

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. FW, ADR, vom 20. Jänner 1997 gegen die Bescheide des Finanzamtes W vom 16. Dezember 1996 betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1987 bis 1992 sowie vom 17. Dezember 1996 betreffend Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum 1-12/1992 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. übte in den berufungsgegenständlichen Jahren neben seiner Tätigkeit als Lehrer nebenberuflich die Tätigkeit als Gebrauchtwagenhändler aus.

In den meisten Fällen importierte er Unfallautos aus Deutschland und verkaufte sie unrepariert in Österreich weiter.

Aufgrund von Verdachtsmomenten wurden Ermittlungen durch die Zollfahndung durchgeführt. Unter anderem wurde eine Überwachung des telefonischen Verkehrs des Bw. durchgeführt. Diese Ermittlungen führten in der Folge dazu, dass sich der Verdacht auf Unregelmäßigkeiten zollstrafrechtlicher Art soweit verdichtete, dass der Bw. in Untersuchungshaft genommen wurde. In der Folge legte der Bw. ein Geständnis dahingehend ab, dass beim Import der Unfallfahrzeuge die Rechnungen unterfakturiert worden wären und auch in der Folge beim

Verkauf der Unfallfahrzeuge in Österreich in Übereinstimmung mit den Kunden niedrigere als die tatsächlichen Verkaufspreise in den Rechnungen aufgeschienen hätten. Im Jahr 1996 wurde über die Jahre 1987 bis 1993 eine Buch- und Betriebsprüfung durchgeführt.

Aufgrund der Betriebsprüfung wurden folgende Feststellungen getroffen:

Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung:

**"1. Ermittlungsergebnisse:"**

*Aufgrund der Ermittlungen der BP wurde festgestellt, dass in den Jahren 1987 bis 1992 eine große Anzahl von Kraftfahrzeugen um einen wesentlich höheren Betrag weiterverkauft wurde, als in den jeweiligen Erklärungen und Bilanzen angegeben. Die tatsächlichen Verkaufserlöse wurden von der BP anhand von Zeugenaussagen und von den Käufern vorgelegten Kontoauszügen bzw. Sparbuchbehebungen ermittelt.*

*Außerdem wurde ihre Aussage vom 15. November 1993 beim Zollamt L, diese vor dem Untersuchungsrichter bestätigt und in der sie – von ihnen handschriftlich ergänzt – selbst Verkürzungen zugegeben haben, herangezogen. Sie haben zwar das Geständnis am 11. April 1995, also rund eineinhalb Jahre später mit der Begründung schwerer Depressionen widerufen, dieser Widerruf ist jedoch aufgrund der zahlreichen gegenteiligen Zeugenaussagen unglaubwürdig. Außerdem erfolgte laut dem Protokoll der Telefonüberwachung, die Krankmeldung auf Anregung ihrer Gattin.*

*Dem bei der Vorbesprechung am 19. September 1995 und auch im Zuge diverser Gespräche vorgebrachten Einwand, dass die für die Abgabenbemessung herangezogenen und vor verschiedenen Zollbeamten gemachten Zeugenaussagen unter Druck bzw. Androhung von Strafen zustande gekommen sein sollen, wurde durch die Finanzbehörde in 5 Fällen (und zwar beim Auto 14 – Herrn Günter K, beim Auto 36 – Herrn Josef J, bei den Autos 53 und 54 – Herrn Wilhelm R, beim Auto 68 – Herrn Harald G und beim Auto 69 – Frau Hermine S) nachgegangen. Dabei bestätigten die Zeugen die vor den Zollbehörden getroffenen Aussagen ausdrücklich und erklärten, dass sie bezüglich der Aussagen nicht beeinflusst oder in irgend einer Weise überredet oder gezwungen worden sind. Die o.a. Zeugenaussagen wurden ihnen bereits übermittelt.*

*Im Zuge weiterer schriftlicher Aufforderungen um Stellungnahmen bzw. Unterlagenübersendungen wurden von Zeugen nachstehend angeführte Angaben gemacht, bzw. vorher gemachte Angaben bestätigt und zum Teil auch mit Belegen nachgewiesen:*

*Frau Hermine S , die Käuferin des am 12. November 1988 – laut beiliegender Liste – gekauften Autos 69 (Pkw MB 190E) hat im Zuge der Zeugenaussage erklärt, einen Kaufpreis von 205.000,00 S und nicht wie als Erlös erklärt 160.000,00 S bezahlt zu haben und hat dies auch mit einem Abhebungsbeleg untermauert.*

Herr Hermann GR, Gendarm aus GM, Käufer des Autos 71 – MB 230E am 19. November 1990 hat schriftlich erklärt, dass er den Pkw um 165.000,00 S (und zwar 5.000,00 S sofortige Baranzahlung, 95.000,00 S durch Überweisung und die restlichen 65.000,00 S wieder als Barzahlung) erworben hat.

Als Käufer des Autos 73 MB 300TE vom 14. April 1989, haben sie Herrn GA angegeben und auch einen unterschriebenen Kaufvertrag vorgelegt. Herr GA hat in seiner Zeugenaussage jedoch erklärt, nur die Absicht von ihnen ein Auto zu kaufen gehabt zu haben. Sie hätten ihm Blankokaufverträge zur Unterschrift vorgelegt. Nachdem jedoch das Geschäft wegen zu hoher Reparaturkosten nicht zustande kam, hat er angenommen, dass sie die Blanko Kaufverträge vernichten. Das Auto wurde tatsächlich durch sie an Herrn GG AL in reparierten Zustand um 320.000,00 S verkauft, wie dieser bestätigt hat.

Herr RU der Käufer des Autos 111 MB 200D am 8. April 1989 hatte ursprünglich den von ihnen angegebenen Preis in Höhe von 110.000,00 S bestätigt. Aufgrund diverser Erhebungen konnte jedoch Herrn RU nachgewiesen werden, dass diese Aussage falsch war. Er wurde wegen falscher Beweisaussage bei der Staatsanwaltschaft KF angezeigt und auch verurteilt. Sodann hat er bei einer weiteren Zeugenaussage am 20. Oktober 1994 zugegeben tatsächlich 210.000,00 S bezahlt zu haben. Dieser Betrag setzt sich aus einer Anzahlung von 5.000,00 S bei Kaufabschluss, einer Überweisung von 110.000,00 S auf das Konto von Herrn Dr. FW und einer Überweisung von 95.000,00 S unter dem Namen Sophie SCH auf das Konto von Frau Mag. IW. Sie haben dazu angegeben, dass es sich bei der Überweisung der 95.000,00 S um einen Kauf von Bauernmöbel aus der Sammlung ihrer Gattin handelt. Über Befragung hat Frau SCH bestätigt, dass über den Ankauf von Bauernmöbeln weder gesprochen noch welche besichtigt oder gekauft worden seien.

Obige Zeugenaussagen liegen als Kopie bei.

Aus diesen Aussagen ergibt sich auch die Glaubwürdigkeit aller anderen, vor den Organen der Zollbehörden getroffenen Zeugenaussagen (Punkt 2.1).

Bei weiteren Ermittlungen wurde in einigen Fällen festgestellt, dass der angegebene Kaufpreis aufgrund des Zahlungsflusses oder sonstiger Umstände nicht stimmen kann. Dies erklärt auch die zweifache Ausfertigung der Rechnungen (mit und ohne Preisangabe), (Punkt 2.2).

## **2. Schlussfolgerungen und Auswirkungen:**

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese nach § 184 BAO zu schätzen. Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabevorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher

*oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung zu sein.*

*Unter Zugrundelegung der vorliegenden Beweismittel (Zeugenaussagen usw.) und da naturgemäß nicht jedem von Herrn Dr. WL getätigten Autoverkauf nachgegangen bzw. nicht jeder Käufer eines Autos von der BP einvernommen werden kann, sind die Bemessungsgrundlagen – soweit sie nicht konkret ermittelt werden konnten – wie o.a. gem. § 184 BAO zu schätzen.*

*2.1.: Die Erlösverkürzungen laut Zeugenaussagen (Seite 1 bis 3 der Beilage 1 zu den Prüfungsfeststellungen) ergeben folgende Umsatzerhöhungen netto, wobei die Berechnung der Nova 1992 der Beilage 2 zu entnehmen ist:*

| Jahr | Erhöhung Nettoumsatz 32 % | USt        |
|------|---------------------------|------------|
| 1987 | 245.019,70                | 78.406,30  |
| 1988 | 1.135.081,06              | 363.225,94 |
| 1989 | 1.284.053,79              | 410.897,21 |
| 1990 | 286.363,64                | 91.636,36  |
| 1991 | 136.363,64                | 43.636,36  |
|      | Erhöhung Nettoumsatz 20%  | NOVA       |
| 1992 | 372.757,20                | 37.729,00  |
|      |                           | USt        |
|      |                           | 74.551,50  |

*2.2.: Hinsichtlich der sonstigen Kfz-Verkäufe, bei denen begründet erhebliche Zweifel an der Richtigkeit der erklärten Verkaufserlöse bestehen, wird von der BP – in Anlehnung an die als erwiesen erachteten Erlösverkürzungen – ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 50 % zu den diesbezüglich erklärten Umsätzen vorgenommen. Daraus ergeben sich folgende Umsatzerhöhungen:*

| Jahr | Erhöhung Nettoumsatz 32 % | USt        |
|------|---------------------------|------------|
| 1987 | 45.000,00                 | 14.000,00  |
| 1988 | 544.000,00                | 174.080,00 |
| 1989 | 418.000,00                | 133.760,00 |
| 1990 | 406.000,00                | 129.920,00 |
| 1991 | 81.000,00                 | 25.920,00  |
|      | Erhöhung Nettoumsatz 20%  | NOVA       |
|      |                           | USt        |

|      |            |           |           |
|------|------------|-----------|-----------|
| 1992 | 408.333,33 | 42.989,00 | 81.666,67 |
|------|------------|-----------|-----------|

2.3.: Außerdem wurde zumindest in 2 Fällen festgestellt, dass sie Autos in repariertem Zustand verkauft haben, dieser Mehrerlös jedoch nicht erfasst wurde (Seite 5 der Beilage1). Daraus ergibt sich eine Gesamtnachforderung an Umsatzsteuer in Höhe von 1.716.245,80 SD und an Nova 80.718,00 S.

|      | Erhöhung Nettoumsatz 32% | USt       |
|------|--------------------------|-----------|
| 1989 | 295.454,55               | 94.545,46 |

Daraus ergibt sich eine Gesamtnachforderung an Umsatzsteuer in Höhe von 1.716.245,80 S und an NOVA 80.718,00 S.

