



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Lebensmittelhandel, geb. 4. September 1949, 1230 Wien, KGasse 18, vertreten durch Dr. Werner Priklopil, Steuerberater, 7132 Frauenkirchen, Josefistraße 14, vom 12. Februar 1997 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk, vertreten durch Oberrat Dr. Walter Klang, vom 8. Jänner 1997 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 1992 bis 1994, sowie Gewerbesteuer für den Zeitraum 1992 bis 1993 nach der am 21. Februar 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1994 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1992 und 1993- wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

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

## Entscheidungsgründe

Der Bw. war im streitgegenständlichen Zeitraum (teilweise) Betreiber zweier Lebensmittelgeschäfte, wobei er das Geschäftslokal in 1130 Wien, AR mit Stichtag 1. Juli 1993 an seinen Sohn veräußert hat.

### Betriebsprüfung

Im Zuge eines die Jahre 1992 bis 1994 umfassenden Prüfungsverfahrens wurden für das Unternehmen des Bw. nachstehende, berufsrelevante Feststellungen getroffen:

### TZ 21 Zuschätzung

#### 21.1. Mängel

In diesem Punkt wurde seitens der Prüferin festgestellt, dass der Bw. trotz (zeitweilig) zweier Betriebsstandorte nur einen Kassenstand geführt habe und in einer Summe aufgezeichnet habe.

Die Losungsermittlung sei – so die Angaben des Bw. – mittels täglichen Kassensturzes erfolgt, während die bar bezahlten Wareneinkäufe an Samstagen oder Sonntagen der gleichen Woche in das Losungsermittlungsblatt nachgetragen.

Am Standort in 1230 Wien, KGasse 18 sei darüber hinaus – ohne Führung von Losungsaufzeichnungen - ein Partyservice angeboten worden. Für letztere Tätigkeit seien nur im Falle von Zahlungseingängen auf dem betrieblichen Bankkonto Ausgangsrechnungen vorrätig gewesen. Betreffend Barzahlungen seien den Angaben des Bw. nach die jeweiligen Beträge in die Kassa eingelegt worden.

Im Jahr 1993 seien zwei Wareneingangsfakturen im Gesamtbruttowert von ATS 58.574,81 nicht als Wareneinkauf aufgeschienen über "privat" ausgebucht worden. Ein weiterer, in bar bezahlter Wareneinkauf über ATS 2.681,15 (brutto) habe in den Losungsermittlungen ebenfalls keine Berücksichtigung gefunden.

Des Weiteren wurde festgestellt, dass der Aufschlag bei Zigaretten vom Bw. anstatt mit 9 % mit rund 18 % ermittelt worden sei.

Zum Stichtag (30. Juni 1993) der Übergabe des in 1130 Wien, gelegenen Geschäftslokales habe es der Bw. unterlassen eine Inventur zu erstellen und seien demzufolge die an den Sohn übergebenen Waren – in Anlehnung an die zum 31.12. 1993 ermittelten Inventurwerten – schätzungsweise im Betrag von ATS 100.000.- zum Ansatz gebracht.

Eine Hochrechnung der verschiedenen Warengruppen zum Normalsteuersatz von 20 % habe in den einzelnen Jahren zu Aufschlagsdifferenzen geführt, wobei die Abweichungen seitens des steuerlichen Vertreters mit den eingebuchten Inventurwerten erklärt worden sei.

Schlussendlich sei die höchste Abweichung bei der (nicht hochgerechneten) Gruppe der Handelswaren (10 %) festgestellt worden.

## **21. 2. rechnerische Konsequenzen**

Die in Punkt 21.2. oben dargestellte Mängel nahm die Prüferin zum Anlass – den erklärten Wareneinsatz des Jahres 1993 um die geschätzten, prozentuell den einzelnen Warengruppen zugeordneten Inventurwerte von ATS 100.000.- unter Berücksichtigung der nicht eingebuchten Wareneinkäufe von ATS 55.687,24, so hin im Gesamtbetrag von ATS 44.312,76 zu reduzieren.

In weiterer Folge ermittelte die Prüferin – unter Ansatz der geänderten Basen des Wareneinsatzes für das Jahr 1993 – für den Prüfungszeitraum durchschnittliche Rohaufschläge von **32,8 %** (1992), **33,6 %** (1993) sowie **42,7 %** (1994).

Konfrontiert mit den betragsmäßigen Rohaufschlagsdifferenzen der Jahre 1992 und 1993 zu 1994 gab der Bw. der Prüferin gegenüber an, dass nämliche Differenzen aus einem erhöhten Anteil des Partyservice (1994) erklärbar seien.

