



GZ. RV/0413-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch PM WT Wirtschaftstreuhand - Beratungs GesmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1993 und 1994 sowie Gewerbesteuer für das Jahr 1993 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Umsatz-, Einkommen-, und Gewerbesteuer für das Jahr 1993 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1994 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

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. erzielte im streitgegenständlichen Zeitraum Provisionen aus dem Betrieb einer Handelsagentur. Zunächst wurde der Bw. erklärungsgemäß zur Umsatz-, Einkommen-, und Gewerbesteuer für das Jahr 1993 sowie zur Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1994 veranlagt, wobei die bezug habenden Abgabenbescheide in Rechtskraft erwuchsen.

Im Zuge eines die Jahre 1992 bis 1994 umfassenden Prüfungsverfahrens wurden für die Jahre 1993 und 1994 neben - einiger nicht relevierter Punkte – seitens der Betriebsprüferin nachstehende Feststellungen getroffen.

Tz 15, 17 Umsatzermittlung, Vermögensdeckung 1993 und 1994

Ausgehend von den in den Abgabenerklärungen des Bw. ausgewiesenen Einkünften aus Gewerbebetrieb wurde seitens der Betriebsprüferin nachstehende Vermögensdeckungsrechnung angestellt:

	1993	1994
Gewinn laut Erklärung	202.544.-	75.784.-
IRL 1993	22.400.-	
Zugang Anlagevermögen		- 20.230.-
Privatanteile lt. E/A-Rechnung	- 16.692.-	- 1.782.-
KFZ – Berichtigungen /Kilometergeld		103.586.-
tatsächliche KFZ- Kosten (abz. PA)		- 49.200.-
adaptierter Gewinn lt. BP	208.252.-	110.686.-
Gehalt Gattin	202.300.-	204.750.-
Alimente an Gattin	126.000.-	126.000.-
Kreditaufnahme 19.5. 1993 Auszahlungsbetrag	128.160.-	
Familieneinkommen	664.712.-	441.436.-
Alimentationszahlungen an geschiedene Gattin	- 120.000.-	- 120.000.-
Sonderausgaben	- 34.200.-	- 44.100.-
Wohnraumsanierung		- 15.000.-

Pfandbrief (1.000.- mtl.)	- 12.000.-	- 12.000.-
Kreditrückzahlung (4.800.- mtl ab 4. 6. 1993)	- 33.600.-	- 57.600.-
Einkommensteuerzahlungen	- 75.400.-	- 92.400.-
Kauf C.C.	- 725.000.-	
lfde. geschätzte Kosten für C.C.	- 5.000.-	- 2.000.-
Bezinaufwand geschätzt	- 15.000.-	- 15.000.-
Differenz Kontostände(1.1. – 31.12.)	20.800.-	100.500.-
Unterdeckung lt. BP (ohne Lebenshaltungskosten)	- 334.688.-	
zur Verfügung stehender Betrag (ohne Lebenshaltungskosten)		183.836.-

Befragt zu den Lebenshaltungskosten gab der Bw., an dass sich diese in die Jahren 1993 bzw. 1994 auf die Summe von rund öS 156.200.- per anno belaufen hätten.

In nämlicher Summe seien monatliche Wohnungskosten (inklusive Strom und Gas) von öS 6.200.- und Lebensmittelkosten von öS 6.000.- sowie Kosten für Bekleidung von öS 10.000.- per anno beinhaltet.

Aufgrund der Tatsache, dass die vom Bw. ins Treffen geführte Kostenaufstellung Lebensbereiche wie Hobbies, Urlaub sowie Geschenke unberührt ließ, wurden unter Heranziehung des Mindestansatzes für Lebenshaltung lt. IFES Wert für 2 Erwachsene und 2 Kinder über 10 Jahre) von öS 305.568.- und Berücksichtigung der Argumentation des Bw., im Prüfungszeitraum nicht auf Urlaub gefahren zu sein, bzw. diverse Zuwendungen aus dem Verwandtenkreis erhalten zu haben die jährlichen Lebenshaltungskosten mit öS 240.000.- ermittelt und den Werten der Vermögensdeckungsrechnung (laut Tabelle) gegenübergestellt.

Im Endergebnis wurden seitens der Betriebsprüferin Unterdeckungen im Bruttobetrag von rund öS 574.000.- (1993) und öS 56.200.- (1994) festgestellt.

Für den Bereich der Umsatzsteuer 1993 und 1994 wurde die Unterdeckung mit dem Betrag von öS 479.000.- bzw. öS 46.800.- (netto) zum Ansatz gebracht.

Den Einwendungen des Bw., dass Geldmittel zur Abdeckung der Lebenshaltungskosten zur Verfügung gestanden seien, respektive keine Unterdeckungen vorgelegen seien, wurde seitens der Betriebsprüferin mangels Konkretisierung der vorhandenen Geldsummen nicht näher getreten.

In concreto habe die Verantwortung des Bw. dahingehend gelautet, dass ein Teil der Geldmittel aus Casinogewinnen seines verstorbenen Vater hergerührt hätten und nämliche Gelder mit seinem in Italien lebenden Bruder geteilt worden seien.

Aus steuerlichen Gründen seien allerdings die in Rede stehenden Geldmittel nicht ins Nachlassverzeichnis aufgenommen worden.

Ein Teil der zur Verfügung stehenden Beträge habe aus Sparbuchabhebungen resultiert, wobei diese zwischenzeitig vernichtet worden seien.

Letztendlich sei die Bestreitung der Lebenshaltungskosten durch mehr oder weniger regelmäßige Zuwendungen der Schwiegereltern des Bw. ermöglicht worden.