2.4.: In Ermangelung von Anhaltspunkten darüber, dass aus den Verkürzungen der Ein- und Verkaufspreise auch Mehrgewinne resultieren, geht die BP gem. § 184 BAO davon aus, dass die Einkaufspreise jeweils um denselben Betrag als die Verkaufspreise verkürzt worden sind. Es ergibt sich daher keine Gewinnauswirkung.

2.5.: Vorsätzlich hinterzogene Steuern sind nach ständiger Rechtsprechung (VwGH vom 26.11.1985, Zl. 85/14/0076) grundsätzlich nicht rückstellungsfähig. Aufgrund der Absicht des Steuerpflichtigen, bewusst und gewollt Steuern zu verkürzen, bedeuten die hinterzogenen Steuern nach objektiver Lage für ihn keine ernstzunehmende Last, denn er rechnet nicht damit vom Finanzamt in Anspruch genommen zu werden. Die hinterzogenen Steuern sind daher erst nach Bezahlung abzugsfähig."

Im **Betriebsprüfungsbericht vom 22. November 1996** wurde unter Tz. 7 als Rechtsgrundlage der Prüfung § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz angeführt.

In Tz. 32 wurde angeführt:

Zu ihren, in der Gegendarstellung vom 24. Oktober 1996 eingereichten Anträgen:

**1. Antrag auf neuerliche Prüfung jedes einzelnen Geschäftsfalles:**

Die vorgelegten bzw. vorliegenden Beweismittel, Zeugenaussagen, Überweisungsbelege usw. und ihre Darlegungen zu den einzelnen Geschäftsfällen wurden durch die BP der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO), unterzogen. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln gibt. Ausnahmen hiervon gelten für öffentliche Urkunden sowie dann, wenn abgaberechtlich bedeutsame Tatsachen aufgrund einer Abgabenvorschrift in einer bestimmten Form nachzuweisen sind. Der freien Beweiswürdigung unterliegen nur aufgenommene Beweise. Es ist nur unzulässig, ein vermutetes Ergebnis noch nicht aufgenommener Beweise vorweg zu nehmen. Die vorliegenden Zeugenaussagen sind aufgenommene Beweise. Ihre Ansicht, dass die vorliegenden Beweise erst vom Gericht geprüft werden müssten, wird von der Abgabenbehörde

nicht geteilt (siehe auch Punkt 2). Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzusehen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht "im naturwissenschaftlich mathematische exakten Sinn" nachweisen. Die BAO sieht, bis auf wenige Ausnahmen wie dem Bankheimnis etc. kein Beweisverwertungsverbot vor. Die in großer Zahl vorliegenden Zeugenaussagen stellen zudem Beweismittel mit erhöhter Aussagekraft dar. Ihrer Darstellung, dass alle Zeugen die Unwahrheit sagen, wird durch die BP kein Glaube geschenkt. Eine Beziehung von Kfz-Sachverständigen zur Ermittlung der Verkaufswerte der einzelnen Kraftfahrzeuge wäre in Anbetracht der vorliegenden Zeugenaussagen nur mit unnötigen Kosten verbunden bzw. wurde von ihnen der diesbezügliche Beweisantrag nach Ansicht der BP aufgrund der vorliegenden Umstände in der offensichtlichen Absicht, das Verfahren zu verschleppen gestellt. Von der Aufnahme der diesbezüglichen Beweise wird daher von der BP gem. § 183 Abs. 3 BAO abgesehen.

Nach den vorstehenden Ausführungen liegen daher nach Ansicht der BP die Voraussetzungen für die Durchführung einer möglichst an die realen Gegebenheiten herankommende Schätzung der Besteuerungsgrundlagen vor.

## **2. Beischaffung des Aktes vom LG RI GZ. 11 Vr 823/93:**

Laut ständiger Lehre und Rechtsprechung (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 14.4.1994, ZI. 92/15/0170) ist die Abgabenbehörde nicht an das frei sprechende Urteil eines Strafgerichtes gebunden. Der überdies noch nicht abgeschlossene Akt des Landesgerichtes RI steht daher einer Bemessung der Besteuerungsgrundlagen durch das Finanzamt nicht entgegen. Die BP erachtet daher die Anforderung des obgenannten Gerichtsaktes für die Abgabenbemessung als entbehrlich.

## **3. Änderung bezüglich einzelner Fälle, die im Zuge der Schlussbesprechung und laut Stellungnahme des Herrn Dr. WL beantragt wurden:**

Ihre bezüglich der Fälle 3, 5, 92, 97, 108, 111 und 123, auch im Zuge der Schlussbesprechung vorgebrachten und zum Teil berechtigten Einwände wurden durch die BP berücksichtigt.

Die Erlöse der Fälle 3 und 5 wurden nach ihrem Geständnis ermittelt. Beim Fall 92 konnte nicht festgestellt werden, wer den ermittelten höheren Gewinn lukriert hat. Im Fall 97 hat die Käuferin einen Kaufpreis von ca. 150.000,00 S angegeben. Nach einer Berechnung wurden durch die Abgabenbehörde 120.000,00 S angesetzt. Die Fälle 108 und 123 wurden aufgrund der vorliegenden Unterlagen den sonstigen Fällen mit 50 % Zuschätzung zugerechnet. Im

Fall 111 liegt, nachdem der Käufer wegen ursprünglich falscher Zeugenaussage rechtskräftig verurteilt wurde, eine richtig gestellte und glaubwürdige Zeugenaussage vor.

Auf die dem Bericht beigelegten, berichtigten Aufstellungen wird verwiesen.

In Tz. 33 wird angeführt:

*"Als Teil des Berichtes werden die in der Niederschrift zur Schlussbesprechung festgehaltenen steuerlichen Auswirkungen und Beilagen 1 und 2 nach Berücksichtigung ihrer zum Teil gerechtfertigten Einwände berichtigt und beigelegt:*

2.1.: Die Erlösverkürzungen laut Zeugenaussagen (Seite 1 bis 3 der Beilage 1 zu den Prüfungsfeststellungen) ergeben folgende Umsatzerhöhungen netto, wobei die Berechnung der Nova 1992 der Beilage 2 zu entnehmen ist:

| Jahr | Erhöhung Nettoumsatz 32 % | USt        |           |
|------|---------------------------|------------|-----------|
| 1987 | 151.515,15                | 48.484,85  |           |
| 1988 | 1.136.363,64              | 363.636,36 |           |
| 1989 | 1.300.000,00              | 416.000,00 |           |
| 1990 | 269.696,97                | 86.303,03  |           |
| 1991 | 136.363,64                | 43.636,36  |           |
|      | Erhöhung Nettoumsatz 20%  | NOVA       | USt       |
| 1992 | 279.166,67                | 29.221,00  | 55.833,73 |

2.2.: Hinsichtlich der sonstigen Kfz-Verkäufe, bei denen begründet erhebliche Zweifel an der Richtigkeit der erklärten Verkaufserlöse bestehen, wird von der BP – in Anlehnung an die als erwiesen erachteten Erlösverkürzungen – ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 50 % zu den diesbezüglich erklärten Umsätzen vorgenommen. Daraus ergeben sich folgende gerundete Umsatzerhöhungen:

| Jahr | Erhöhung Nettoumsatz 32 % | USt        |
|------|---------------------------|------------|
| 1987 | 130.000,00                | 41.600,00  |
| 1988 | 505.000,00                | 161.600,00 |
| 1989 | 418.000,00                | 133.760,00 |
| 1990 | 406.000,00                | 129.920,00 |
| 1991 | 81.000,00                 | 25.920,00  |

|      | <i>Erhöhung Nettoumsatz 20%</i> | <i>NOVA</i> | <i>USt</i> |
|------|---------------------------------|-------------|------------|
| 1992 | 450.000,00                      | 46.777,00   | 90.000,00  |

2.3) Außerdem wurde zumindest in 2 Fällen festgestellt, dass Sie Autos in repariertem Zustand verkauft haben, dieser Mehrerlös jedoch nicht erfasst wurde /Seite 5 der Beilage 1).

| <i>Jahr</i> | <i>Erhöhung Nettoumsatz 32 %</i> | <i>USt</i> |
|-------------|----------------------------------|------------|
| 1989        | 295.454,55                       | 94.545,46  |

Aus den vorangeführten Punkten ergibt sich eine Gesamtnachforderung an Umsatzsteuer in Höhe von 1.691.241,00 S und an NOVA 75.998,00 S.

Im **wiederaufgenommenen Verfahren** wurde hinsichtlich der Umsatzsteuer 1987 bis 1992 entsprechend den Feststellungen der Betriebsprüfung mit Bescheide vom 16. Dezember 1996 neue Umsatzsteuerbescheide erlassen. Hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe für den Zeitraum Jänner bis Dezember 1992 wurde ein entsprechender Bescheid am 17. Dezember 1996 erlassen.

Mit **Schriftsatz vom 17. Jänner 1997** wurde gegen die Umsatzsteuerbescheide 1987 bis 1992 und den Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Monate Jänner bis Dezember 1992 **Berufung eingebbracht**. Zur Begründung führte der Steuerberater des Bw. an:

*Laut dem Inhalt der angefochtenen Bescheide wurde das Verfahren hinsichtlich der den angefochtenen Bescheiden zugrunde liegenden Umsatzsteuer sowie der Normverbrauchsabgabe 1992 aufgrund der Ergebnisse der durchgeföhrten Betriebsprüfung wieder aufgenommen und die jeweiligen Abgaben neu festgesetzt, weil nach den dem Bw. erst im nachhinein bekannt gegebenen Ermittlungsergebnissen der Buchführung des Bw. infolge angeblicher formeller und materieller Mängel die Beweiskraft aberkannt wurde, weshalb bezughabende Steuern im Schätzungswege ermittelt wurden.*

*Dem muss vorweg entgegengehalten werden, dass mit keinem Wort eine Begründung dafür gegeben wurde, weshalb die Buchführung des Bw. formelle Mängel aufgewiesen haben sollte. Tatsächlich lagen irgend welche formelle Mängel auch nicht vor, wozu darauf verwiesen wird, dass die Jahre 1986, 1987 und 1988 bereits einmal vom Finanzamt W geprüft wurden, ohne dass dabei irgend welche formelle Mängel festgestellt worden wären. Der Vorwurf des Vorliegens formeller Mängel, die im Zuge der nunmehr abgeführtten Buch- und Betriebsprüfung festgestellt worden wären, ist daher nicht nur unrichtig, sondern auch aktenwidrig.*

*Der Bw. bekämpft aber auch den Vorwurf der materiellen Unrichtigkeit seiner Buchhaltung, weil die vom Finanzamt W durchgeföhrten Zeugenaussagen sehr kurisorisch und oberflächlich*

erfolgten und sich im Wesentlichen darauf beschränkten, nachzufragen, ob die von den Zeugen in einem vom Hauptzollamt L eingeleiteten Zollermittlungsverfahren gemachten Angaben richtig wären.

