

GZ. RV/1059 – W/2002  
RV/1060 – W/2002

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dr. Schmalzl & Partner Wirtschaftstreuhandgesellschaft gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 (4) BAO, Umsatzsteuer 1994 bis 1996, Körperschaftsteuer 1994 bis 1996 sowie gegen den Bescheid betreffend Kapitalertragsteuer 1994 bis 1996 entschieden:

Der Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1994 bis 1996 wird Folge gegeben.

Der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1994 bis 1996 wird Folge gegeben.

Die Umsatzsteuergutschrift für das Jahr 1994 beträgt € 2.767,74 (S 38.085,00).

Die Umsatzsteuerzahllast für das Jahr 1995 beträgt € 21.407,16 (S 294.569,00)

Die Umsatzsteuerzahllast für das Jahr 1996 beträgt € 43.263,96 (S 595.325,00)

Die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 1994 bis 1996 wird abgewiesen.

Der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 1994 bis 1996 wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1994 betragen -€ 16.880,45 (-S 232.280,00). Die Körperschaftsteuer 1994 beträgt € 1.090,09 (S 15.000,00).

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1995 betragen € 4.948,29 (S 68.090,00). Die Körperschaftsteuer 1995 beträgt € 1.088,49 (S 14.978,00).

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1996 betragen € 28.186,59 (S 387.856,00). Die Körperschaftsteuer 1996 beträgt € 7.993,36 (S 109.991,00).

Der Berufung gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für die Jahre 1994 bis 1996 wird teilweise Folge gegeben.

Die Kapitalertragsteuer für die Jahre 1994, 1995 und 1996 beträgt € 13.453,27 (S 185.121,00).

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der Abgaben ist dem der Entscheidung als Beilage angeschlossenem Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung 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**

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 21. Juli 1994 gegründet. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum war Josef F. Geschäftsführer der Bw. und zu 98% an deren Stammkapital beteiligt.

Von April bis Juni 1998 wurde bei der Bw. eine Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1994 bis 1996 durchgeführt. Gemäß Betriebsprüfungsbericht vom 15. Juni 1998 habe die Bw. für Unternehmen des Gesellschafter-Geschäftsführers Josef F. Aufwendungen bezahlt. Diese Aufwendungen seien gegen das bei der Bw. geführte Verrechnungskonto Josef F. gebucht worden. Dies habe einen Verrechnungssaldo zugunsten der Bw. zur Folge gehabt. Der Verrechnungssaldo sei durch Einlagen ungeklärter Herkunft laufend vermindert worden, insgesamt jedoch angewachsen. Per 31.12.1996 hätten die Verrechnungsforderungen der Bw. gegenüber Josef F. S 849.981,09 betragen. Die Aushaftungen auf dem Verrechnungskonto seien verzinst worden. Die Zinsen hätten 1994 S 9.340,35, 1995 S 10.703,39 und 1995 S 32.275, betragen. Rückzahlungsvereinbarungen bzw. Darlehensverträge betreffend der Aushaftungen auf dem Verrechnungskonto Josef F. seien nicht vorgelegt worden. Zudem habe die Betriebsprüfung Mängel der Kassenführung festgestellt. Konkret sei ein händisch geführtes Kassabuch vorgefunden worden, in welchem auch die Zu- und Abflüsse auf den Bankkonten der Bw. verzeichnet seien. Daneben habe der steuerlichen Vertreter der Bw. ein Kassabuch erstellt und würden die Eintragungen im Kassabuch des steuerlichen Vertreters mit den Eintragungen im händisch geführten Kassabuch nicht übereinstimmen.

Im Hinblick auf die getroffenen Feststellungen sei von der Betriebsprüfung die Ansicht vertreten worden, dass es sich bei den von Josef F. getätigten Einlagen um Schwarzumsätze der Bw. handelt die der 20%-igen Umsatzsteuer unterliegen würden und als verdeckte Gewinnausschüttung an Josef F. der Kapitalertragsteuer zu unterziehen seien. Auch die auf dem Verrechnungskonto Josef F. aushaftenden Beträge abzüglich Zinsen seien laut Betriebsprüfung als verdeckte Ausschüttung an Josef F. anzusehen und als solche der Kapitalertragsteuer zu unterziehen. Die Kapitalertragsteuer sei von der Bw. zu tragen, da seitens des steuerlichen Vertreters ein Tilgungsplan nicht vorgelegt worden sei.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, verfügte die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1994 bis 1996 und erließ den Prüfungsfeststellungen entsprechende Abgabenbescheide. Mit Haftungs- und Zahlungsbescheid vom 4. März 1999 wurde der Bw. zudem die Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1.1.1994 bis 31.12.1996 vorgeschrieben.