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht der Betriebsprüferin an und erließ auf Basis der in den Tz 15 und 17 getroffenen Feststellungen im wiederaufgenommenen Verfahren Bescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1993 und 1994, sowie einen neuen Gewerbesteuerbescheid für das Jahr 1993.

Gegen sämtliche, mit 30. 12. 1996 bzw. mit 7. 1. 1997 datierte Abgabebescheide wurde mit Schriftsätzen vom 9. 1. 1997 und 14. 1. 1997 Berufung erhoben und seitens des steuerlichen Vertreters einleitend ausgeführt, dass es dem Bw. bis zum Abschluss des Prüfungsverfahrens nicht möglich gewesen sei, seine zum Punkt Deckung der Lebenshaltungskosten getätigten Aussagen nachzuweisen.

Zum Beweis dafür, dass entsprechende Geldmittel vorhanden gewesen seien, werden im Zuge des Rechtsmittelverfahrens nachstehende Unterlagen nachgereicht:

1. Schreiben der CA - BV betreffend im Jahre 1993 getätigter Behebungen vom Wertpapierkonto des Bw. in der Höhe von öS 250.000.-;
2. Schreiben der BAWAG, dass dem Bw. im August 1993 aus Behebungen vom Sparkonto Nr. 02320-116-336 der Betrag von öS 330.000.- zugeflossen seien.
3. Bestätigung von Frau E. P. E, wonach diese zum Ankauf des PKW. C. C. einen von ihrem Sparkonto stammenden Betrag von öS 125.000.- geleistet habe, respektive Sparbücher der Kinder im Ausmaß von öS 120.000.- zur Auflösung gelangt seien.
4. Kopien der Sparbücher Nr. 6046-03-82454 und Nr. 6046-03-82447, die anlässlich der Rückzahlung des Betrages von öS 125.000.- am 5.10. 1995 eröffnet worden sind.
5. Schriftstück des Schwiegervaters des Bw., wonach dieser einerseits ein Heiratsgut in der Höhe von öS 100.000.-, andererseits einen weiteren Betrag von öS 50.000.- übergeben habe, sowie im Sommer Jahres 1993 ein Darlehen in der Höhe von öS 180.000.- gewährt habe,

wobei die Rückzahlung desselben in Form der Auszahlung einer Lebensversicherungsversicherung erfolgt sei.

6. Schreiben der N. C., worin die aus der Lebensversicherung Polizze Nr. 1308887 herrührende Summe von öS 186.021.- am 27.6. 1994 zur Auszahlung gelangt ist.

In Ansehung obiger Unterlage könne einerseits von einer Unterdeckung der Geldmittel keine Rede sein und sei darüber hinaus auch der Beweis erbracht, dass die Gelder selbst nicht aus der betrieblichen Sphäre des Bw. stammen.

Demzufolge wurde die Kürzung der Bemessungsgrundlagen betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für Jahr 1993 um die in den Tz 15 und 17 ausgewiesenen Beträge beantragt.

Was nun die Berufungsbegründung und den Berufungsantrag gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1994 anlangt, wurde im Schriftsatz vom 14.1. 1997 auf die Rechtsmittelausführungen gegen die Abgabenbescheide 1993 verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 14.1 1998 (offenbar richtig 19.2.1998) gab die Betriebsprüferin nach Pflege weiterer Ermittlungen nachstehende Berufungsstellungnahme ab:

Einleitend wurde ausgeführt, dass der Bw. bereits zu Prüfungsbeginn (13. 8. 1996) aufgefordert worden, Unterlagen die Anschaffungskosten bzw. laufende Kosten betreffend des PKW C. C. nachzureichen, wobei er diesem Ersuchen nur unzureichend bzw. überhaupt nicht nachgekommen sei.

Im Zuge der Schlussbesprechung sei ausgeführt worden, dass Gelder zur Vermögensdeckung unter anderem aus einer Abfertigung von der Fa. F. U. sowie aus Casinogewinnen des verstorbenen Vaters stammen, wobei diese Verantwortung im Rechtsmittel in Ermangelung einer diesbezüglichen Erwähnung nunmehr nicht mehr aufrechterhalten werde.

Demgegenüber habe der Bw. zur Stützung seines Berufungsbegehrens nunmehr Beweismittel, so wie etwa das im Zusammenhang mit der Darlehenshingabe durch den Schwiegervater angeführte und auf den Namen des Bw. lautende Konto bei der CA –BV 0156-38026/00 vorgelegt, welches im Prüfungsverfahren- ungeachtet entsprechender Aufforderung- nicht präsentiert worden seien.

Wenn nun seitens des Bw. eine Verletzung der amtlichen Ermittlungspflicht gemäß § 115 BAO releviert werde, so sei diesem Vorwurf – ungeachtet der Tatsache, dass dem Bw. ausreichend Zeit zur Einbringung der Unterlagen gewährt worden sei - entgegenzuhalten, dass der Bw. vielmehr den ihm verfahrensrechtlich gemäß der §§ 119, 138 und 143 BAO auferlegten Offenlegungs- und Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen sei.

Zusammenfassend seien seitens des Bw. keine Beweise für die Herkunft der Gelder erbracht worden, weswegen diese als aus der betrieblichen Sphäre stammend zu erachten und mit den Werten der Vermögensdeckungsrechnung zum Ansatz zu bringen gewesen seien.

Zu den Beweismitteln wurde von der Betriebsprüferin im einzelnen wie folgt Stellung genommen:

1. Wertpapierdepotbehebungen im Jahre 1993 (öS 250.000.-)

In diesem Punkt sei der Bw. mittels Vorhalt vom 22.7. 1997 zur Vorlage eines Depotauszuges, aus welchem sämtliche Geldbewegungen des Jahres ersichtlich sind, aufgefordert worden.