Wenn dazu in den Prüfungsfeststellungen ausgeführt wird, die tatsächlichen Verkaufserlöse seien von der Betriebsprüfung anhand von Zeugenaussagen und aus den von Käufern vorgelegten Kontoauszügen bzw. Sparbuchbehebungen ermittelt worden, muss dem entgegengehalten werden, dass von den insgesamt mehr als 120 Prüfungsfällen bloß 9 oder 10 Zeugen zu 8 oder 9 Geschäftsfällen befragt wurden. Zum Inhalt dieser Zeugenaussagen – eine Prüfung von Auszahlungsunterlagen der Zeugen ist überhaupt nicht erfolgt – hat der Bw. bereits sehr ausführlich in seiner Gegendarstellung vom 24. Oktober 1996 bzw. im Anhang dieser Gegenausführung Stellung genommen und werden alle diese Ausführungen auch zum Gegenstand dieser Berufung erhoben.

Dazu ist dieser Berufung noch eine weitere detaillierte Stellungnahme des Bw. zu den einzelnen Geschäftsfällen, und zwar bestehend aus 15 Seiten beigefügt, die ebenfalls Gegenstand dieser Berufung ist.

Ohne im Rahmen dieser allgemeinen Berufungsausführungen im Einzelnen und im Detail auf diese Stellungnahmen zu den einzelnen Geschäftsfällen einzugehen, ergibt sich aus den diesbezüglichen Ausführungen des Bw. jedenfalls, dass die vom Finanzamt W zum Kern seiner Ermittlungsergebnisse gemachten Zeugenaussagen mit äußerster Vorsicht betrachtet werden müssen. Die Darstellung dieser Zeugen sind in einem Maße unglaubwürdig, dass daraus weder für den Einzelfall nachvollziehbare Schlussfolgerungen gezogen werden können, noch im allgemeinen gesagt werden kann, die Verantwortung des Bw. sei unrichtig, seine Buchhaltung materiell falsch. Abgesehen nämlich davon, dass alle diese Zeugen schriftliche Kaufverträge unterfertigt haben, die der Darstellung des Bw. entsprechen – der Umstand, dass in den meisten Fällen zwei Kaufverträge unterfertigt wurden, einer davon ohne Kaufpreisbetrag, entspricht einer amtsbekannten österreichweiten Übung, dass zur Verkehrs anmeldung jeweils ein Vertragsoriginal vorgelegt werden muss, welches beim Zulassungsakt verbleibt, wozu regelmäßig Verträge ohne Kaufpreis verwendet werden – wurden Reparaturaufwendungen überhaupt nicht geprüft und berücksichtigt, obwohl sämtliche vom Verfahren umfassten Fahrzeuge unfallbeschädigt waren und in diesem Zustand auch weiterveräußert wurden. Obwohl dazu in sehr vielen Fällen exakte Unterlagen vorliegen, wie hoch sich diese Reparaturaufwendungen objektiv belaufen, sind damit in starkem Widerspruch stehende Angaben von Käufern ungeprüft übernommen worden, weil nur auf eine solche Weise konstruierbar war, dass Käufer die von ihnen erworbenen Fahrzeuge mehr bezahlt haben sollten als schriftlich vereinbart. Nachdem eine großen Anzahl von Käufern die vom Bw. erworbenen Wracks nicht für eigene Zwecke verwendet, sondern der Erwerb zum Zwecke der Reparatur und anschließenden Weiterveräußerung erfolgte, kommt dem vor angeführten

Umstand deshalb besondere Bedeutung zu, weil auf diese Weise die von diesen Wrackkäufern erzielten Gewinne verschleiert wurden, indem höhere Anschaffungswerte behauptet wurden.

Aus der Art der Befragung der vom Finanzamt W einvernommenen Zeugen ergibt sich augenscheinlich, dass den Prüfungsfeststellungen an sich die Ergebnisse der Erhebungen des Hauptzollamtes L zugrunde gelegt wurden, zumal die ergänzende Befragung durch das Finanzamt W keineswegs darauf ausgerichtet war, eine objektive Prüfung der gemachten Angaben anzustellen, sondern sich im Wesentlichen darauf beschränkten zu hinterfragen, ob die Angaben vor dem Hauptzollamt L richtig gewesen wären oder nicht. Dazu ist aber festzustellen, dass die vom Hauptzollamt L durchgeführten Erhebungen im Rahmen einer beim Landesgericht RI in Innkreis zu Zahl gegen den Bw. anhängigen Voruntersuchungen durchgeführt wurden, diese Erhebungen aber weder für die Staatsanwaltschaft noch für das Gericht ausreichend erschienen, weshalb das Landesgericht RI im IK zwischenzeitig von sich aus eigene und so zu sagen kontrollierende und überprüfende Erhebungen selbst führt. Dies offenkundig insbesondere auch mit Rücksicht darauf, dass eine ganze Reihe von Käufern, welche trotz Vorhalte durch die Zollerhebungsbeamten die Richtigkeit der schriftlich mit dem Bw. abgeschlossenen Kaufpreisbeträge bestätigten, mit Strafanzeigen wegen unrichtigen Aussagen vor einer Verwaltungsbehörde belangt wurden, dann aber in den darauf folgenden gerichtlichen Strafverfahren freigesprochen wurden, weil objektive Prüfungen des Sachverhaltes ergeben haben, dass tatsächlich die vom Bw. schriftlich abgeschlossenen Kaufverträge mit den jeweils getroffenen Vereinbarungen übereinstimmten. Aus diesen Fällen ergibt sich auch, in welcher Weise von Seiten der Zollerhebungsbeamten ermittelt wurde und zwar verbunden mit Androhungen von Anzeigen und Verfahren und verbunden mit nicht dem Gesetz entsprechenden Versprechungen.

Unabhängig von dieser Sachlage wäre das Finanzamt W im Rahmen der Prüfungsfeststellungen verpflichtet gewesen, einen steuertatbestandsmäßigen Sachverhalt nicht nur durch Belastungszeugen zu prüfen, sondern auch die vom Abgabepflichtigen angebotenen und beantragten Entlastungsbeweise aufzunehmen. Diesbezügliche Anträge des Bw. wurden negiert und in keiner Weise beachtet, obwohl gerade bezüglich der vom Finanzamt W durch Zeugenaussagen überprüften Fälle konkrete Umstände geltend gemacht wurden, welche die Unrichtigkeit der belasteten Zeugenaussagen ergeben hätte. Im Einzelnen wird dies bezüglich auf die Stellungnahme des Bw. zu diesen Geschäftsfällen Bezug genommen und auf die dazu gestellten Anträge verwiesen, welche ausdrücklich auch im Berufungsverfahren geltend gemacht werden.

Es erscheint aber auch die Aussage des Bw. vom 15.11.1993, die wenige Tage nach Verhängung der Untersuchungshaft von ihm abgelegt wurde, nicht geeignet die zu Lasten des Bw. vom Finanzamt W vorgenommene Beweiswürdigung zu stützen, um die Zulässigkeit der

vorgenommenen Zuschätzungen zu begründen. In der Gegendarstellung vom 24. Oktober 1996 wurde bereits ausführlich dargelegt, in welchem Zustand sich der Bw. während der Untersuchungshaft befand, weshalb der seinerzeitigen Aussage wohl kein besonderes Gewicht beigemessen werden kann. Dazu sei auch angeführt, dass sich das Landesgericht RI im IK im Rahmen der Voruntersuchung sehr intensiv mit dieser Frage befasst, zumal der Bw. tatsächlich an schweren Depressionen litt, mit labilem Gesundheitszustand zu kämpfen hatte und überdies noch mit der Sorge um seine Gattin belastet war, die nach Verhängung der Untersuchungshaft über ihren Ehemann in höchstem Maße selbstmordgefährdet gewesen ist.

Zusammenfassend muss also gesagt werden, dass weder die Ergebnisse der Erhebungen des Hauptzollamtes L noch die bloß kurisorisch durchgeföhrte Vernehmung einiger weniger Zeugen durch das Finanzamt W und auch nicht die Angaben des Bw. vor dem Hauptzollamt L unmittelbar nach Verhängung der Untersuchungshaft über seine Person die Vorgangsweise des Finanzamtes W rechtfertigen, die gesamte Buchführung des Bw. als sowohl formell wie auch materiell unrichtig zu qualifizieren und bei sämtlichen Geschäftsfällen ohne ausreichende Beweisgrundlage Zuschätzung vorzunehmen. An der Gegendarstellung vom 24. Oktober 1996 wurde bereits auf den Grundsatz verwiesen, dass Schätzungen niemals den Charakter einer Strafbestrafung haben dürfen, sondern das Ziel einer Schätzung immer nur sein kann, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Dies ist bei der stattgefundenen Vorgangsweise schon deshalb nicht der Fall, weil auch nach den Erhebungen des Hauptzollamtes L hervorgekommen ist, dass bei mehr als der Hälfte aller Geschäftsfälle keinerlei konkrete Anhaltspunkte dafür gegeben sind, dass die mit den einzelnen Käufern auf der Basis der gegebenen Marktsituation (vgl. Eurotax) vereinbarten und schriftlich festgehaltenen Kaufpreise nicht den tatsächlich bezahlten Kaufpreisen entsprechen würden. Die Voraussetzungen für die vorgenommenen Zuschätzungen waren daher auch aus dieser Sicht her nicht gegeben.