Vorgenannter Argumentation wurde seitens der Abgabenbehörde erster Instanz insoweit nicht gefolgt, als den vorliegenden Fakturen gerade im Jahr 1994 ein Rückgang des Partyservice entnehmbar gewesen sei.

Eine von Verkaufsunterlagen des Jahres 1996 ausgehende und den Partyservice im untergeordneten Ausmaß berücksichtigende Kalkulation habe ebenso einen durchschnittlichen Rohaufschlag von rund 43 % gezeitigt, weswegen die Prüferin nämlichen Prozentsatz als realen Maßstab für die Jahre 1992 und 1992 erachtete und den erklärten Betriebserlösen nämlicher Jahre im Schätzungswege die Beträge von **ATS 430.000.-** (1992), bzw. **ATS 370.000.-** hinzurechnete.

## **TZ 16, 23 Vorsteuern und Aufwand Fremdleistungen**

Zu diesem Punkt wurde festgestellt, dass der Bw. im Jahre 1993 einen Betrag von netto ATS 72.000.- bzw. 1994 einen Nettobetrag von ATS 132.000.- als Betriebsausgabe angesetzt habe, wobei nämliche Beträge vom Sohn des Abgabepflichtigen in Rechnung gestellt worden seien. Die Fakturen selbst seien mit 31.12. des jeweiligen Jahres datiert und hätten diese erst im Zuge von Um- und Nachbuchungen Eingang in das Rechenwerk des Bw. gefunden.

Anzumerken sei, dass eine Begleichung dieser Verbindlichkeiten bis dato nicht erfolgt sei.

Laut Auskunft des Bw. seien den fakturierten Beträgen Aushilfsarbeiten seines Sohnes für den Partyservice sowie Vertretungen im Krankheitsfall zu Grunde gelegen. Aufzeichnungen über das Ausmaß der Leistungen seien nicht erfolgt, sondern seien diese im Voraus mit 48 Stunden

im Monat zu einem Stundensatz von ATS 250.- ermittelt worden. In weiterer Folge sei dieser Monatsbetrag auf einen Jahresbetrag umgerechnet worden, mit der Maßgabe, dass für den Standort in 1130 Wien, AR 1 ob erfolgter Geschäftstübernahme des Sohnes mit 1.7. 1993 6 Monate zum Ansatz gelangten, während im Jahre 1994 ein Monat für Urlaub abgerechnet worden seien.

In Ansehung obiger Berechnungsmodalitäten, respektive der Festlegung von Vertretungen im Krankheitsfall bereits zu Beginn des jeweiligen Jahres gelangte die Prüferin – ungeachtet des Umstandes, dass die Erfassung der Fakturen erst im Zuge der Bilanzerstellung erfolgt sei - zur Überzeugung, dass die zwischen dem Bw. und seinem Sohn, so hin zwischen nahen Angehörigen geschlossene Vereinbarung einem Fremdvergleich nicht Stand halte und demzufolge die in den Fakturen verzeichneten Beträge weder Betriebsausgaben darstellen, noch die verzeichneten Umsatzsteuerbeträge das Recht auf Vorsteuerabzug vermitteln.

### **TZ 23 Verkauf Geschäftslokal 1130 Wien, AR 1**

Mit Datum 1.7. 1993 hat der Bw. obiges Geschäftslokal an seinen Sohn veräußert, wobei der Rechnungsbetrag auf ATS 300.000.-(zuzüglich 20 % USt) gelautet habe. Während zunächst der gesamte Geldbetrag auf das Bankkonto eingezahlt worden sei, habe der Bw. zum Stichtag 31.12. 1993 zur Faktura vom 1.7. 1993 eine Gutschrift über den Betrag von ATS 150.000.- (zuzüglich 20 % USt) ausgestellt.

Nämliche Gutschrift sei im Zuge der Um- und Nachbuchungen als Verbindlichkeit berücksichtigt worden, bis dato aber nicht an den Sohn überwiesen worden.

Die Ausstellung der Gutschrift sei seitens des Bw. mit der Unrentabilität des veräußerten Geschäftslokales begründet worden.