Mit Schriftsätzen vom 16.3.1999 bzw. 22.3.1999 wurde von der Bw. gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer 1994 bis 1996, gegen die in weiterer Folge ergangenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide

1994 bis 1996 und gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1.1.1994 bis 31.12.1996 das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

In der Berufung wurde ausgeführt, dass der Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung zu Unrecht festgestellt worden sei. Josef F. habe als Einzelunternehmer weitere Firmen betrieben und erst mit der Gründung der Bw. ein Bankkonto eingerichtet. Von diesem Bankkonto seien Überweisungen auch für die Firmen des Josef F. getätigt worden. Jene Positionen die nicht der Bw. zuordenbar gewesen seien, seien über das Verrechnungskonto Josef F. ausgeschieden worden. Daher müsse die Feststellung, die Bw. habe die Aufwendungen der Firmen des Josef F. getragen, entschieden zurückgewiesen werden. Tatsächlich sei keine einzige derartige Aufwandsposition im Rechenwerk der Bw. erfasst worden. Die über das Bankkonto der Bw. bezahlten Beträge seien dieser in Form von Einlagen wieder zugeführt worden.

Auch die Feststellung, wonach die Herkunft der auf dem Verrechnungskonto Josef F. gebuchten Einlagen ungeklärt sei, sei unzutreffend, weil Josef F. die in den Einzelfirmen erwirtschafteten Umsätze zur Abdeckung der Abgänge des Verrechnungskontos verwendet habe. Diese Umsätze seien Josef F. großteils zur Verfügung gestanden, da er die Aufwendungen der Einzelfirmen über das Bankkonto der Bw. beglichen habe. Die auf dem Verrechnungskonto Josef F. gebuchten Einlagen würden demnach nicht aus Schwarzumsätzen der Bw. resultieren und seien zu unrecht der Umsatzsteuer unterzogen und als verdeckte Gewinnausschüttung an Josef F. behandelt worden. Im übrigen sei unerklärlich wie man mit dem Handel von Werbeartikeln Schwarzumsätze machen könne, weil es sich bei den Abnehmern regelmäßig um Unternehmer im Sinne des UStG handle, welche zum Zwecke der Vorsteuerabzugsberechtigung auf die ordnungsgemäße Rechnungslegung achten würden.

Dass die Kapitalertragsteuer von der Bw. getragen werde, entspreche ebenfalls nicht den Tatsachen. Diese Feststellung sei gegen den Willen der Bw. in die Niederschrift über die Schlussbesprechung aufgenommen worden. Ein diesbezüglicher Einspruch der Bw. sei ignoriert worden und sei diese auch nie dazu aufgefordert worden einen Tilgungsplan vorzulegen.

Die Bw. beantragte, die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Abgabenbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 1994 bis 1996 ersatzlos zu beheben, da eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend diese Abgaben nicht zulässig gewesen sei. Weiters wurde die ersatzlose Behebung des Haftungs- und Zahlungsbescheides betreffend

Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1.1.1994 bis 31.12.1996 beantragt. Im Falle der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde zudem der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt. Dieser wurde mit Schreiben vom 26.3.2004 zurückgezogen.

Die Betriebsprüfung hat zur Berufung dahingehend Stellung genommen, dass Josef F. im Prüfungszeitraum drei Einzelfirmen betrieben und mit diesen Firmen im Jahr 1994 einen Verlust von S 501.793,00 und im Jahr 1995 einen Gewinn von S 56.020,00 erwirtschaftet habe. Die Zahlen für das Jahr 1996 würden nicht vorliegen. Daneben habe Josef F. in den Jahren 1995 und 1996 Geschäftsführerbezüge von S 48.000,00 bzw. S 390.000,00 bezogen.

Vom Bankkonto der GmbH seien Sammelüberweisungen getätigt worden. Dabei sei nicht unterschieden worden, ob es sich um Zahlungen für die Einzelfirmen, um private Ausgaben von Josef F. oder um Ausgaben für die Bw. gehandelt habe. Überweisungen die nicht die Bw. betroffen hätten seien über das Verrechnungskonto Josef F. ausgebucht worden. Dennoch sei der Bw. dadurch Geld für betriebsfremde Zwecke entzogen worden.