Im Weiteren wird aber auch noch geltend gemacht, dass die angefochtenen Bescheid inhaltlich aber auch insoweit unrichtig sind, als entgegen dem Akteninhalt Verschiebungen innerhalb einzelner Jahre vorgenommen wurden, die mit dem Akteninhalt nicht in Einklang zu bringen sind. So wurden die Fälle 1, 43 und 10 unrichtigerweise dem Jahr 1987 zugeordnet, obwohl die Verkäufe erst im Jahr 1988 erfolgten. In den Fällen 55 und 91 zugrunde liegende Fahrzeugverkäufe erfolgten 1990 und nicht bereits im Jahr 1989. Ebenso wurden die Fahrzeuge der Fälle 56, 68, 112 und 72 nicht bereits 1991 verkauft, sondern erst 1992.

Unrichtig und mit dem Akteninhalt nicht in Einklang zu bringen ist auch die Vorschreibung der Nova für den Zeitraum von Jänner bis Dezember 1992, wobei die sich aus dem Bescheid ergebenden Ziffern nicht nachvollziehbar daher unrichtig sind.

(Bezüglich der zuletzt angeführten Einwendungen verweist der Bw. auf die dieser Berufung beigefügten Aufstellungen, Beilage 2).

Die Anfechtung der Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen ergibt sich aus der Anfechtung der diesen Bescheiden zugrunde liegenden Abgabenfestsetzungen. Nachdem diese unberechtigt und unrichtig sind, ist auf die Festsetzung von Säumniszuschlägen von den neu vorgeschriebenen Abgabenbeträgen verfehlt.

Aus all den vorangeführten Gründen ersucht der Bw., dieser Berufung Folge zu geben wozu er vorweg noch den ausdrücklichen Antrag stellt, ergänzende Ausführungen nachreichen zu können, weil die Voruntersuchung im zitierten Strafverfahren des Landesgerichtes RI im IK nach wie vor anhängig ist, dort auch gerichtliche Einvernahmen stattfinden, sodass es möglich wäre, im Lauf des Berufungsverfahrens der Berufungsbehörde noch weitere konkrete Fakten zur Verfügung zu stellen.

Der Berufung waren die Beilage 1 und 2 beigelegt, in denen zu den einzelnen Geschäftsfällen ausführliche Einwendungen erhoben wurden bzw. die richtige Zuordnung zu den einzelnen Jahren nach Ansicht des Bw. dargestellt wird.

In seiner **Stellungnahme vom 26. März 1997** führte der Betriebsprüfer zu den Berufungsausführungen folgendes an:

**Formelle Mängel:** Durch die BP wurde festgestellt, dass kein ordnungsgemäßes "Autobuch" geführt wurde. Die einzelnen Autoein- und Verkäufe konnten somit nur erschwert nachvollzogen werden. Soweit dem Prüfer erinnerlich, wurde die Verpflichtung zur Führung derartiger Aufzeichnungen Herrn Dr. WL im Zuge eines Gespräches mitgeteilt, aber auch, dass dieser rein formale Mangel allein nicht zur Schätzung gem. § 184 BAO geführt hätte.

**Materielle Mängel:** Jede vor dem Hauptzollamt L getätigte Zeugenaussage wurde durch den Prüfer der freien Beweiswürdigung unterzogen. Herr Dr. WL behauptete im Zuge der BP, dass diese Zeugenaussagen durch Ausübung eines gewissen Drucks oder sogar Erpressung zustande gekommen seien. Daraufhin wurden stichprobenartig einige Zeugen durch die Finanzbehörden nochmals befragt, ob tatsächlich Druck oder ähnliches auf sie ausgeübt worden ist oder ob die Aussagen frei von jedem Zwang und ohne Beeinflussung getroffen worden sind und den Tatsachen entsprechen. Die Richtigkeit der Aussagen und das Nichtvorliegen einer Beeinflussung wurden von den Zeugen jeweils bestätigt. Die neuerliche Einvernahme aller übrigen Zeugen erschien dem Prüfer, wie auch in der Niederschrift zur Schlussbesprechung angeführt, als nicht sinnvoll und unzumutbar.

**Freisprüche der wegen falscher Zeugenaussagen beschuldigten Zeugen – die die Angaben des Dr. WL bestätigten – vor Gericht:** Von der BP wurden die Gerichtsakten von insgesamt 6 Fällen angefordert und eingesehen. In 2 Fällen wurden die Angeklagten wegen falscher Zeugenaussage rechtskräftig verurteilt, ein Freispruch erfolgte wegen fehlendem Schuldbeweis, ein Freispruch wegen dem Fehlen der gerichtlichen Strafbarkeit und in einem Fall wurde der Strafantrag zurückgezogen. Die Behauptung des Abgabenpflichtigen, dass alle

Beschuldigten frei gesprochen worden seien und die schriftlich erstellten Kaufverträge daher den Tatsachen entsprechen, ist daher nicht richtig.

**Entlastungsbeweise:** Herr Dr. WL behauptet als einziger die Wahrheit zu sagen. In Anbetracht von ca. 70 anders lautenden Zeugenaussagen, die Ergebnisse von sonstigen Erhebungen und unter Zugrundelegung der übrigen zur Verfügung gestandenen Beweismittel wurde durch den Prüfer in Verbindung mit den allgemeinen Erfahrungen des Wirtschaftslebens den zahlreichen Zeugenaussagen mehr Glaubwürdigkeit, als den im Zuge der gem. § 99 Finanzstrafgesetz durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung getroffenen Vorbringen, Aussagen und Rechtfertigungen des Abgabepflichtigen beigemessen.

**Unrichtige Zuordnung:** Im Zuge der in der Berufung angegebenen Umsatzverschiebung einzelner Fälle wurde nunmehr durch den Prüfer festgestellt, dass seitens der BP in den angegebenen Fällen irrtümlich das Einfuhrdatum anstelle des Verkaufsdatums angesetzt wurde. Die Beilage 1 wurde daher durch den Prüfer mit den richtigen Daten neu erstellt und beigelegt.

**Unrichtige Nova:** Die in der Beilage 2 zur Niederschrift der Schlussbesprechung ermittelten Novasätze wurden in Ermangelung des Vorliegens geeigneter Unterlagen durch Händlerbefragung ermittelt. Das diesbezüglich nunmehr durch Herrn Dr. WL vorgelegte Datenmaterial wird durch die BP als richtig erachtet. Die Nova wird daher unter Zugrundelegung dieses Datenmaterials neu ermittelt. Das Ermittlungsergebnis ist der berichtigten Beilage 2 zu entnehmen.

Die Änderung in den Beilagen wird fettgedruckt dargestellt. Zusätzlich wurden die sich daraus gegenüber dem BP-Bericht ergebenden Änderungen in eine neuerliche Steuerermittlung einbezogen und diese der gegenständlichen Stellungnahme als Beilage angefügt.

Im **Schriftsatz vom 1. September 1997** führte der Bw. zur Stellungnahme des Betriebsprüfers folgendes aus:

*Der Betriebsprüfer hat dem Bw. niemals mitgeteilt, dass dieser zur Führung eines "Autobuches" verpflichtet wäre. Eine solche Verpflichtung war dem Bw. nicht bekannt; im Übrigen auch nicht der Wirtschaftskammer Oberösterreich, bei welcher der Bw. fernmündliche Rückfrage gehalten hat, ohne dass der zuständige Referent, ein gewisser Herr WI, entsprechende Auskunft geben konnte. Dieser hat dem Bw. mitgeteilt, dass der Begriff eines "Autobuches" ganz und gar unbekannt ist und es sich dabei um keine branchenübliche Bezeichnung handeln kann.*

*Dabei verwies die Wirtschaftskammer auf die in der BAO zu § 125 und 131 verlangten Aufzeichnungen, die vom Bw. auch geführt werden und aus welchen Aufzeichnungen des Bw. jeder von ihm getätigte Einkauf wie auch Verkauf genau und exakt und ohne große Mühe nachvollzogen werden kann.*

Nachdem sich die Betriebsprüfung mit dem Sachbearbeiter Klaus LE in sehr ruhiger, korrekter und sachlicher Form abwickelte, hätte der Bw. die diesbezüglichen Aufzeichnungen ohne weiteres vorgelegt, wäre ein entsprechender Wunsch geäußert worden.

Was die Würdigung der vor dem Hauptzollamt L getätigten Zeugenaussagen anlangt, muss vorweg festgestellt werden, dass die Würdigung einer bloß schriftlich vorliegenden Aussage nur höchst unvollständig möglich ist, weil sowohl der persönliche Eindruck fehlt, wie im weiteren noch festgestellt werden muss, dass die Zeugenbefragungen sehr einseitig erfolgten bspw. jegliche Kontrollfragen unterlassen wurden die sich im Bezug auf Wert des betreffenden Kaufobjektes, Höhe der Reparaturkosten, Neupreis eines Pkws der selben Type geradezu aufdrängten. Den ausgehend von den angeblich bezahlten höheren Kaufpreisen hätte sich bei einer ganzen Reihe von Fahrzeugen ergeben, dass die jeweiligen Käufer für ein derart unfallbeschädigtes Fahrzeug fast soviel oder in einigen Fällen sogar mehr aufgewendet hätten, als ein solches Fahrzeug neu im Handel kostete. Dass in solchen Fällen die Angaben der betreffenden Zeugen nicht richtig sein können, liegt in Verbindung damit deshalb auf der Hand, weil kein Konsument bereit ist, für ein unfallbeschädigtes Fahrzeug mehr zu bezahlen als es neu kostet. Das war ja gerade der Anreiz Fahrzeuge beim Bw. zu erwerben, weil diese Fahrzeuge samt und sonders unfallbeschädigt und entsprechend billig waren, sodass mit Hilfe einer entweder selbst vorgenommenen oder mit Hilfe eines so genannten Pfuschers durchgeführten Reparatur die Gesamtanschaffungskosten nicht unwesentlich billiger waren als der hier in Österreich bspw. lt. Eurotax anzusetzende Gebrauchtwagenpreis.

Der Begriff der freien Beweiswürdigung kann nicht so weit gehen, dass derartige auf der Hand liegende Umstände ganz und gar unbeachtet bleiben. Im Detail verweist der Bw. diesbezüglich auf die der Berufungsschrift beigefügten Stellungnahme zu einer ganzen Reihe von Zeugenaussagen.

Der Bw. hat dem Betriebsprüfer gegenüber ausdrücklich die Einvernahme der Zeugen PL und H zum Beweis dafür beantragt, dass Zeugen unter Druck gesetzt worden sind. Obwohl beide Zeugen im Erhebungsgebiet des Finanzamtes W wohnhaft sind, wurde von einer Befragung dieser Zeugen Abstand genommen, was nach Ansicht des Bw. die Vermutung unterstreicht, dass wenig Interesse an einer objektiven Wahrheitsfindung bestand.