Auf Grund der Tatsache, dass ein unrentabler Betrieb einen Geldmangel bedeute, entbehre nach dem Dafürhalten der Prüferin die Nichtüberweisung des gutgeschriebenen Betrages jeglicher Logik und liege demzufolge der Verdacht der Setzung eines willkürlichen Stornos nahe. Darüber hinaus halte vorgenannte Gestion (Ausstellung einer Gutschrift bereits ein halbes Jahr nach Veräußerung des Geschäftslokales, respektive die seit drei Jahren nicht erfolgte Rückzahlung des Betrages an den Sohn) einem Fremdvergleich nicht stand. Dies vor allem auch in Ansehung des Umstandes, dass das Geschäftslokal vom Bw. im Jahre 1991 selbst um den Nettobetrag von ATS 271.000.- erworben worden sei, weswegen der im Jahre 1993 veranschlagte Verkaufspreis von ATS 300.000.- als angemessen erscheine.

In Anbetracht der zum 30.6. 1993 schätzungsweisen Ermittlung des Warenbestandes von ATS 100.000.- sei der Verkaufspreis so hin in ATS 100.000.- Warenwert, respektive ATS 200.000.- Firmenwert aufzusplitten.

## **TZ 24 Anlagevermögen Geschäftslokal 1130 Wien, AR 1**

Wie bereits an obiger Stelle ausgeführt hat der Bw. am 1.10. 1991 nämliches Geschäftslokal um den Nettobetrag von ATS 271.000.- erworben, wobei laut Kaufvertrag vorgenannter Betrag nachstehendes beinhaltet habe:

Inventar, maschinelle Anlagen, Werkzeuge und sonstige Betriebs- und Geschäftsausstattung  
Warenlager und sonstige Vorräte,

Bestandsrecht an dem im Parterre des Hauses auf dem der Stadt Wien gelegenen  
Liegenschaft

Firmenwert (good will) des Unternehmens

Der Bw. habe eine genaue Aufteilung des Kaufpreises nicht vorgenommen, sondern einen Nettobetrag von ATS 267.166,67.- unter dem Titel Betriebs- und Geschäftsausstattung aktiviert und nämliche Kosten auf den Zeitraum von vier Jahren abgeschrieben.

In Anbetracht eines Lokalaugenscheines gelangte die Prüferin zur Überzeugung, dass das aus alten Regalen, einer Kühlvitrine, zwei Eistruhen und einem Kühlschrank bestehende Inventar zum Veräußerungstichtag bereits älter als zehn Jahre gewesen und bereits auf den Erinnerungsschilling abgeschrieben sei und demzufolge einen Wert von höchstens ATS 80.000.- repräsentiere. Demzufolge stelle der "restliche" Kaufpreis im Ausmaß von ATS 187.166,67 den Firmenwert des Geschäftslokales dar und sei dieser auf 15 Jahre abzuschreiben.

In rechnerischer Hinsicht führte obgenannte Feststellung zu einer Erfolgsauswirkung von ATS 51.470.- (1992) bzw. ATS 17.156,11 (1993).

## **TZ 25 Buchwert**

Nämlichen Zurechnungen wurde der geänderte Buchwert der Sachanlagen des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 im Jahr 1993 (ATS 210.740,11 gegenüber dem Bilanzansatz von ATS 142.114,-) so hin im (gewinnmindernden) Differenzbetrag von ATS 68.626,11 gegen gerechnet.

## **TZ 16, 26 Vorsteuerkürzungen und Kosten der Privatsphäre**

In diesem Punkt wurde seitens der Prüferin festgestellt, dass der Ankauf von Schuhen in den Jahren 1993 (ATS 1.746,25) bzw. 1994 (ATS 1.632,58), Aufwendungen für Kränze im Ausmaß von ATS 1.000.- (1992) bzw. 1.090,91 (1993), eine im Jahr 1992 im Ausmaß von ATS 500.- geleistete Spende sowie die im Jahr 1994 erfolgte Anschaffung eines Pokals mit Gravur (ATS 419.-) keine Betriebsausgaben darstellen, sondern diese vielmehr der Privatsphäre des Bw. zuordenbar seien.

Demzufolge wurden vorgenannte Beträge den erklärten Betriebsergebnissen zugerechnet, respektive korrespondierend damit entsprechende Vorsteuerkürzungen vorgenommen

### **Berufung vom 12. Februar 1997**

Gegen die im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen, mit 8. und 9. Jänner 1997 datierten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1992 bis 1994 sowie Gewerbesteuerbescheide 1992 bis 1993 wurde mit Schriftsatz vom 12. Februar 1997 Berufung erhoben, wobei der steuerliche Vertreter des Bw. wie folgt replizierte:

#### **TZ 16 Vorsteuerermittlung**

In diesem Punkt vertrat der Bw. die Ansicht, dass die Vorsteuerkürzung in Zusammenhang mit den Schuhen insoweit nicht gerechtfertigt sei, als die Anschaffung des Schuhwerks aus Gesundheitsgründen (langes Stehen im Geschäftslokal) erfolgt sei und diese daher den Typus der Arbeitskleidung erfülle.

