Zwischensumme (1)	-20.500,00				
Eink. nsA	71.460,00				
Eink. Arbeitslosengeld		60.000,00			
Erlöse aus Liegenschaftsverkauf			214.136,00	0,00	0,00
Summe Zwischensummen	-26.040,00	60.000,00	214.136,00	-12.700,00	96.500,00
Aufwandentschädigung v. Ausland	36.000,00	36.000,00			
Zwischensumme	9.960,00	96.000,00	214.136,00	-12.700,00	96.500,00
Kfz-Erhaltungskosten (2.500/Monat)	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00
Lebenshaltungskosten (18.000/Monat)	-216.000,00	-216.000,00	-216.000,00	-216.000,00	-216.000,00
Vermögensunterdeckung lt. Betriebspr.	-236.040,00	-150.000,00	-31.864,00	-258.700,00	-149.500,00
Gesamtunterdeckung	-826.104,00				
Unterdeckung durchschnittl./Jahr	165.220,80	Gerundet	165.000,00	Brutto	

Die BP ermittelte folgende Zurechnungen:
(Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Umsatzsteuerzurechnung)

	1992	1993	1994	1995	1996
Bruttorechnung (Einkommensteuer)	165.000,00	165.000,00	165.000,00	165.000,00	165.000,00
30% Sicherheitszuschlag	49.500,00	49.500,00	49.500,00	49.500,00	49.500,00
Bruttorechnung gesamt	214.500,00	214.500,00	214.500,00	214.500,00	214.500,00
Nettorechnung (Umsatzsteuer)	178.750,00	178.750,00	178.750,00	178.750,00	178.750,00

In der Berufung wird eingewendet, dass die Kosten der Lebensführung zu hoch angesetzt worden wären, und dass die Kfz-Kosten betrieblich veranlasst gewesen und keine Aufwendungen für Miete, Strom, Telefon u.dgl. angefallen wären, da der Bw. bei der Lebensgefährtin gewohnt hätte. Als Lebenshaltungskosten wäre das Existenzminimum lt. Verwaltungsgerichtsbarkeit anzusetzen, bzw. sei dem Umstand Rechnung zu tragen, dass die Kosten des täglichen Bedarfs in der CSFR und Ungarn wesentlich geringer seien als in Österreich. Auch wären die Lebenshaltungskosten teilweise durch den Vater des Bw. gedeckt worden.

Dazu ist auszuführen, dass einer Schätzung jeglicher Art eine Ungewissheit innewohnt, die umso größer sein wird, je ungenauer und unsicherer die Ausgangspositionen sind. Grundsätzlich ist zu bemerken, dass der Prüfer die in den Steuererklärungen ausgewiesenen

Erlöse und Einkünfte, Anschaffungen und Darlehen der Vermögensdeckungsrechnung zu Grunde legte.

Im vorliegenden Fall gab der Vater des Bw. im Zuge des Prüfungsverfahrens (mit Niederschrift vom 14. Oktober 1998) bekannt, dass dem Sohn (Bw.) bei Bedarf Geld gegeben worden wäre. Der Vater hätte am 4. März 1992 eine Liegenschaft um S 1 Mio. verkauft und das Geld vorerst auf ein Sparkonto gelegt. Dieser Geldbetrag wäre in der Folge vom Konto abgehoben und zu Hause aufbewahrt worden und in der Folge bei Bedarf bzw. auf Grund eines Unfalles im Jahre 1991 dem Sohn gegeben worden. Eine weitere Abhebung eines Betrages von S 50.000,00 wäre im Jahre 1994 erfolgt. Zum Nachweis wurden Bankkontoabhebungen in Höhe von S 700.000,-- vom 30. März 1992 sowie ein Wertpapierauszug über die Veranlagung von S 50.000,-- vorgelegt.

Dazu ist auszuführen, dass bereits in den Bilanzen des Bw. Darlehen vom Vater in Höhe von S 372.532,00, S 452.532,00 und S 240.532,00 für die Zeiträume 1992, 1994 und 1995 ausgewiesen wurden, jedoch keine Darlehensverträge oder –vereinbarungen vorgelegt werden konnten. Weitere Zuwendungen durch den Vater wurden trotz mehrfacher Aufforderungen im Zuge des Prüfungsverfahrens nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht. Die Einwendungen des Bw. bezüglich Sparguthaben des Vaters betreffend die Deckung der Lebenshaltungskosten durch den Vater konnten somit weder nachweisen oder glaubhaft machen.