Entgegen ersterer Aussage in der Vorhaltsbeantwortung vom 11.8. 1997, wonach die Bank lediglich Bestätigungen über Wertpapieran- und verkäufe ausfertige und demgemäß keine Kontoauszüge vorgelegt werden könne wurde am 1.9. 1997 ein Wertpapierplan nachgereicht.

Aufgrund der Tatsache, dass aus dem Wertpapierplan eine Verbindung, zu einem Konto, auf welches Auszahlungen gebucht werden hergestellt werden konnte, erging am 22.9. 1997 die Aufforderung an den Bw. dieses Konto vorzulegen, wobei nämliche Vorlage trotz bis zum 31.10 1997 verlängerter Frist unterblieben ist.

Die Auswertung der Jahresauszüge des Wertpapierdepots ergab nachstehendes:

Bewegungen	1993	1994
Wertpapierverkäufe	240.000.-	125.000.-
Wiederveranlagungen	11.871.-	263,93
Einzahlungen	143.905,41	98.415,36
Kest und Depotgebühren	2.404,17	1.014,01
Überweisung auf Konto bei CA-BV		60.000.-
zur Verfügung stehender Geldbetrag/ Unterdeckung	81.819,42	- 34.693,30

Nach Ansicht der Betriebsprüferin wäre den Wertpapierneuankäufen mittels Adaptierung der Vermögensdeckungsrechnung zu begegnen.

2. Abhebung vom Sparbuch bei der BAWAG Nr. 02320-116-336 über den Betrag von öS 330.000.-

In Anlehnung an die Bestätigung der BAWAG vom 18.12. 1996 über die am 31.8 1993 erfolgte Abhebung wurde der Bw. mittels Vorhalt vom 22.7. 1997 zur Vorlage des Sparbuches aufgefordert.

Hierbei wurde im Antwortschreiben des Bw. vom 11.8. 1997 eine mit 8.8. 1997 datierte Bestätigung der BAWAG nachgereicht, wonach das Sparbuch mit 17.12. 1993 saldiert worden sei.

Nach Ansicht der Betriebsprüferin sei es dem Bw. aufgrund des Umstandes, dass sowohl Sparbuchnummer als auch das Lösungswort bekannt seien (dies wurde im Schreiben der BAWAG vom 18.12. 1996 bestätigt!) durchaus möglich gewesen, Kontoabschriften die Entwicklung des Guthabenstandes betreffend vorzulegen. Die Unterlassung einer derartigen Gestion könne durchaus in der Absicht des Bw. begründet gelegen sein, um das zu Tage Treten nachteiliger Sachverhalte (wie Auswertung des Wertpapierkontos) zu verhindern.

Des weiteren könne eine im August 1993 erfolgte Sparbuchabhebung Unterdeckungen der Vormonate nicht ausgleichen und spreche die Höhe des Betrages nicht für einen Verbrauch, sondern für die Anschaffung eines höherwertigen Wirtschaftsgutes oder einer Vermögensumschichtung.

Zusammenfassend sei der Betrag von öS 330.000.- bei einer Adaption der Vermögensdeckungsrechnung außer Ansatz zu lassen.

3. Sparbuchabhebungen von Frau E. P. E. (öS 125.000.-) sowie jener der Kinder (öS 120.000.-)

In Ansehung der Ausführungen, wonach Frau E. P. E. dem Bw. den Betrag von öS 120.000.- geschenkt habe, während ein weiterer von öS 125.000.-, welcher aus den Sparbuch der Kinder gestammt habe geborgt worden sei, wobei dieser im Oktober 1995 refundiert worden sei (als Beweis hierfür wurden die Kopien zweier Sparbücher, mit einem Eingang von öS 60.000.- bzw. 65.000.- vorgelegt) sei der Bw. zum Zwecke der Prüfung, ob nämliche Beträge im zeitlichen Zusammenhang mit der Anschaffung des PKW C. C. erfolgt seien, zur Vorlage der ursprünglichen Sparbücher der Gattin sowie jener der Kinder aufgefordert worden, wobei der Abgabenbehörde weder die Sparbücher, noch ein anderes, den Geldfluss dartuendes Beweismittel (wie etwa eine Schenkungsanzeige beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern) präsentiert worden sei.

Zusammenfassend stelle nach Ansicht der Betriebsprüferin die Eröffnung zweier Sparbücher im Jahre 1995 keinen tauglichen Nachweis für die im Jahre 1993 erfolgte Zuzählung der strittigen Geldbeträge. Aus dem Umstand, dass die Bestätigung betreffend die erfolgte Auflö-

sung der Sparbücher der Kinder von Frau E. P. E. erstellt worden sei, sei zu folgern, dass mit Kindern, jene im Familienverband lebenden und aus der ersten Ehe von Frau E. P. E. stammenden Kinder gemeint seien. Hierbei widerstreite es der Lebenserfahrung, dass Sparguthaben zum Zwecke des Ankaufes eines Sportwagens des Stiefvaters verwendet werden. Ebenso bieten die finanziellen Verhältnisse der Frau E. P. E. (monatlich rund öS 14.000.- netto inklusive Familienbeihilfe) keine Grundlage für ein Geldgeschenk im Ausmaß von öS 120.000.-.

Zusammenfassend liege – mit Ausnahme einer Bestätigung einer nahen Angehörigen - kein Nachweis für Sparbuchbehebungen von öS 245.000.- vor.