Im Übrigen muss gesagt werden, dass jeder Fall besondere Sachverhaltsmerkmale aufweist, weshalb die bisher vorgenommene Verallgemeinerung keine Schätzungsgrundlage abgeben kann.

Bezüglich der Verfahren wegen falscher Zeugenaussage wird darauf hingewiesen, dass die rechtskräftigen Verurteilungen wegen falscher Zeugenaussage sich gar nicht auf die unrichtige Angabe von Kaufpreisbeträgen bezogen, sondern auf andere Umstände. Im Übrigen würde das vom Betriebsprüfer angesprochene Verhältnis: 4 Freisprüche bzw. Einstellungen gegenüber 2 Schultersprüchen eindeutig zugunsten des Bw. sprechen.

Bezüglich der Ausführungen des Betriebsprüfers zu den Entlastungsbeweisen muss vorweg festgestellt werden, dass der Bw. deshalb behauptete wahrheitsgemäße Angaben gemacht zu haben, weil sich seine Angaben mit den lückenlos vorliegenden schriftlichen Kaufverträgen decken. Allgemeine Erfahrungen des Wirtschaftslebens hat der Betriebsprüfer im Bezug auf die vorliegenden Zeugenaussagen offenkundig nicht eingebracht, weil als eine derartige allgemeine Erfahrung wohl der oben bereits erwähnte Grundsatz gelten dürfte, dass kein Konsument bereit ist für ein unfallbeschädigtes Fahrzeug mehr zu bezahlen als für ein unbeschädigtes Gebrauchtfahrzeug oder gar für ein Neufahrzeug.

Die übrigen vom Betriebsprüfer vorgenommenen Richtigstellungen sind nach Ansicht des Bw. ein Indiz für die doch sehr kurSORische Bearbeitung des Aktes durch die Betriebsprüfungsstelle, die sich im Wesentlichen an die Erhebungsergebnisse des Hauptzollamtes L gehalten hat. Diesbezüglich muss aber gesagt werden, dass diese Erhebungsergebnisse im Zuge der vom Landesgericht RI im IK gegen den Bw. eingeleiteten Voruntersuchung überprüft werden, sodass erst nach Abschluss des gerichtlichen Finanzstrafverfahrens gesagt werden kann, ob und wie weit diese Erhebungsergebnisse stichhaltig sind oder nicht. Abschließend stellt der Bw. daher den ausdrücklichen Antrag, das gegenständliche Berufungsverfahren bis zum Abschluss des beim Landesgericht RI im IK zu Zahl gegen den Bw. anhängigen Strafverfahrens zu unterbrechen.

Mit **Vorlagebericht vom 14. Oktober 1997** wurden die gegenständlichen Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Im Rahmen von Besprechungen zwischen dem Rechtsanwalt Dr. KR als Vertreter des Bw. und dem Finanzamt W im Sommer 2003 ergab sich, dass die Verhandlungen betreffend Einigung bzw. Zurücknahme der Berufung kein Ergebnis erbrachten. Im Schriftsatz vom 9. Oktober 2003 wurde vom Finanzamt W dem Unabhängigen Finanzsenat auch mitgeteilt, dass laut Aussage von Dr. KR das Vollmachtsverhältnis nicht mehr bestehe.

Über Ersuchen des Bw. vom 23. Oktober 2003 wurde am 13. November 2003 bei einer persönlichen Vorsprache des Bw. beim Referenten beim Unabhängigen Finanzsenat die Sicht des Bw. dargestellt. Insbesondere teilt der Bw. mit, dass von den insgesamt 123 Fakten nur insgesamt 84 in RI hinsichtlich Eingangsabgaben und am LG W hinsichtlich Inlandsabgaben angeklagt worden seien. Hinsichtlich der Inlandsabgaben teilt der Bw. mit, dass das Gerichtsverfahren eingestellt worden sei. Dazu legte er eine Kopie über die Einstellung des Verfahrens vor. Das Finanzamt W habe nach Kenntnis des Bw. allerdings als Privatbeteiligter von der Möglichkeit der "Wiederaufnahme des Verfahrens" Gebrauch gemacht. Eine Entscheidung des Landesgerichtes W stehe noch aus. Mit dem Finanzamt W sei seinerzeit vereinbart worden, dass keine weiteren Schritte vor einer endgültigen gerichtlichen Entscheidung gesetzt würden, dass das Verfahren bis dorthin ruhe. Die Bemühungen des Bw. mit dem Unabhängigen Finanzsenat heute Kontakt hinsichtlich des offenen Rechtsmittels

aufzunehmen gründe sich darauf, dass das Landesgericht W die "Wiederaufnahme des Verfahrens" ablehnen werde bzw. auf die Hoffnung nach einem geführten Gespräch mit HR B (es gäbe aber diesbezüglich keinerlei Zusagen), dass dann keinerlei weitere Instanzen vom Finanzamt W bemüht würden.

Im Gerichtsverfahren in RI sei vom DI ST ein mit Fehlern behaftetes Gutachten vorgelegt worden (wurde als Beilage beim UFS vorgelegt). Diesbezüglich lege der Bw. ein Gegen-gutachten des DI FE L vor, welches auch bereits dem Landesgericht RI zur Kenntnis gebracht worden sei.

Weiters lege der Bw. ein Gedächtnisprotokoll von Herrn PL und einen Auszug aus einem Gerichtsprotokoll (Aussage des Herrn MI) vor aus denen hervorgehe, welchen Druck die Käufer bei der Einvernahme durch die Organe des Hauptzollamtes Linz ausgesetzt gewesen wären und wie sehr daher Aussagen bezüglich angeblich höher bezahlten Kaufpreisen als im Kaufvertrag vereinbart oder unterfertigt als höchst bedenklich zu bewerten seien. Weiters wurde vom Bw. eine Aufstellung vorgelegt, wo die Käufer in Gruppen eingeteilt wurden, das Urteil des Landesgerichtes RI vom 3.9.2003, Zl. GZ, sowie insgesamt 7 blaue Ordner mit den Unterlagen zu den einzelnen 123 betroffenen Autos sowie einen blauen Ordner betreffend Einvernahme beim Landesgericht W .

Bei einem **Erörterungstermin am 27. Mai 2004** wurden von den Parteien des Berufungsverfahrens verschiedene einzelne Fälle der veräußerten Unfallautos besprochen, in der Folge einigten sich die beiden Parteien auf eine Erledigung der Berufung mit Berufungsvorentscheidung derart, dass die Zurechnung derart vermindert wird, dass jene Autos nicht mehr zugerechnet werden, welche in der Aufstellung des Bw. unter der Überschrift "Käufer, die den Kaufpreis des Kaufvertrages bestätigen" in der Beilage 6 zur Niederschrift über die Besprechung am 13. November 2003 aufgeführt sind.

Der Vertreter des Finanzamtes stimmt jedoch nur unter Vorbehalt zu, dass er die darunter fallenden Fälle mit Dr. M vom Finanzamt W, welcher den Berufungsfall bisher schon eingehend bearbeitet hat, besprechen müsse.

Mit **Schriftsatz vom 28. Mai 2004** wurde den Parteien eine Ablichtung der Niederschrift über den Erörterungstermin übersandt.

In der Folge ergab sich aus telefonischen Mitteilungen seitens des Finanzamtes bzw. des Bw., dass eine Tagsatzung des Landesgerichtes W angesetzt sei.

In der Beilage zum Schreiben vom 14. Oktober 2004 wurden vom Finanzamt die Ablichtungen der Unterlagen von 6 Fahrzeugen, bei denen nach Ansicht des Finanzamtes KI W dem Bw. eine Verkürzung zuzurechnen sei, übermittelt. Überdies werde eine von HR Dr. M zur Verfügung gestellte Aufstellung sämtlicher Fahrzeuge zur weiteren Veranlassung übermittelt.

Seitens des Finanzamtes KI W bestünden ansonsten keine Bedenken das Verfahren in der am 27. Mai 2004 besprochenen Weise fortzuführen.

Mit Schreiben vom 11. November 2004 wurden die Unterlagen, welches das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat übersandt hatte, dem Bw. zur allfälligen Stellungnahme übersandt.

In seinem **Schreiben vom 30. November 2004** nahm dieser im Wesentlichen wie folgt Stellung:

*"In der letzten Besprechung am 13. November 2003 glaubte ich noch an eine Einigung mit dem Finanzamt W. Die diametrale Vorgangsweise des Finanzamtes W entgegen einer in Aussicht gestellten Lösung z.B. hinsichtlich der Vermeidung der Eröffnung der Subsidiäranklage am LG W lassen meine Hoffnung schwinden zu einer Einigung zu kommen. Auch dieser mir übermittelte Schriftverkehr geht in diese Richtung.*

*Es würde den Rahmen eines Briefes sprengen diesbezüglich auf Einzelheiten einzugehen. Trotzdem erlaube ich mir einige Beispiele herauszugreifen, die zeigen, dass die Denkweise des Finanzamtes W einseitig, auf keinen Fall objektiv, darauf gerichtet ist mir möglichst hohe Zurechnungen zu machen.*

*Obwohl das Finanzamt W in der eröffneten Subsidiäranklage den Fall 13 Georg ME nicht angeklagt, wird er Ihnen als Zurechnungsfall präsentiert. Das ist ein Widerspruch.*

*Gleiches gilt für den Fall 29 Friedrich HB. Hier verschweigt man Ihnen zusätzlich, dass der Zeuge im Gerichtsverfahren freigesprochen wurde und verweist darauf, dass die Erstverantwortung glaubwürdiger wäre.*

*Ebenso verhält es sich im Fall 44 Erich NM. Hier versucht man Ihnen nur ein Blatt eines nach dem Urteil eines deutschen Gegengutachtens desaströsen Gutachtens eines Otto BT vorzulegen. Das deutsche Gutachten wird Ihnen vermutlich wegen mangelnder Aktenkenntnis verschwiegen.*