Auch erscheinen die weiteren Einwendungen betreffend niedriger Lebenshaltungskosten in Ungarn und CSFR nicht als substantiell dem Grunde nach. So ist die Einwendung betreffend geringerer Anfall von Aufwendungen in Höhe des Existenzminimums allein in Hinblick auf die Bezahlung der Aufenthaltskosten und Krankenversicherung der Lebensgefährtin M. ab dem Zeitraum 1993 lt. Aufenthaltsgenehmigung als nicht glaubhaft zu beurteilen. Die Deckung der Lebenshaltungskosten durch die Lebensgefährtin L. des Bw. für den Zeitraum 1992 und 1993 in Hinblick auf den Nichtanfall von Wohnungskosten wird jedoch insofern Rechnung getragen, dass die geschätzten Lebenshaltungskosten für den Zeitraum 1992 und 1993 in Höhe der durchschnittlichen Wohnungskosten lt. Statistischen Zentralamt gekürzt werden.

Auch in Hinblick auf den Anfall von geringen Wohnungskosten für die Jahre 1994 bis 1996 in Ungarn wird den Einwendungen Rechnung getragen und diesbezüglich die geschätzten Lebenshaltungskosten lt. BP korrigiert. Insofern wird dem Berufungsbegehren teilweise Rechnung getragen.

In Hinblick auf die Einwendung bezüglich geringer Lebenshaltungskosten in Ungarn und Erstellung von einkommensteuerlichen Vermögensdeckungsrechnungen nur in diesen Ländern wird angemerkt, dass erstmals für das Jahr 1997 ungarische Einkünfte der Fa. des Bw. bekannt gegeben wurden. Eine Deckung der Lebenshaltungskosten durch das Vorliegen

von ausländischen Einkünften in Ungarn oder CSFR wurde somit im gesamten Prüfungszeitraum 1992 bis 1996 weder bekannt gegeben noch glaubhaft gemacht.

Weiters ist der Einwendung betreffend Kfz-Aufwendungen teilweise Folge zu geben, da diese Aufwendungen bereits in der Buchhaltung 1995 und 1996 berücksichtigt wurden.

Die durchschnittlichen Lebenshaltungskosten lt. Statistischen Zentralamt im Zeitraum 1993/1994 lauten auf rund S 16.200,-- pro Person, die Kosten für Wohnen und Wohnausstattung im Jahre 1993/1994 auf rund S 5.032,00. Die Lebenshaltungskosten werden daher unter Abzug der Kosten für Wohnen und Wohnausstattung von S 5.032,-- mit insgesamt durchschnittlich S 11.000,-- monatlich bzw. S 132.000,-- jährlich angesetzt.

In Hinblick auf die Aufzeichnungsmängel bzgl. nicht geklärte Einlagen 1992, der nicht geklärten beruflichen bzw. geschäftlichen Tätigkeiten des Bw. für die Firmen A. und C. GmbH im Zeitraum 1994, nicht erklärter Einnahmen im Jahre 1996, nicht gedeckten Lebenshaltungskosten in sämtlichen Prüfungsjahren ist somit die ermittelte Vermögensunterdeckung lt. BP dem Grunde nach als begründet zu beurteilen, jedoch wird unter Berücksichtigung der Einwendungen betreffend Wohnungskosten die Hinzurechnung auf Basis der Lebenshaltungskosten der Höhe nach abgeändert. Die Einwendungen des Bw. betreffend geringerer Lebenshaltungskosten in Ungarn und CSFR zusätzlich berücksichtigend werden darüberhinaus die geschätzten Lebenshaltungskosten auf Basis der ermittelten Durchschnittswerte lt. Statistischen Zentralamt ausgehend von rund S 16.000,- für das Jahr 1994 abgerundet angenommen. Insofern wurde den Einwendungen des Bw. bzgl. geringerer Lebenshaltungskosten in Ungarn zusätzlich teilweise Rechnung getragen.

Die Lebenshaltungskosten lt. BP werden somit wie folgt abgeändert.