4. Bestätigung des Schwiegervaters betreffend einer Geldhingabe im Gesamtausmaß von öS 330.000.- (Heiratsgut öS 100.000.-, Geburtstagsgeschenk öS 50.000.-, Darlehenshingabe öS 180.000.-)

Zur Kopie der handschriftlichen Bestätigung verbleibt seitens der Betriebsprüferin anzumerken, dass diese nicht datiert ist und darüber hinaus mit Ausnahme der im Jahre 1993 erfolgten Darlehenshingabe sowie dessen Rückerstattung (im Wege der Auszahlung einer Lebensversicherung durch die N. C.) keine Zeitangaben die Hingabe der übrigen Geldbeträge (Heiratsgut, Geburtstagsgeschenk an den Bw.) beinhalte.

Betreffend das Heiratsgut verbleibt anzumerken, dass die Verehelichung bereits im Jahre 1990 erfolgt ist und demzufolge davon auszugehen sei, dass die Hingabe desselben in diesem Zeitraum erfolgt sei.

Im übrigen sei der Nichtnachweis des Geldflusses das Heiratsgut sowie das Geburtstagsgeschenk betreffend insoweit nicht nachvollziehbar, als nach der allgemeinen Lebenserfahrung Geldbeträge in derartiger Höhe sofortigen Eingang auf einem Konto bzw. Sparbuch des Beschenkten Eingang gefunden hätten.

Während auch die Tatsache der Darlehenszuzahlung (öS 180.000.-) letztendlich unbewiesen im Raum verblieben sei, sei als Beweis für die Rückzahlung die Lebensversicherungspolizze bei der N. C. geboten worden.

In Ansehung des Umstandes, dass die N. C. die Auszahlung der Lebensversicherungssumme auf das Konto des Bw. bei der CA - BV 156-38026/00 bestätigt hat, sei der Bw. aufgefordert worden, den Geldrückfluss an den Schwiegervater zu dokumentieren.

Ein diesbezügliche Nachweisführung durch den Bw. sei nicht erfolgt, sondern habe dieser in der Vorhaltsbeantwortung auf die handschriftliche Erklärung des Schwiegervaters verwiesen.

Bei Überprüfung des oben angeführten Kontos bei der CA- BV sei per 2.9. 1994 wohl der Eingang eines Betrages von öS 186.021.- ersichtlich gewesen, eine Abbuchung dieses Betrages oder Teilbeträge habe demgegenüber nicht statt gefunden.

Zusammenfassend sprechen sämtliche unter Punkt 4 der Stellungnahme erzielten Untersuchungsergebnisse gegen die Richtigkeit der Angaben des Bw.

Was die Geldhingaben der Stiefkinder und der Ehegattin anlange, sei der Bw. auf die zum Thema "rechtsgeschäftliche Beziehungen zwischen nahen Angehörigen" ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen.

5. Konto bei der CA –BV Nr. 0156-38026/00

Das nunmehr (erst) im Zuge des Berufungsverfahrens bekannt gegebene Konto sei einer Überprüfung unterzogen worden und hierbei festgestellt, dass im Zeitpunkt des Ankaufes des C. C. eine Behebung im Ausmaß von öS 300.000.- erfolgt ist.

Befragt zu diesem Sachverhalt gab der Bw. mit Schriftsatz vom 31.10. 1997 bekannt, dass nämlicher Geldbetrag tatsächlich zum Ankauf des PKW C. C. verwendet worden sei.

Infolge weiterer Überprüfung des Kontos wurden im Jahre 1994 neben einer, aus Wertpapierverkäufen herrührender Bareinzahlung von öS 60.000.- nachstehende Eingänge (Devisen Refundierungen) festgestellt:

Datum	Betrag in öS
27.5.	17.130,41
7.6.	8.623,17
1.9	13.980,27
2.9.	16.816,24
Gesamtsumme	56.550,09

Den auf Ersuchen der Abgabenbehörde nachgereichten Belegen war zu entnehmen, dass die Beträge aus Überweisungen diverser italienischer Firmen stammen.

Eine fernmündliche Befragung des Geschäftsführers der Fa. F. U. Herrn N. habe ergeben, dass es sich bei den Bezug auszahlenden Firmen um Lieferanten der Fa. F. U., wobei die Provisionen selbst nicht im Zusammenhang mit für die Fa. F. U. abgeschlossene Geschäfte des Bw. stünden, sondern aus Eigengeschäften des Bw. herrühren.

Am 30.1. 1998 wurde das Ergebnis obigen Telefonats mit Herrn N. in niederschriftlicher Form festgehalten.

Konfrontiert mit der Aussage Herrn N. sowie der Anfrage der Abgabenbehörde, ob die Provisionen einer Versteuerung zugeführt worden seien, gab der Bw. fernmündlich bekannt, zum Zwecke der Vermeidung weiteren Verwaltungsaufwandes und im Sinne einer Kooperation, dass es sich bei den Geldbeträgen um bisher nicht erklärte Einnahmen handle.

Ergänzend wurde seitens des Bw. ausgeführt, dass ihm die Geld auszahlenden Firmen quasi als "Dankeschön" einen Gratisurlaub in Aussicht gestellt hätten, wobei er dieses Anbot aus Zeitgründen ausgeschlagen habe.

Anstelle des "Gratisurlaubes" sei dem Bw. seitens der Firmen Geldbeträge angeboten worden, wobei die Unternehmen zum Zwecke der Geltendmachung derselben als Betriebsausgaben um die Ausstellung von Honorarnoten ersucht hätten.