*Im Fall 49 Gert SA, der übrigens den Kaufpreis in korrekter Weise bestätigt, wird einer Aussage Glauben geschenkt, die mir die Instandsetzung des Wracks zuschreibt. Ich darf festhalten, dass ich nach Prüfung des Finanzamtes W nicht annähernd über die Einrichtungen einer solchen Reparaturmöglichkeit verfüge. Ich habe grundsätzlich nichts mit Reparaturen zu tun, sondern handle mit Unfallfahrzeugen. Somit hatte ich auch nie mit dieser Reparatur etwas zu tun gehabt und auch dafür kein Geld empfangen. Hier wird einer blanken Falschaussage als Schutzbehauptung wegen Pfusch Glauben geschenkt und diese, da sie gegen mich steht, auch nicht nachrecherchiert. Hätte man das getan, so wäre vielleicht wie im Fall 7 WH alias YM bei der Einvernahme am LG RI ins Licht gekommen, dass ich, wie ursprünglich vom Zeugen behauptet, mit einem Weiterverkauf oder einer Reparatur gar nichts zu tun gehabt habe.*

*Im Fall 90 versucht man Ihnen ebenso wiederum nur mit einem Blatt des Bezirksgerichtes NH eine Verurteilung des Josef IM nachzuweisen. Meines Wissens bezieht sich die Verurteilung gar nicht auf eine Zeugenaussage, die meine Sache betrifft. Fall 90 ist außerdem widersprüchlicherweise auch nicht in der Subsidiäranklage enthalten.*

*Im Fall 103 Franz MA, der meinen Kaufpreis bestätigt, enthält man Ihnen ein Gerichtsurteil vor, welches den Zeugen von einer Falschaussage freispricht. Meines Wissens erfolgte die belegte Überweisung von 188.000,00 S wegen eines ursprünglich geplanten Kaufes eines anderen Fahrzeuges bei einem anderen Händler. MA hatte sich aber dann für mein günstigeres Angebot entschieden.*

*Die von mir in den kommentierten Fällen aufgezeigten Tatsachen zeigen, dass das Finanzamt W entweder die Akten nicht ausreichend kennt bzw. nicht am aktuellen Stand ist oder sich den Vorwurf gefallen lassen muss, dass es mit Fakten gegen mich arbeitet, die bestenfalls Stückwerk sind bzw. keinen Anspruch auf eine Grundlage haben, die gegen mich verwendet werden kann.*

*Ich gehe nun davon aus, dass das Finanzamt W jene Fälle beansprucht, die sie zur Subsidiäranklage am LG W vorgelegt hat. Jedes Begehren darüber wäre logischerweise widersprüchlich.*

*Hinsichtlich dieser Fälle muss ich Ihnen aber mitteilen, dass viele von diesen selbst am LG nicht angeklagt waren, da die Zeugenaussagen hinsichtlich eines nicht richtigen Kaufpreises mit gegen den Fakten eines Gutachtens des vom LG RI bestellten Gutachtens standen. Kurz gesprochen, die Zeugenaussagen müssen falsch gewesen sei.*

*Dies ist auch nicht verwunderlich, da die Zeugen nachweislich in vielen Fällen belegt vom Zoll bei ihrer Aussage stark unter Druck gesetzt wurden.*

*Das Finanzamt W missachtet, wahrscheinlich in Unkenntnis der Akten Aussagen von Zeugen im Verfahren am LG RI, die eindeutig für mich sprechen und jede Anklage am LG W ausschließen würden (z.B. Fall 4 Peter IZ u.a.). Wie sonst hätte man Zeugen, die bereits am LG RI in der gleichen Aussage ausgesagt haben nochmals als Zeugen am LG W benannt.*

*Letztlich verweise ich auf meine Stellungnahme gegenüber dem LG W, die sicherlich auch zur Einstellung des Verfahrens in W gegen mich beigetragen hat. Die Argumentation erfolgte ausschließlich auf Fakten von Gutachten. Nur dem Versäumnis meines Anwaltes ist es zuzuschreiben, dass das Finanzamt W eine Subsidiäranklage einbringen konnte.*

*Da die Ansprüche des Finanzamtes W lediglich auf meist aus den Zollakten übernommenen und nicht weiter überprüften Zeugenaussagen gegen mich basieren, darf ich Ihnen seinerzeit den Vorschlag aufgreifen, den Ausgang des Verfahrens abzuwarten, sollte das aus welchen Gründen immer nicht möglich sein, so würde ich Sie bitten, objektiv zu entscheiden.*

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

Gem. § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gem. Abs. 2 leg.cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Nach Abs. 3 leg.cit. ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorliegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

In der Berufung ist strittig, ob in den Jahren 1987 bis 1992 bei den Autoverkäufen die tatsächlich erzielten Verkaufspreise der Buchhaltung (insbesondere bei der Umsatzsteuer und im Jahr 1992 auch bei der Normverbrauchsabgabe) zu Grunde gelegt wurden, oder – wie von der Betriebsprüfung festgestellt – tatsächlich geringere als in Wirklichkeit erzielte Verkaufspreise in den Verträgen und in der Folge auch in der Buchhaltung und den Steuererklärungen 1987 bis 1992 angegeben wurden.

Der der Abgabenfestsetzung zu Grunde liegende Sachverhalt ist auf Grund der vorliegenden Beweismittel festzustellen.

Gem. § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach Abs. 1 leg.cit. bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt keines Beweises.

Ausgelöst wurde die Betriebsprüfung, welche zu den gegenständlichen Bescheiden geführt hat, von Ermittlungen der Zollbehörden, die auf Grund eines umfangreichen Verfahrens u.a. mit Überwachung der Telefongespräche des Bw. und umfangreichen Einvernahmen der Käufer der Unfallautos, auch zur Verhängung der Untersuchungshaft über den Bw. führte.

**Wesentlich für die Feststellung des Sachverhaltes sind insbesondere folgende Beweismittel:**

**1. Aussage des Berufungsverwalters vor dem Zollamt L**

In der Aussage am 15. November 1993 beim Zollamt L, die vom Bw. vor dem Untersuchungsrichter bestätigt hat, hat der Bw. selbst Verkürzungen zugegeben. Dieses Geständnis wurde rund 1,5 Jahre später am 11. März 1995 mit der Begründung schwerer Depressionen widerrufen.

## **2. Geständnis vor dem LG RI**

Im Übrigen hat der Bw. – wie aus dem Urteil des Landesgerichtes RI im IK zur ZAHL hervorgeht, letztlich ein umfassendes Geständnis hinsichtlich der Hinterziehung von Eingangsabgaben abgelegt und zwar hat er gestanden, dass er beim Import der berufungsgegenständlichen Unfallfahrzeuge in den zollrechtlichen Erklärungen wesentlich unter den tatsächlichen Preisen gelegene, durch unrichtige Rechnungen bescheinigte Einkaufspreise angegeben hat. Aus den Entscheidungsgründen dieses Urteils geht ebenfalls hervor, dass sich dieses letztlich auch auf das Geständnis vor dem HZA L bzw. vor dem Untersuchungsrichter stützt, somit dieses Geständnis vom Gericht als inhaltlich richtig erachtet wurde.

## **3. Urteil des LG RI**

In dem oben zitierten Verfahren vor dem Landesgericht RI wurde der Bw. auch dahingehend schuldig gesprochen, dass er insgesamt 16 Käufer von Autos (WH Faktum 7, TZ, Faktum 9, PF Faktum 11, SG Faktum 14, KL Faktum 15, ES Faktum 24, M Faktum 28, GH Faktum 30, TH Faktum 23, LZ Faktum 33, IS Faktum 35, GO Faktum 59, BA Faktum 62, SD Faktum 111 und CH Faktum 113) dadurch, dass er diese Personen anrief und ihnen erklärte, für den Fall der Nachforschung durch Zollbehörden sollten sie die im Kaufvertrag angeführten niedrigeren Kaufpreise bestätigen, diese Personen **dazu bestimmt bzw. zu bestimmen versuchte vor einer Verwaltungsbehörde als Zeuge bei ihrer förmlichen Vernehmung zur Sache falsch auszusagen.**

## **4. Aussagen der Käufer der Unfallautos**

Darüber hinaus liegen die Aussagen der Käufer der berufungsgegenständlichen Fahrzeuge vor (überwiegend von den Zollbehörden ermittelt), wobei der einheitliche Tenor dieser Aussagen eine unrichtige, zu geringe Angabe von Kaufpreisen in den schriftlichen Kaufverträgen ergibt.

### **Würdigung:**

Diese Beweismittel führen beim Unabhängigen Finanzsenat zur Überzeugung, dass in den schriftlichen Kaufverträgen niedrigere Kaufpreise angeführt wurden, als von den Käufern tatsächlich für die Unfallautos bezahlt wurde.

Soweit man sich auf die oben genannten 16 Personen beschränkt (jene Fälle, weswegen der Bw. wegen Zeugenbeeinflussung bzw. versuchter Zeugenbeeinflussung verurteilt wurde) ist

daher unzweifelhaft, dass auf Grund der Zeugenaussagen dieser Personen davon ausgegangen werden muss, dass die vom Bw. in der Buchhaltung angeführten Kaufpreise nicht den tatsächlich bezahlten Kaufpreisen entsprechen. Insoweit ist daher die Umsatzsteuer 1987 bis 1992 und im Jahr 1992 auch die Normverbrauchsabgabe unrichtig berechnet und abgeführt worden.

Aus der Verurteilung im oben angeführten Strafverfahren vor dem Landesgericht RI im Innkreis geht eindeutig hervor, dass beim Import der Unfallfahrzeuge zu niedrigere Ankaufspreise den zollrechtlichen Erklärungen zu Grunde gelegt wurden. Nach allgemeiner Lebenserfahrung (und auch vom Bw. selbst bestätigt) ist daher davon auszugehen, dass auch die Verkaufspreise entsprechend gekürzt in die Buchhaltung Eingang gefunden haben, da es sonst zu marktunüblich hohen Aufschlägen beim Verkauf der Unfallfahrzeuge gekommen wäre, welche nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht zu erklären wären. Im Übrigen wäre es widersprüchlich anzunehmen, dass der Bw. einerseits falsche Angaben bei den Zollbehörden machen würde, um Eingangsabgaben zu sparen und in der Folge die sich daraus ergebenden höheren Gewinne erklären und die deswegen höhere Einkommensteuer abführen würde.

Er selbst hat in seiner Aussage am 15. November 1993 dargelegt, dass er die Ein- und Verkaufspreise in gleichem Ausmaß gekürzt hat, sodass sich keine Gewinnauswirkung ergab. Diese Aussage – welche mit der allgemeinen Lebenserfahrung in Einklang steht - wurde auch vom Betriebsprüfer geglaubt, sodass er keine Zuschätzungen bei der Einkommensteuer auf Grund nicht erklärter Gewinne vornahm.