Josef F. und der steuerliche Vertreter der Bw. hätten Kassabücher geführt. Im Kassabuch von Josef F. seien auch Einnahmen und Ausgaben erfasst worden die auf dem Bankkonto der Bw. zu- bzw. von diesem abgeflossen seien. Der steuerliche Vertreter habe ein Kassabuch geführt, welches durch Einlagen im Plus gehalten worden sei. Eine Überprüfung des Bankkontos habe ergeben, dass sich im Prüfungszeitraum keine einzige Kassadotierung mit einem Abgang vom Bankkonto decke.

Den auf der Sollseite des Verrechnungskontos Josef F. eingebuchten Beträgen stünden fiktive Einlagen bzw. Kassadotierungen gegenüber. Die den Einlagen zugrunde liegenden Geldflüsse und die Herkunft der eingelegten Beträge sei nicht nachgewiesen worden. Die Betriebsprüfung sei daher davon ausgegangen, dass die Bw. Schwarzumsätze in Höhe der Einlagen getätigt habe und seien diese der Umsatzsteuer unterzogen worden. Weiters sei das Verrechnungskonto Josef F. aufgelöst worden.

Im fortgesetzten Verfahren wurden, zum Nachweis dafür, dass die Bw. keine Schwarzumsätze getätigt habe, alle von der Bw. als Aufwand verbuchten Wareneinkäufe und die mit den eingekauften Waren getätigten Umsätze dokumentiert. Zu den Geldflüssen wurde im Schreiben vom 22.3.2000 ausgeführt, dass der Betriebsprüfung alle Konten zur Verfügung gestanden seien. Auf die Konten der Bw. seien Lösungen der von Josef F. geführten Einzel-

firmen einbezahlt worden. Es sei vorgekommen, dass die Zahlungen der Bw. für die Einzelfirmen höher gewesen seien als die an die Bw. zurückgeflossenen Beträge. Diesfalls sei in der Bilanz der Bw. eine Forderung an Josef F. ausgewiesen worden. Per 31.12.1997 hätten die Forderungen der Bw. gegenüber Josef F. S 452.796,44 betragen. Im Jahr 1998 wären die Verbindlichkeiten der von Josef F. geführten Firmen nicht mehr von der Bw. bezahlt worden und sei es durch die an die Bw. rückgeföhrten Beträge zu einer Verrechnungsverbindlichkeit der Bw. gegenüber Josef F. gekommen.

Zum weiteren Nachweis dafür, dass die Bw. keine Schwarzumsätze getätigt habe, wurde im fortgesetzten Verfahren zudem eine detaillierte Aufstellung der in den Firmen des Josef F. erzielten Tageslosungen vorgelegt, aus welcher laut Bw. ersichtlich sei, dass die von Josef F. getätigten Einlagen aus den Tageslosungen der von ihm geführten Betriebe resultieren würden.

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

Die Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist nur dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 5.10.1987, 85/15/0372).

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt wird.

Unter einer verdeckten Gewinnausschüttung versteht man alle nicht ohne weiteres als Ausschüttung erkennbaren Zuwendungen (Vorteile) einer Körperschaft an die unmittelbar oder mittelbar beteiligten Personen, die zu einer Gewinnminderung bei der Körperschaft führen und die dritten, der Körperschaft fremd gegenüberstehenden, Personen nicht gewährt werden. Entscheidendes Merkmal einer verdeckten Gewinnausschüttung ist die Zuwendung von Vermögensvorteilen, die in ihrer äußereren Erscheinungsform nicht unmittelbar als Einkommensverteilung erkennbar sind und ihre Ursache in den gesellschaftsrechtlichen Beziehungen haben. Diese Ursache ist an Hand eines Fremdvergleiches zu ermitteln, wobei Verträge zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern an jenen Kriterien gemessen werden, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden (VwGH 31.3.2000, 95/15/0056 u. a.).