Aufgrund der Tatsache, dass die Geldbeträge nicht sowie bei Geschenken üblich in gerundeten Beträgen zur Auszahlung gelangte seien, kam die Betriebsprüferin zur Überzeugung, dass den Eingängen am Konto tatsächliche, aber bis dato steuerlich nicht deklarierte Vermittlungsleistungen des Bw. zu Grunde gelegen seien.

Im übrigen könne ob des Umstandes, dass das Konto bei der CA -BV erst am 2.9. 1993 eröffnet worden sei, das Zufließen weiterer Geldbeträge auf andere Konten nicht gänzlich ausgeschlossen werden.

Vorgenannte Ansicht sei auch dadurch begründet, als der Bw. selbst über die Herkunft diverser Gelder divergierende Angaben (Heiratsgut, Sparbuchauflösungen der Kinder, Darlehen des Schwiegervaters, Geschenke der Ehegattin sowie aus Casinogewinnen des verstorbenen Vaters resultierende Gelder).

In Ansehung obiger Ausführungen sei nach Ansicht der Betriebsprüferin das Rechtsmittel – soweit für diese Berufungsentscheidung von Relevanz - wie folgt zu erledigen:

	1993
Unterdeckungen bisher	574.700.-
Abhebungen vom Konto CA – BV Nr. 156-38026/00	- 300.000. -
Auszahlungen Wertpapierdepot	- 81.819.-
Unterdeckung gerundet (brutto)	193.000.-

	1994
Zurechnung bisher	56.160.-

gerundeter Sicherheitszuschlag (Unterdeckung am Wertpapierkonto inklusive Differenz der bisherige Zurechnungen zu den Eingängen am Konto CA – BV Nr. 0156-38026/00)	35.000.-
Zurechnung gerundet (brutto)	90.000.-

Mit Schriftsatz vom 24.4. 1998 gab der Bw. innerhalb verlängerter Frist zu den Ausführungen der Betriebsprüferin nachstehende Replik ab:

Einleitend wurde seitens des Bw. dem Vorwurf der Betriebsprüferin, wonach dieser seiner Mitwirkungsverpflichtung nicht nachgekommen sei, entgegengetreten.

Aufgrund der Tatsache, dass die angeforderten Unterlagen aus der Privatsphäre des Bw. stammten, sei so wie im Falle bereits aufgelöster Privatsparbücher und Wertpapiersparplänen eine Rekonstruktion nur mit vermehrtem Zeitaufwand möglich gewesen.

Dessen ungeachtet habe der Bw. danach getrachtet nämliche Unterlage binnen amtlich gesetzter Frist vorzulegen.

Ebenso habe es sich mit den Aussagen die Bedeckung der privaten Lebenshaltungskosten betreffend verhalten.

Es widerspreche die Anschaffung eines PKW im Familienverband keineswegs der allgemeinen Lebenserfahrung und könne in Zusammenhang mit der Anschaffung eines gemeinsamen Gutes weder von einer Schenkung zwischen Ehegatten gesprochen, noch das Gut nur einem einzelnen Familienmitglied, nämlich dem Bw, zugerechnet werden.

Was die Auflösung der Sparbücher der Kinder anlange, so sei innerhalb der Familie vereinbart worden, die Beträge nach finanzieller Möglichkeit zu refundieren, wobei der Umstand der im Jahre 1995 erfolgten Rückerstattung anhand der Eröffnung der beiden Sparbücher dokumentiert worden sei.

Im übrigen handle es sich sowohl bei den Sparbüchern der Kinder als auch jener der Ehegattin um private Geldveranlagungen, auf welche die gesetzliche Aufbewahrungspflichten keine Anwendung fänden.

Betreffend das Sparbuch bei der BAWAG habe der Bw. – ungeachtet des Umstandes, dass diesem auch private Geldveranlagungen zugrunde gelegen seien – alle ihm zugänglichen und auch möglichen Bestätigungen vorgelegt, es bleibe der Abgabenbehörde ob erteilter Autorisierung durch den Bw. unbenommen, in den Datenbestand der BAWAG Einsicht zu nehmen.

Den Aussagen des Herrn N., wonach der Bw. auch Provisionszahlungen von anderen Unternehmen als der Firma F. U. erhalten habe sei zuzustimmen und werden quasi zur Bekräftigung aus dem Streitzeitraum stammende und an die Fa. A. gelegte Honorarnoten vorgelegt.

Was die schriftliche Stellungnahme des Herrn N. anlange, ergeht der Antrag auf Akteneinsicht und auf Übermittlung derselben sowie der damit in Konnex stehenden abgabenbehördlichen Anfrage.

Die telefonische Auskunft des Bw. habe sich nicht auf die Provisionseinnahmen der Fa. A. und damit auf die Aussagen des Herrn N. bezogen, sondern die bereits zu Prüfungsbeginn vom steuerlichen Vertreter bekannt gegeben Inzentivzahlungen bezogen, wobei die Betriebsprüferin dies mit dem Hinweis der späteren Berücksichtigung zur Kenntnis genommen habe.

Die Ansicht der etwaigen Existenz weiterer Konten wird seitens des Bw. entschieden in Abrede gestellt, dessen ungeachtet werde die Abgabenbehörde autorisiert, sämtliche Kreditinstitute zum Zwecke der Öffnung aller Konten des Prüfungszeitraumes.

Der Umstand, der Hingabe des Heiratsgutes drei Jahre nach der Eheschließung, liege darin begründet, dass der Schwiegervater ob der zweiten Eheschließung seiner Tochter vorerst verständliche Vorbehalte gegen die Verbindung gehabt habe. Nach dem er sich vom Bestehen einer aufrechten und glücklichen Ehe überzeugt habe, sei das Heiratsgut geleistet worden.