Bei Würdigung des widersprüchlichen Vorbringens (Widerrufes des Geständnisses) ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dem ersten Vorbringen eine höhere Glaubwürdigkeit beizumessen. Dies zum einen deshalb, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erk. v. 31. Oktober 1991, ZI. 90/16/0176) nach allgemeiner Lebenserfahrung die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt. Zum anderen deshalb, weil das Geständnis mit den zahlreichen Aussagen der Käufer der Unfallautos übereinstimmt. Letztlich wurde das Geständnis vor dem LG RI (vgl. das oben angeführte Urteil) im Wesentlichen bestätigt.

Zum Vorbringen in der Berufung, die Käufer seien bei den Vernehmungen unter Druck gesetzt worden und es sei deshalb eine neuerliche Einvernahme notwendig ist Folgendes zu sagen:

Gemäß § 166 BAO kommt als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts geeignet und nach Lage der einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Daher steht der Verwertung der von den Zeugen vor den Zollbehörden oder Gerichten gemachten Aussagen im gegenständlichen Steuerverfahren nichts entgegen. Es gibt keine gesetzliche Anordnung, welche eine Wiederholung der Vernehmungen im Finanzverfahren

anordnet. Tatsächlich wurden von der Betriebsprüfung mehrere Zeugen ein zweites Mal befragt, was aber zu keiner anderen Beurteilung durch die Betriebsprüfung führte.

Bei dieser Sachlage, insbesondere in Anbetracht der Zahl der zu befragenden Zeugen und bei Betrachtung der anderen vorliegenden Beweismittel (vgl. die oben unter den Punkten 1. bis 4. angeführten Umstände) geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass eine Wiederholung der Beweisaufnahmen und neuerliche Befragung der Zeugen nach Lage des Falles nicht zweckdienlich und nicht notwendig ist.

Aus den vorgenannten Gründen sieht der Unabhängige Finanzsenat es daher eindeutig als erwiesen an, dass in den berufungsgegenständlichen Jahren zu niedrige Preise in der Buchhaltung und in der Folge als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Umsatzsteuer bzw. im Jahr 1992 auch für die Ermittlung der Normverbrauchsabgabe vom Bw. erklärt wurden.

**Es ist daher davon auszugehen, dass die Zahlen in der Buchhaltung inhaltlich unrichtig sind.** Da die Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind, verpflichtet dies die Abgabenbehörde dazu gem. § 184 Abs. 3 BAO die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen.

Ausführungen zu der vom Betriebsprüfer behaupteten formellen Unrichtigkeit der Buchhaltung wegen Nichtführen eines "Autobuches", was vom Bw. in der Berufung vehement bekämpft wird, da er der Ansicht ist, dass es keine rechtliche Verpflichtung zur Führung eines solchen Autobuches gibt, erübrigen sich daher.

**Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates steht die inhaltliche Unrichtigkeit der Buchhaltung fest.** Insoweit ist die Schätzungsverpflichtung auf jeden Fall gegeben, auch wenn keine formellen Mängel der Buchhaltung festgestellt werden können.

**Zur Höhe der Schätzung ist allgemein Folgendes voranzustellen:**

Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Die Schätzung darf nicht den Charakter einer Strafbesteuerung haben. Jedoch ist jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Dies führt dazu, dass derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundenen Ungewissheit hinnehmen muss (vgl. Ritz, BAO, Kommentar, 2. Auflage, Rz 3 zu § 184).

Zur Beweiswürdigung hinsichtlich des Jahres 1992 ist zu Faktum 38 BMW 525i aus dem Jahr 1991 (Käufer ES ) zu sagen, dass diesbezüglich vom Bw. ebenfalls versucht wurde diesen zu einer unrichtigen Aussage als Zeuge zu bewegen und er deswegen auch vom Landesgericht RI verurteilt wurde. Das Gleiche gilt für Faktum 37, ebenfalls Käufer Josef ES .

Zur Höhe der tatsächlich bezahlten Kaufpreise ist anzumerken, dass diese in den Fällen, in denen der Bw. die Käufer versucht hat, zu einer unrichtigen Aussage als Zeuge zu bewegen,

nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in jener Höhe als richtig anzunehmen sind, wie sie sich aus den Aussagen dieser Käufer ergeben.

Zu den übrigen Fällen der Beilage 1 zum BP-Bericht (Seiten 1 bis 3) über die Aufstellung der Ermittlung der Verkaufserlöse Autos ist Folgendes zu sagen:

Grundsätzlich liegen in diesen Fällen entweder Aussagen der Käufer vor, die einen höheren tatsächlich bezahlten Kaufpreis bezeugen oder wie in den Fällen 16, 17, 18, 19, 5 liegt eine abweichende unbedenkliche Wertermittlung durch den Zoll vor, welcher auch von der Betriebsprüfung übernommen wurde.

Zu den Fakten 1, 2, 3, 4, 5, 6, 10, 12, 16, 17, 18, 19 ist vorerst festzustellen, dass der Bw. bei seiner Vernehmung vor dem Untersuchungsrichter bzw. beim HZA ein Geständnis über die Unterfakturierung hinsichtlich dieser Fahrzeuge abgelegt hat. Darüber hinaus gibt es hinsichtlich dieser Fahrzeuge vielfach Zeugenaussagen, die die Fakturierung ebenfalls belegen. Hinsichtlich des Widerrufes des Geständnisses wird auf die oben gemachten Ausführungen verwiesen.

Hinsichtlich folgender Fahrzeuge, bei welchen ebenfalls von der Betriebsprüfung Zuschätzungen vorgenommen wurden (Faktum 8, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 31, 34, 36, 39, 40, 41, 46, 47, 50, 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 61, 63, 65, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 72, 74, 77, 80, 81, 83, 85, 86, 87, 88, 114, 115 und 117 ist im Hinblick auf die Würdigung der Beweise Folgendes anzumerken:

Hinsichtlich aller dieser Verkäufe der Unfallautos liegen entweder schriftliche oder mündliche Zeugenaussagen vor, welche eine Unterfakturierung belegen. Im Hinblick auf die schon oben gemachten grundsätzlichen Ausführungen zur Beweiswürdigung ist dem Bw. vorzuhalten, dass es unglaublich erscheint, dass alle diese Zeugen die Unwahrheit sagen und nur er allein die Wahrheit sagen würde. **Bei Würdigung des gesamten Akteninhaltes aller Zeugenaussagen und auch des Vorbringens des Bw. (Geständnis) ist offensichtlich, dass eine Unterfakturierung der Kaufpreise beim Verkauf der Unfallautos durch den Bw. laufende gängige Praxis war.**

Ein weiterer Umstand, der für die Richtigkeit der Zeugenaussagen spricht ist, dass die Zeugen – zum Teil nach anfänglichen Beharrens auf die in den Verträgen genannten Kaufpreise – konkrete Zahlen nennen, die zusammen mit den von den Zeugen genannten weiteren Aufwendungen für die Reparatur in fast allen Fällen eine deutliche Verbilligung gegenüber eines unfallfreien Fahrzeugs erkennen lassen. Die Fahrzeuge wurden vielfach von den Käufern selbst oder wie aus den Zeugenaussagen offensichtlich hervorgeht von anderen "im Pfusch" repariert. Dies führt nach allgemeiner Lebenserfahrung dazu, dass die Arbeitskosten von den Käufern der Unfallwracks in der Regel niedrig bis gar nicht in ihre persönliche Kalkulation einbezogen wurden. Dass diese Autos "im Pfusch" repariert wurden, wird vom Bw.

vielfach als Beweis für die Unrichtigkeit der Zeugenaussagen genannt. Dem ist jedoch entgegen zu halten, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung dies allein prinzipiell nicht für die Unrichtigkeit der Zeugenaussagen spricht.

Es ist dem Bw. jedoch einzuräumen, dass wohl in manchen Fällen, insbesondere in solchen, wo vom selben Käufer mehrfach Autos gekauft, repariert und in der weiteren Folgen weiterveräußert worden sind, es auf der Hand liegt, dass dies allenfalls zu steuerlichen Ermittlungen bei den einzelnen Käufern hinsichtlich Vorliegens eines gewerblichen Fahrzeughandels oder Vorliegens eines Spekulationsgewinnes führen müsste.

Es sagt letztlich jedoch nichts darüber aus, welcher Preis von den Käufern für die Unfallfahrzeuge tatsächlich bezahlt wurde.

Vom Bw. werden weiters auch die (von ihm bzw. von Sachverständigen) kalkulierten Kosten für die Reparatur als Beweis für die Unrichtigkeit der von den Zeugen genannten Kaufpreise eingewandt.

Dazu ist zu sagen, dass die kalkulierten Kosten letztlich nichts über den tatsächlichen Aufwand, den die Käufer für die Reparatur gehabt haben, aussagt. Da die Käufer vielfach aus der Kfz-Branche waren und durch Reparatur der Fahrzeuge durch Eigenleistung oder auch dadurch, dass sie die Reparatur "im Pfusch" erledigen ließen, nicht mit den üblichen Arbeitskosten rechneten.

Im Übrigen sagen die kalkulierten Kosten, welche auch in den im Akt liegenden Sachverständigengutachten umfangreich dargestellt werden, nichts darüber aus wie hoch der tatsächliche Kaufpreis der Unfallfahrzeuge war. Selbst wenn der tatsächliche Aufwand (Reparatur mit Neuteilen plus Kaufpreis des Unfallwracks) zusammen höher oder nah an den Eurotaxpreis für ein unfallfreies Fahrzeug heranreicht, zeigt das nur, dass sich möglicherweise der eine oder andere Käufer bei der Beurteilung des Aufwandes für die Reparatur des Autos verschätzt hat.

Bei der Anzahl der Zeugenaussagen und dem einheitlichen Tenor der Zeugen, dass es durchwegs zu Angabe von niedrigeren Kaufpreisen in den Verträgen gekommen ist, als tatsächlich bezahlt wurde, kann man nach allgemeiner Lebenserfahrung nur davon ausgehen, dass man in Würdigung dieser Zeugenaussagen zu der Ansicht kommt, dass die Zeugen grundsätzlich die Wahrheit sagen. Würde man sich der Ansicht des Bw. anschließen, alle Zeugen lügen, müsste man davon ausgehen, dass es eine allgemeine Verschwörung aller dieser Zeugen gegen ihn geben würde, was in Anbetracht der Anzahl der Zeugen und in Anbetracht des Umstandes, dass die Käufer einander fremd sind und keinen Grund haben eine Verschwörung gegen den Bw. anzuzetteln, absurd erscheint.