## **Wiederaufnahme des Umsatz- und Körperschaftsteuerverfahrens 1994 - 1996**

Gemäß den vorliegenden Unterlagen und den diesbezüglich unwidersprochenen Prüfungsfeststellungen wurde im Rechenwerk der Berufungswerberin ein Verrechnungskonto Josef F. geführt welches, im verfahrensgegenständlichen Zeitraum auf S 849.981,09 angewachsen ist. Das Anwachsen des Forderungssaldos zugunsten der Bw. ist darauf zurückzuführen, dass vom Bankkonto der Bw. Aufwendungen für Unternehmen des Gesellschafter-Geschäftsführer bezahlt wurden. Die Aushaftungen auf dem Verrechnungskonto wurden verzinst. Mit den Zinsen wurde wiederum das Verrechnungskonto Josef F. belastet. In den beim Finanzamt eingereichten Jahresabschlüssen der Bw. werden im Jahr 1994 Verrechnungsforderungen gegenüber Josef F. in Höhe von S 142.774,06 und in den Jahren 1995 und 1996 Verrechnungsforderungen von S 175.370,98 bzw. S 849.981,09 ausgewiesen. Dass zwischen der Bw. und Josef F. keine, die laufende Verrechnung an sich betreffende, Vereinbarung hinsichtlich Rückzahlung, Besicherung, maximale Höhe der Aushaftung etc. abgeschlossen wurde, wurde in den eingereichten Abgabenerklärungen nicht offengelegt. Gerade dieser Umstand ist jedoch für die steuerliche Beurteilung der zu den Bilanzstichtagen 1994 bis 1996 auf dem Verrechnungskonto aushaftenden Beträge von wesentlicher Bedeutung, da Entnahmen des Gesellschafters einer GmbH aus dem Gesellschaftsvermögen, die nicht auf einen einwandfrei nachgewiesenen zivilrechtlich tragenden Rechtsgrund zurückgeführt werden können, grundsätzlich als verdeckten Ausschüttungen an diesen Gesellschafter anzusehen sind. Im gegenständlichen Fall wurden die Aushaftungen auf dem Verrechnungskonto verzinst und sind die bei der Bw. als Erlös erfassten Zinsen bei Annahme einer verdeckten Ausschüttung im Rechenwerk der Bw. zu unrecht erfasst worden. Durch die erforderliche Ausbuchung werden die Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen der Jahre 1994 bis 1996 vermindert, weshalb hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1994 bis 1996 eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht nur zulässig sondern auch geboten war.

Geht man (wie in weiterer Folge noch näher dargelegt) davon aus, dass von der Bw. keine Schwarzumsätze getätigt wurden, liegen betreffend der Umsatzsteuer 1994 bis 1996 keine Wiederaufnahmsgründe vor. Die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1994 bis 1996 wurde demnach zu Unrecht verfügt.

### **Verrechnungskonto Josef F.**

Wie bereits ausgeführt, werden in den Jahresabschlüssen der Bw. im Jahr 1994 Verrechnungsforderungen gegenüber Josef F. in Höhe von S 142.774,06 und in den Jahren 1995

---

und 1996 Verrechnungsforderungen von S 175.370,98 bzw. S 849.981,09 ausgewiesen, wobei zwischen der Bw. und Josef F. keine, die laufende Verrechnung an sich betreffende, Vereinbarung hinsichtlich Rückzahlung, Besicherung, maximale Höhe der Aushaftung etc. abgeschlossen wurde.

Mit (dem vorliegenden Sachverhalt gleichenden) Sachverhalten, wonach Gesellschafter einer GmbH aus dem Gesellschaftsvermögen Entnahmen tätigen, die nicht auf einen einwandfrei nachgewiesenen zivilrechtlich tragenden Rechtsgrund zurückgeführt werden können, hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt befasst (VwGH 26.9.1985, 85/14/0079; VwGH 14.4.1993, 91/13/0194; VwGH 15.3.1995, 94/13/0249, VwGH 31.3.1998; 96/13/0121 u.a.). In diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, dass an die Vereinbarungen zwischen der Gesellschaft und ihrem Gesellschafter, zumal im Falle eines die Gesellschaft beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers, ebenso strenge Maßstäbe wie an die Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen zu legen sind. Solche Abmachungen müssen von vornherein ausreichend klar sein und einem Fremdvergleich standhalten, widrigenfalls die Rückzahlbarkeit der Beträge, die der Gesellschafter von der Gesellschaft erhalten hat, nicht als erwiesen angenommen werden kann, sodass von einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen werden muss. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang auch ausgesprochen, dass die bloße Verbuchungen von Zuwendungen an einen Gesellschafter eine Urkunde über den Rechtsgrund der Zuwendung nicht ersetzen kann, weil ein solcher Buchungsvorgang weder nach außen zum Ausdruck kommt, noch daraus der Rechtsgrund für die tatsächliche Zahlung hervorgeht. Weiters wurde im gegebenen Zusammenhang auch klargestellt, dass sich die Bedenken gegen die Ernstlichkeit der Rückzahlungsabsicht bei fremdunüblich gewährten Zuwendungen durch die Tatsache einiger Zahlungen des Gesellschafters an die Gesellschaft noch nicht entkräften lassen.