Zum Beweis der Richtigkeit der schriftlichen Äußerungen werde die jederzeitige, in Anwesenheit der steuerlichen Beratung durchzuführende persönliche Befragung des Schwiegervaters angeboten.

Dem seitens der Betriebsprüferin vorgeschlagenen Sicherheitszuschlag im Ausmaß von öS 90.000.- fehle jegliche Berechtigung.

Demzufolge werden die im Berufungsschriftsatz gestellten Anträge auf Aufhebung der angefochtenen Bescheide in vollem Umfang aufrechterhalten.

Zum Zwecke der Wahrung des Parteiengehörs wurde dem Bw, mittels Telefax vom 15.6.2004 die mit Herrn N. aufgenommene Niederschrift übermittelt, wobei der steuerliche Vertreter seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz darauf hingewiesen wurde, dass eine zu dieser Niederschrift führende Befragung durch die Betriebsprüferin nicht aktenkundig sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall hatte der UFS zum Zwecke der Klärung der Frage der Deckung bzw. Nichtdeckung der Lebenshaltungskosten ausgehend vom Ergebnis des Ermittlungsverfahrens

die vom Bw. vorgebrachten Argumente auf ihre Schlüssigkeit, respektive Nachvollziehbarkeit zu überprüfen.

Einleitend sei seitens des UFS in Ansehung der in Tz 17 des Berichtes umfangreich angestellten Vermögensdeckungsrechnung der Betriebsprüferin angemerkt, dass im Jahre 1993 das Familieneinkommen im Verhältnis zu den Anschaffungen und sonstigen "Familienbelastungen" des Zeitraumes (insbesondere des PKW C. C.) bereits vor Berücksichtigung der Lebenshaltungskosten massive Unterdeckungen ausgewiesen hat, während der für das Jahr 1994 zur Verfügung stehende Betrag gemessen am Familienstand des Bw. als zur Deckung der Lebenshaltungskosten nicht ausreichend zu erachten war.

In weiterer Folge war die Argumentation des Bw. wonach die Bestreitung der Lebenshaltungskosten durch aus der Privatsphäre stammende Geldmittel erfolgt sei und demzufolge eine im Schätzungswege vorgenommene Hinzurechnung zum Umsatz und Einkommen als unrechtmäßig zu qualifizieren sei, einer Überprüfung zu unterziehen.

Hierbei ist in Übereinstimmung mit den Ausführungen der Betriebsprüferin festzustellen, dass die Verantwortung des Bw. in divergierender Art und Weise erfolgt ist.

Diese Ansicht liegt vor allem darin begründet, als im Zuge des Prüfungsverfahrens die Herkunft der Geldmittel beispielsweise mit Casinogewinnen des verstorbenen Vaters erklärt wurden wobei die Nachreichung eines aus der Einantwortung herrührenden Beweises die tatsächlicher Existenz der Gelder betreffend, ob deren Nichtdeklaration nicht erfolgen könne, während im Berufungsschriftsatz gegen den Umsatz-, Einkommen – und Gewerbesteuerbescheid 1993 nunmehr die Mittelherkunft mit (seitens der Bankinstitute) bestätigte Behebungen vom Wertpapierkonto (öS 250.000.-) bzw. vom Sparbuch bei der BAWAG Nr. 02320-116-336 (öS 330.000.-) dargetan wurde.

Wiewohl so wie an oberer Stelle ausgeführt, die Behebung und die Höhe der Beträge seitens der Bankinstitute bestätigt wurden, sind diese - entgegen der im Berufungsschriftsatz verfolgten Intention keineswegs im Ausmaß 1:1 (öS 580.000.-) den in den Tz. 15 und 17 ausgewiesenen Ansätzen der Betriebsprüferin gegenüber zu stellen.

Vielmehr gelangte der UFS aufgrund der im ergänzten Ermittlungsverfahren gewonnenen, nachvollziehbaren Auswertungen des Wertpapierkontos (Verkäufe, Einzahlungen, Wiederveranlagungen) zur Überzeugung, dass der dem im Jahre 1993 Bw. tatsächlich zur Verfügung stehende Betrag auf öS 81.819, 42 lautet, während für das Jahr 1994 eine Unterdeckung von öS 34.693,30 zu registrieren ist.

Die Nichteinbeziehung des im August 1993 behobenen Betrages von öS 330.000.- in die Vermögensdeckungsrechnung, steht nach Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß der Argumentation, wonach einerseits eine Behebung von Geldmittel im August 1993 Unterdeckungen des Zeitraumes Januar bis Juli 1993 nicht auszugleichen vermag, andererseits der Betrag ob seiner Höhe zur Vermögensumschichtung bzw. Anschaffung prädestiniert sei, in Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung.

Insoweit kann daher auch die Frage, inwieweit die Rekonstruierbarkeit der Ein- und Ausgänge sei es vom Bw. sei es durch ergänzende amtliche Ermittlungen letztendlich dahingestellt bleiben kann.

Zu den Bestätigungen des Schwiegervaters sowie jener der Ehegattin verbleibt seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz nachstehendes auszuführen:

Einleitend kann der Abgabenbehörde erster Instanz nicht erfolgreich entgentreten werden, wenn diese das Schriftstück des Schwiegervater in Ermangelung der Angabe des Zeitpunktes der Hingabe des Heiratsgutes sowie des Geburtstagesgeschenkes als unbestimmt qualifiziert.