	1992	1993	1994	1995	1996
Errichtungskosten Gebäude	-2.820.000,00				
Anschaffung Grundstück	-1.622.500,00				
Kreditaufnahme	4.422.000,00				
Zwischensumme (1)	20.500,00				
Eink. aus nsA	71.460,00				
Eink. Arbeitslosengeld- Notstand		60.000,00			
Erlös aus Liegenschaftsverkauf			214.136,00		

Entnahmen lt. Bilanz	0,00	0,00	0,00	82.300,00	96.500,00
Einlagen lt. Bilanz	-77.000,00	0,00	0,00	-95.000,00	
Zwischensumme (1)	-20.500,00				
Eink. nsA	71.460,00				
Eink. Arbeitslosengeld		60.000,00			
Erlöse aus Liegenschaftsverkauf			214.136,00	0,00	0,00
Summe Zwischensummen	-26.040,00	60.000,00	214.136,00	-12.700,00	96.500,00
Aufwandentschädigung v. Ausland	36.000,00	36.000,00			
Zwischensumme	9.960,00	96.000,00	214.136,00	-12.700,00	96.500,00
Kfz-Erhaltungskosten (2.500/Monat)	-30.000,00	-30.000,00	-30.000,00	0,00	0,00

Lebenshaltungskosten (11.000/Monat)	-132.000,00	-132.000,00	-132.000,00	-132.000,00	-132.000,00
Vermögensunterdeckung lt. Betriebspr.	-152.040,00	-66.000,00	52.136,00	-144.700,00	-35.500,00
Gesamtunterdeckung	-346.104,00				
Unterdeckung durchschnittl./Jahr	69.220,80	Gerundet	69.000,00	Brutto	

Die Hinzurechnungen zu Umsatz und Gewinn lauten daher wie folgt:
(Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Umsatzsteuerzurechnung)

	1992	1993	1994	1995	1996
Bruttozurechnung (Einkommensteuer)	69.000,00	69.000,00	69.000,00	69.000,00	69.000,00
30% Sicherheitszuschlag	20.700,00	20.700,00	20.700,00	20.700,00	20.700,00
Bruttozurechnung gesamt	89.700,00	89.700,00	89.700,00	89.700,00	89.700,00
Nettozurechnung (Umsatzsteuer)	74.750,00	74.750,00	74.750,00	74.750,00	74.750,00

	1992	1994	1995
Umsätze lt. Erklärung			984.629,60
Umsätze aus Vermiet. u. Verp. (10%)		252.000,--	
Umsätze aus Vermiet. u. Verp. (20%)		31.500,--	
Einkünfte aus Gewerbebetr.	74.750,--	74.750,--	74.750,--
Nicht erklärte Erlöse			
Gesamtbetrag der Umsätze	74.750,--	358.250,--	1.059.379,60
Umsatzsteuer			
Vorsteuer lt. BP	-571.303,44	-3.738,09	-75.960,58
Einfuhrumsatzsteuer			-7.420,--
Vorsteuern aus innergemeinschaft. Erwerb			-5.366,38
Vorsteuerbericht. Liegenschaftsverk.		-394.800,--	
ergibt Umsatzst.gutschr., -zahllast in S	-556.353,--	437.512,--	128.495,--

	1992	1993	1994	1995	1996
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	43.853,--	48.970,--	324.468,--	283.654,--	362.306,--
Einkünfte aus nichtselbst. Arbeit	73.260,--				
Einkünfte aus Vermietung und Verpacht.	-630.388,--	-100.402,--	-87.656,--		
Gesamtbetrag der Einkünfte	-513.275,--	-51.432,--	236.812,--	283.654,--	362.306,--
Sonderausgaben		-6.525,--	-3.105,--	-3.105,--	-9.746,--
Zwischenbetrag	0,00	-57.657,--	233.707,--	280.549,--	352.560,--
Gesamtbetrag der Einkünfte gerundet	0,00	-57.700,--	233.700,--	280.500,--	352.600,--
Einkommensteuer in S	-12.850,--	0,00	44.944,--	59.920,--	88.252,--

	1992	1993
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	43.853,--	48.970,--
Gewerbeertrag gerundet	43.800,--	48.900,--
Steuermessbetrag nach dem Gewerbeertrag	0,00	0,00
Hebesätze	310%	310%
Gewerbesteuer	0,00	0,00

Der Berufung war daher insgesamt teilweise Folge zu geben.

Wien, 30. Juni 2004