Gemäß der oben angeführten (ständigen) Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wurde der Zuwachs der Verrechnungsforderungen gegenüber Josef F. in den Jahren 1994, 1995 und 1996 zu Recht als verdeckte Ausschüttung an Josef F. angesehen. Die jährlichen Zuwächse sind unter anderem auch auf die Verzinsung der Verrechnungsforderung zurückzuführen, welche sich erübrigt, wenn man vom Vorliegen verdeckter Ausschüttungen ausgeht. Der Kapitalertragsteuer ist demnach der in den einzelnen Jahren festgestellte Zuwachs der Verrechnungsforderung abzüglich der im jeweiligen Jahr verbuchten Zinsen zu unterziehen. Zudem sind auch die bei der Bw. verbuchten Zinserlöse zu eliminieren, was zu einer Verminderung der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlagen 1994 bis 1996 führt.

In der Berufung wurde vorgebracht, dass die Feststellung, wonach die Kapitalertragsteuer von der Bw. getragen wird, nicht den Tatsachen entspricht und der diesbezügliche Passus gegen den Willen der Bw. in die Niederschrift aufgenommen wurde. In diesem Zusammenhang wurde nunmehr auch schriftlich mitgeteilt, dass sich der Gesellschafter Josef F. zur Übernahme der Kapitalertragsteuer verpflichtet hat. Die auf die verdeckte Ausschüttung entfallende Kapitalertragsteuer wurde von der Bw. sohin eingefordert und erhöht die Kapitalertragsteuerbemessungsgrundlage nicht.

### **Schwarzumsätze 1994 bis 1996**

Die Betriebsprüfung hat festgestellt, dass Josef F. von 1994 bis 1996 der Bw. Beträge in maßgeblichen Umfang zugeführt hat. Konkret wurden auf dem Verrechnungskonto Josef F. 1994 S 128.000,00, 1995 S 1.015.166,67 und 1996 S 1.080.000,00 an Einlagen verbucht. Die den Einlagebuchungen zugrunde liegenden Geldflüsse und die Herkunft der zugeführten Gelder wurden gemäß den weiteren Feststellungen der Betriebsprüfung nicht nachgewiesen, weshalb davon auszugehen ist, dass Schwarzumsätzen der Bw. als Einlagen verbucht wurden.

Dazu wurde von der Bw. vorgebracht, dass die auf dem Verrechnungskonto Josef F. gebuchten Einlagen aus den erwirtschafteten Umsätzen der Unternehmen des Josef F. dotiert wurden. Zum Nachweis dafür hat die Bw. eine detaillierte Aufstellungen der in den einzelnen Jahren getätigten Einlagen und der in den Betrieben des Josef F. zum jeweiligen Einlagezeitpunkt erzielten Tageslosungen vorgelegt. Dieser Aufstellung liegen die Buchhaltungsjournale der Bw. sowie die Buchhaltungsjournale der Betriebe des Josef F. zugrunde, welche ebenfalls vorgelegt wurden. Durch diese Aufstellungen ist dokumentiert, dass die gegenständlichen Einlagen mit den Tageslosungen der Betriebe des Josef F. grundsätzlich finanziert waren. Da die Aufwendungen der Unternehmen des Josef F. laut den Feststellungen der Betriebsprüfung über das Bankkonto der Bw. bezahlt wurden, ist dass weitere Berufungsvorbringen, wonach die Einnahmen dieser Unternehmen an die Bw. weitergeleitet wurden plausibel und glaubhaft. Demnach wurde die Feststellung, wonach die Einlagen aus Mitteln unbekannter Herkunft dotiert wurden, zu unrecht getroffen.

Im übrigen hat die Bw. im fortgesetzten Verfahren Aufstellungen vorgelegt, in welchen allen im Prüfungszeitraum eingekauften Waren, die mit diesen Waren erzielten Erlöse gegenübergestellt wurden und ist ausgehend von diesen Aufzeichnungen die Annahme, dass im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Schwarzverkäufe getätigt wurden nicht zulässig, zumal Anhaltspunkte dafür, dass die Bw. in den Jahren 1994 bis 1996 den Wareneinsatz verkürzt hat nicht vorliegen.

Da die Bw. die Herkunft der auf dem Verrechnungskonto Josef F. verbuchten Einlagen hinreichend darlegen konnte und die Annahme von Einsatz- bzw. Erlösverkürzung aus den vorliegenden Erhebungsergebnissen und Unterlagen nicht ableitbar ist, war der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 1994 bis 1996 zur Gänze und den Berufungen gegen die Körperschaft- und Kapitalertragsteuerbescheide 1994 bis 1996 teilweise stattzugeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 29. März 2004