Was die Hingabe des Heiratsgutes anlangt, ist ungeachtet der Tatsache, dass Nachweise betreffend den tatsächlichen Geldfluss weder seitens des Bw. noch seines Schwiegervaters erbracht wurden, aus dem Wortlaut des Schriftstückes "anlässlich der Eheschließung" auf die im Jahre 1990 erfolgte Zuzählung zu schließen. Die Begründung, dass die Zuzählung des Heiratsgutes erst drei Jahre nach Eheschließung deshalb erfolgt sei, weil erst zu diesem Zeitpunkt die vom Schwiegervater gegen die neuerliche Verehelichung seiner Tochter gehegten Vorbehalte zerstreut worden seien, widerspricht nach Ansicht des UFS der allgemeinen Lebenserfahrung.

Nämliche Schlussfolgerungen sind auch auf die Geschenkhingabe von öS 50.000.- sowie auf die glaublich im Sommer 1993 erfolgte Darlehenszuzählung von öS 180.000.- anzuwenden, zumal der Bw. - trotz entsprechender Aufforderung durch die Betriebsprüferin, respektive der Feststellung des Zuflusses und des Belassens der Lebensversicherungssumme auf dem Konto des Bw, bei der CA- BV (Vorhalt vom 22.7. 1997) - keine geeignete Unterlage nachgereicht hat bzw. auf das Schriftstück des Schwiegervaters verwiesen hat..

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind rechtsgeschäftliche Beziehungen zwischen nahen Angehörigen, zum Zwecke der Vermeidung willkürlich herbeigeführter steuerlicher Rechtsfolgen, nur dann als erwiesen anzunehmen, wenn diese

1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
2. eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt aufweisen, und

3. unter Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

In Ansehung nämlicher höchstgerichtlicher Postulate und der Ergebnisse des Beweisverfahrens (keinerlei Dartuung des tatsächlichen Geldflusses) gelangte der UFS zur Überzeugung, dass die Gestionen des Schwiegervaters ob mangelnden nach außen in Erscheinung Tretens bzw. Unbestimmtheit des Vertraginhaltes (hinsichtlich des Darlehen wurde weder Vereinbarungen betreffend Verzinsung noch Rückzahlungsmodalitäten präsentiert) derselben völlig zurecht keinen Eingang in die Vermögensdeckungsrechnung gefunden habe.

Angesichts der Tatsache, dass in Ermangelung des Vorhandenseins anderer Unterlagen (der Bw. verwies trotz dezidierter Aufforderung den Vollzug der Rechtsgeschäfte bestätigende Unterlagen auf die schriftlichen Ausführungen des Schwiegervaters), nur der Inhalt der Bestätigung geprüft werden konnte und dieser anhand der für Rechtsgeschäfte im Familienverband aufgestellten Kriterien abschließend beurteilbar war, konnte von einer – das Ergebnis einer mündlicher Bestätigung der schriftlichen Ausführungen zeitigender - Einvernahme des Schwiegervaters Abstand genommen werden.

Betreffend die Nachvollziehbarkeit des Vorbringens, wonach die Finanzierung des PKW C. C. unter anderem aus Sparbuchauflösungen der Ehegattin sowie der Stiefkinder des Bw. erfolgt seien, ist der Bw. zum Zwecke der Vermeidung von Wiederholungen ,im allgemeinen auf die Ausführungen bzw. die zum Schriftstück des Schwiegervaters getroffenen Schlussfolgerungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu verweisen.

Ergänzend sei jedoch ausgeführt, dass - ungeachtet des Nichtnachweises der tatsächlichen Zahlungsflüsse - der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach die Anschaffung eines Sportwagens sowohl durch Heranziehung von Geldquellen der Kinder sowie durch großzügige Geldhingaben, der ein relativ geringes Monatseinkommen erzielende Ehegattin erfolgt sei, nicht in Übereinstimmung mit der allgemeinen Lebenserfahrung stehend qualifiziert wurde, im Zuge der Rechtsmittelerledigung nicht erfolgreich entgegen getreten werden konnte.

In Ansehung obiger Erwägungen lässt sich daher betreffend des Berufungsjahr 1993 festhalten, dass dem Bw. mit Ausnahme der aus dem Wertpapierkonto sowie dem Konto bei der CA –BV Nr. 0156-38026/00 stammenden Geldmittel (rund öS 382.000.-) nicht gelungen ist, die Herkunft der Mittel zur Bedeckung des von ihm getätigten Lebensaufwandes nachzuweisen.

Insoweit lag es in Übereinstimmung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nahe, dass die im Ausmaß von rund öS 193.000.- (brutto) bestehende Unterdeckung aus steuerpflichtigen Einkünften nämlichen Zeitraumes stammen, wobei dieser Umstand die Abgaben-

behörde zur Schätzung der Besteuergrundlagen autorisiert (VwGH vom 5. 11 1954, 2417/51 und vom 18.12 1974, 1978/73).

Wenn der Bw. in diversen Eingaben betreffend die Beweisführung (Sparbücher der Kinder sowie der Ehegattin) anklingen lässt, dass diese letztendlich daran gescheitert sei, dass für "Unterlagen" des Privatbereiches gerade keine gesetzliche Aufbewahrungspflicht bestehe, so ist dieser darauf zu verweisen, dass dieser Umstand nicht dazu führen kann, zweifelhafte bzw. bereits aus anderen Gründen unschlüssige, die Privatsphäre betreffende Angaben nunmehr als erwiesen anzusehen.

Im übrigen gehen gemessen an den sonstigen Lebensverhältnissen (behauptete Lebenshaltungskosten von öS 156.000.- pro anno) und betrieblichen Ergebnissen ungewöhnlicher Vorbringen (Finanzierung eines Sportwagens der Luxusklasse mit geschenkten bzw. geliehenen Geldmitteln naher Angehöriger) zu Lasten des Bw. und kann daher im Falle des Misslingens der Beweisführung nicht erfolgreich Unschlüssigkeit der abgabenbehördlichen Beweiswürdigung vorgeworfen werden.