**Zusammenfassend geht der Unabhängige Finanzsenat daher bei jenen bisher behandelten Autos (das sind jene in der Beilage 1 zu den Prüfungsfeststellungen, Seite 1 bis**

3, aufgelisteten Autos) davon aus (mit Ausnahme des Fahrzeuges 92, bei dem jedoch keine Zuschätzung vorgenommen wurde), dass der tatsächliche Verkaufspreis höher liegt als jene Beträge, die in den Kaufverträgen angeführt wurden. Es bestehen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine Bedenken dahingehend, dass – so wie es von der Betriebsprüfung gemacht wurde - davon ausgegangen wird, dass die tatsächlichen Verkaufspreise grundsätzlich mit den von den Zeugen angegebenen Beträgen angenommen werden und die Zuschätzung bei diesen Autos entsprechend durchgeführt wird.

Zur Zuordnung der Fahrzeuge zu den einzelnen Jahren ist Folgendes festzuhalten:

Vom Betriebsprüfer wird in der Stellungnahme zur Berufung eingestanden, dass versehentlich bei einzelnen Autos die Zuordnung zu den einzelnen Jahren unrichtig ist. Der Stellungnahme wurde vom Prüfer eine entsprechend berichtigte Aufstellung über die Zuordnung der Autos zu den einzelnen Jahren beigelegt.

Hinsichtlich der Zuordnung zu den einzelnen Jahren ist daher dem Vorbringen des Bw. Recht zu geben und die in der Berufung angeführten, den falschen Jahren zugeordneten Fahrzeuge werden richtig zugeordnet (entsprechend der der Stellungnahme beigehefteten Aufstellung des Betriebsprüfers).

Hinsichtlich **der weiteren Zuschätzungen (jene Fahrzeuge, welche in Beilage der Betriebsprüfung auf den Seiten 4 bis 5 aufgezählt sind)**, wobei die Zuschätzung in Form eines Sicherheitszuschlages erfolgte, ist Folgendes zu sagen:

Von der Betriebsprüfung wurde bisher, in Anlehnung an die durchschnittlichen Zuschätzungen bei den Autos der Beilage 1 (Seite 1 bis 3), ein Sicherheitszuschlag von 50 % bei diesen Autos 2 verhängt.

Um einerseits den Einwendungen des Bw. im Hinblick auf die Qualität der Aussagen der Zeugen Rechnung zu tragen und andererseits auch dem Umstand Rechnungen zu tragen, dass die Unterfakturierung zum Teil deutlich unter dem Durchschnitt von 50 % liegt (vgl. z.B. Faktum 17 von 75.000,00 S auf 85.000,00 S erhöht, Faktum 77 von 165.000,00 S auf 185.000,00 S erhöht oder Faktum 38 von 220.000,00 S auf 250.000,00 S erhöht) erscheint **nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ein Sicherheitszuschlag iHv. 25 % ausreichend**, um allfälligen Unsicherheiten im Hinblick auf Unterfakturierungen bei den diesbezüglichen Fahrzeugen Rechnung zu tragen. Dies berücksichtigt auch die Rechtsprechung des VwGH, welche verlangt, dass eine Schätzung den maßgeblichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe kommen soll und auf keinen Fall eine Art Strafe für den Steuerpflichtigen darstellen soll.

Abweichend von der pauschalen Verhängung eines Sicherheitszuschlages wird hinsichtlich der Autos Nr. 49 und Nr. 73 auf die überzeugende Begründung der Betriebsprüfung verwiesen, welcher sich der Unabhängige Finanzsenat anschließt.

Falls im Einzelfall die Schätzung nicht die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen trifft, so hat sich das der Abgabepflichtige, der Anlass zur Schätzung gibt, selbst zuzuschreiben.

**Insgesamt war der Berufung teilweise Folge zu geben.**

Die Berechnung und Darstellung der Besteuerungsgrundlagen hinsichtlich der Umsatzsteuer 1987 bis 1992 und der Normverbrauchsabgabe 1992 stellt sich folgendermaßen dar:

(für die einzelnen Jahre wird jeweils zuerst die Berechnung in Schilling und dann die Berechnung in Euro dargestellt)

| <b>Umsatzsteuer für 1987 in Schilling</b> |              |               |
|---|--------------|---------------|
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 4.952.572,13  |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 4.952.572,13  |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 10%                                   | 3.065,47     | 306,55        |
| mit 20%                                   | 457.385,87   | 91.477,09     |
| mit 32%                                   | 4.492.121,21 | 1.437.478,79  |
|   |              | 1.529.262,43  |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -1.534.572,15 |
| Gutschrift                                |              | -5.309,72     |
| <b>Umsatzsteuer für 1987 in Euro</b>      |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 359.917,45    |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 359.917,45    |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 10%                                   | 222,78       | 22,28         |
| mit 20%                                   | 33.239,53    | 6.647,90      |
| mit 32%                                   | 326.455,18   | 104.465,66    |
|   |              | 111.135,83    |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -111.521,71   |
| Gutschrift                                |              | -385,87       |

|   |              |               |
|---|--------------|---------------|
| <b>Umsatzsteuer für 1988 in Schilling</b> |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 6.945.719,41  |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 6.945.719,41  |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 133.636,08   | 26.727,22     |
| mit 32%                                   | 6.812.083,33 | 2.179.866,66  |
|   |              | 2.206.593,88  |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -1.415.435,49 |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 791.158,39    |
| <b>Umsatzsteuer für 1988 in Euro</b>      |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 504.765,11    |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 504.765,11    |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 9.711,71     | 1.942,34      |
| mit 32%                                   | 495.053,40   | 158.417,09    |
|   |              | 160.359,43    |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -102.863,71   |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 57.495,72     |
| <b>Umsatzsteuer für 1989 in Schilling</b> |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 8.378.561,00  |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 8.378.561,00  |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 12.500,00    | 2.500,00      |
| mit 32%                                   | 8.366.061,00 | 2.677.139,40  |
|   |              | 2.679.639,40  |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -2.187.948,08 |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 491.691,00    |

|   |              |               |
|---|--------------|---------------|
| <b>Umsatzsteuer für 1989 in Euro</b>      |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 608.893,75    |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 608.893,75    |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 908,00       | 181,68        |
| mit 32%                                   | 607.985,00   | 194.555,31    |
|   |              | 194.736,99    |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -159.004,39   |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 35.732,58     |
| <b>Umsatzsteuer für 1990 in Schilling</b> |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 4.483.376,00  |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 4.483.376,00  |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 150.073,00   | 30.014,67     |
| mit 32%                                   | 4.333.303,00 | 1.386.656,98  |
|   |              | 1.416.671,65  |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -1.166.204,04 |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 250.468,00    |
| <b>Umsatzsteuer für 1990 in Euro</b>      |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 325.819,67    |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 325.819,67    |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 10.906,00    | 2.181,25      |
| mit 32%                                   | 314.913,00   | 100.772,29    |
|   |              | 102.953,54    |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -84.751,35    |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 18.202,22     |

| <b>Umsatzsteuer für 1991 in Schilling</b> |              |               |
|---|--------------|---------------|
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 5.761.497,00  |
| Davon steuerfrei gem. § 6 UStG 72         |              | -41.667,00    |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 5.719.831,00  |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 284.452,00   | 56.890,39     |
| mit 32%                                   | 5.435.379,00 | 1.739.321,21  |
|   |              | 1.796.211,60  |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -1.665.546,43 |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 130.665,00    |
| <b>Umsatzsteuer für 1991 in Euro</b>      |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 418.704,34    |
| Davon steuerfrei gem. § 6 UStG 72         |              | -3.028,03     |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 415.676,31    |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 20.672,00    | 4.134,39      |
| mit 32%                                   | 395.004,00   | 126.401,4     |
|   |              | 130.535,79    |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -121.039,98   |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 9.495,80      |

| <b>Umsatzsteuer für 1992 in Schilling</b> |              |               |
|---|--------------|---------------|
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 8.901.043,00  |
| Davon steuerfrei gem. § 6 UStG 72         |              | -818.720,00   |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 8.082.323,00  |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 7.491.414,00 | 1.498.282,76  |
| mit 32%                                   | 590.909,00   | 189.090,91    |
|   |              | 1.687.373,67  |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -1.522.699,11 |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 164.675,00    |
| <b>Umsatzsteuer für 1992 in Euro</b>      |              |               |
| Gesamtbetrag der Entgelte                 |              | 646.864,00    |
| Davon steuerfrei gem. § 6 UStG 72         |              | -59.498,69    |
| Steuerpflichtiger Umsatz                  |              | 587.365,31    |
| Davon zu versteuern                       |              |               |
| mit 20%                                   | 544.422,00   | 108.884,45    |
| mit 32%                                   | 42.943,00    | 13.741,77     |
|   |              | 122.26,23     |
| Abziehbare Vorsteuer                      |              | -110.658,86   |
| Zahllast (gerundet gem. § 204 BAO)        |              | 11.967,40     |

Die Normverbrauchsabgabe für die Kalendermonate 1 bis 12/1992 wird wie folgt festgesetzt:  
 (Beträge in Schilling)

| Unternehmerfälle                   | Bemessungsgrundlage | Normverbrauchsabgabe |
|------------------------------------|---------------------|----------------------|
| Steuerpflichtige Vorgänge          | 4.467.268,33        | 1.029.279,00         |
| Berichtigung wegen<br>Änderung der | 648.958,33          | 68.169,86            |

|   |              |              |
|---|--------------|--------------|
| Bemessungsgrundlage                               |              |              |
| Normverbrauchsabgabe<br>(gerundet gem. § 204 BAO) | 5.116.226,66 | 1.097.448,86 |

(Beträge in Euro)

| Unternehmerfälle  | Bemessungsgrundlage | Normverbrauchsabgabe |
|---|---------------------|----------------------|
| Steuerpflichtige Vorgänge                                 | 324.649,5           | 74.800,62            |
| Berichtigung wegen<br>Änderung der<br>Bemessungsgrundlage | 47.161,64           | 4.654,10             |
| Normverbrauchsabgabe<br>(gerundet gem. § 204 BAO)         | 371.810,69          | 79.754,72            |

Linz, am 30. September 2005