In Ansehung obiger Ausführungen waren in teilweiser Stattgabe des gegen den Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheid 1993 gerichteten Rechtsmittels die (erklärten respektive nicht angefochtene Feststellungen der Betriebsprüferin adaptierten) Betriebsergebnisse um die nicht gedeckten Lebenshaltungskosten von öS 160.833.- (netto) zu erhöhen.

Was das Rechtsmittel gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1994 anlangt, so waren die angefochtenen Bescheide unter Zugrundlegung der ergänzenden Ermittlungen der Betriebsprüferin (Unterdeckungen am Wertpapierkonto im Ausmaß von rund 35.000.-) sowie der Erfassung bis dato nicht deklarerter Einkünfte (rund öS 55.000.-) in Form einer Nettohinzurechnung von öS 75.000.- zum Umsatz und Gewinn zu Ungunsten des Bw. abzuändern.

Während die Unterdeckungen des Wertpapierkontos im Jahre 1994 unkommentiert geblieben sind, wurden - so wie in der Stellungnahme der Betriebsprüferin ausgeführt- seitens des Bw. die Zahlungen der italienischen Firmen als bisher nicht erklärte Einnahmen bestätigt, wobei in rechtlicher Hinsicht der Bw. diese als Surrogate für angebotene Gratisurlaube und so hin als Geschenke betrachtet habe.

Der Einwand des steuerlichen Vertreters in der Gegenäußerung zu den Ausführungen der Betriebsprüferin, wonach sich die telefonische Aussage des Bw. nicht auf Provisionseinnahmen der Firma A. bezogen habe, sondern diese inhaltlich nur die bereits zu Prüfungsbeginn bekannt gegebenen Inzentivzahlungen betroffen habe, erschien der Abgabenbehörde zweiter Instanz insoweit als nicht nachvollziehbar, als einerseits die Firma A. weder in der Aussage des Bw. noch in der Stellungnahme der Betriebsprüferin Erwähnung gefunden hat

(dem Inhalt der Ermittlungen, respektive der Aussage des Bw. lag eindeutig das Thema der Zahlungen italienischer Unternehmen zugrunde), andererseits die Ausführungen des Bw., wonach die Zahlungen der italienischen Unternehmen als bisher nicht deklarierte Einnahmen zu erachten sind, bar jeder Lebenserfahrung stünden, wenn diese – so aber die Ausführungen des steuerlichen Vertreters – bereits zu Prüfungsbeginn deklarierte Inzentivzahlungen beinhaltet hätten.

In Ansehung obiger Ausführungen ging die Betriebsprüferin in völlig schlüssiger Art und Weise davon aus, dass den – bereits an oberer Stelle dezidiert dargestellten – Eingängen am Konto bei der CA – BV Nr. 0156-38026/00 tatsächlich bis dato (steuerlich) nicht einbekannten Einnahmen zu Grunde gelegen sind.

Im Zusammenhang mit der rechtlichen Qualifikation derselben als Provisionszahlungen ist der Bw. darauf zu verweisen, dass diese – so auch die Betriebsprüferin – ob ihres betragsmäßig "unrunden" Ausmaßes klar und unmissverständlich in Richtung einer prozentuellen Ableitung aus auf Leistungen des Bw. basierender Auftragssummen weisen.

Im Ergebnis waren die in Streit stehenden Beträge sowohl umsatz- als auch ertragsteuerlich in Ansatz zu bringen.

Selbst wenn, man sich der Ansicht, wonach die Eingänge Inzentivzahlungen, welche als Surrogate für nicht konsumierte Urlaube geleistet darstellen, anschliesse so gehen diese ob ihres betragsmäßigen Ausmaßes bei weitem über steuerlich unbeachtliche Annehmlichkeiten hinaus und demzufolge nicht als Geschenke, sondern als Entgeltcharakter besitzende und so hin steuerlich relevante Einnahmen zu erfassen sind.

Aufgrund obiger Ausführungen waren die Umsätze der Jahre 1993 sowie die ertragsteuerlichen Betriebsergebnisse wie folgt anzusetzen, wobei diese im Gegensatz zu den bekämpften Einkommensteuerbescheide 1993 und 1994 unter die Einkunftsart Gewerbebetrieb zu subsumieren waren.

Umsätze 1993 und 1994

	1993	1994
Umsätze laut Erkl.	437.470,37	367.097,18
Nettounterdeckung /nicht erfasste Umsätze	160.833.-	75.000.-
Umsätze laut BE	598.303,37	442.097,18

Betreffend die Berechnung der Umsatzsteuer für die Jahre 1993 und 1994 verbleibt ergänzend auszuführen, dass ungeachtet des Nichtausweises abziehbarer Vorsteuern in den

Berechnungsblättern, die im Ausmaß der im Betriebsprüfungsverfahren festgestellten Vorsteuerbeträge (öS 2.286, 91 bzw. öS 10.540,73) Eingang in die Berechnung gefunden haben, wobei dieser Umstand in Form der Bildung der Differenz zwischen den zu versteuernden Umsätzen sowie den gerundeten Zahllastbeträgen nachvollziehbar ist.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1993 und 1994

	1993	1994
Einkünfte bisher (Erkl. und nicht relevierte Feststellungen der BP)	207.854.-	139.129.-
Nettounterdeckungen/nicht erfasste Einkünfte	160.833.-	75.000.-
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BE	368.687.-	214.129.-

In Ansehung obiger Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 10 Berechnungsblätter

Wien, 25. Juni 2004