#### **Tz 17 Umsatzermittlung**

Einleitend rügte der steuerliche Vertreter im Zusammenhang mit dem Verkauf des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 erfolgten Umsatzberichtigungen mit der Begründung, dass im Wirtschaftsleben Kaufpreiserückvergütungen durchaus üblich seien.

Auch die finanzielle Situation der Familie, welche sich in einer wechselseitigen Haftung des Bw. sowie seines Sohnes für Kreditobligos wieder gespiegelt habe, respektive eine weitere Kreditaufnahme unmöglich gemacht habe, lasse die von der Prüferin beanstandete Nichtrealisierung der Gutschrift bzw. die Nichtbegleichung der Verbindlichkeit als fremdüblich erscheinen. Um einem Fremdvergleich Genüge zu tun erkläre sich der Bw. mit einer Verzinsung der Verbindlichkeit im Ausmaß von 9 % für einverstanden.

#### **Tz 21 Zuschätzungen**

Was die von der Prüferin ins Treffen geführte Mängel in den Aufzeichnungen des Bw. (Zusammenfassung der Tageslosungen beider Geschäftslokale in einer Rechnung, keine eigenen Losungsaufzeichnungen für den Partyservice) seien als realitätsfremd zu bezeichnen. Dies vor allem deshalb als beide Geschäftslokale bis zum 30 Juni 1993 einem Besitzer gehört hätten, bzw. die Angestellten hauptsächlich aus dem Familienverband gestammt hätten und somit summa summarum von einer wirtschaftlichen Einheit auszugehen sei. Auf Grund der Tatsache, dass der Bw. zusammen mit seinen Familienangehörigen an selber Adresse gewohnt habe, sei auch abends ein gemeinsame Losungsermittlung vorgenommen worden.

Nämliches gelte auch für die Nichtaufzeichnungen des "Partyservice", wobei dieser in materieller Hinsicht nicht als "Liesinger Do & CO" zu verstehen sei, sondern den Versuch

dargestellt habe durch das Anbieten von Sandwiches, kalten Platten sowie die Gestellung von Arbeitskraft vorhandene Ressourcen nutzen zu können.

Gesonderte Aufzeichnungen, respektive Losungsermittlungen über die während der Geschäftszeit in Auftrag gegebenen Plattenbestellungen (rund 90 % des Umsatzes "Partyservice") seien schon ob des zeitlichen Momentes als schlichtweg unmöglich zu bezeichnen.

Bei den in einigen Jahresabschlüssen als "Partyservice" bezeichneten Umsätze habe es sich um die über das Bankkonto "abgewickelte" Regien gehandelt, wobei diese mengenmäßig einen nicht spezifizierbaren Teil der Partyservice- Einnahmen ausgemacht hätten, weswegen in weiterer Folge auf einen gesonderten Ausweis verzichtet worden sei.

Ungeachtet dessen stelle diese Vorgangsweise keine taugliche Grundlage für eine Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde erster Instanz.

Die irrtümliche Zuordnung zweier Eingangsrechnungen zur Privatsphäre des Bw. habe lediglich für den Bw. ein finanzielle Einbuße dargestellt, ohne jedoch die Ordnungsmäßigkeit des Rechenwerkes in Frage zu stellen, da der Zukauf selbst in kalkulatorischer Hinsicht keine Umsatzänderung bewirkt habe.

## **Tz 21 Inventur und Wareneinsatz laut BP**

Im Zuge des Prüfungsverfahrens sei die Prüferin darauf hingewiesen worden, dass die Erlösverteilung auf Grund der Wareneinkäufe edv- mäßig durchgeführt worden sei, wobei der kalkulatorisch nicht zuordenbare Teil als Umsatz Handelsware 10 % erfasst, respektive verbucht worden sei.

Auf Grund der Tatsache, dass die außerhalb des Lebensmittelsektor angesiedelten Warengruppen geringe Einsatzwerte als auch in Abhängigkeit davon geringe Erlösweite bedeuten, seien auch noch so geringfügige Vorratsveränderungen mit einer gewissen Hebelwirkung verbunden.

Da eine nachträgliche Korrektur der Umsatzverteilung nicht erfolgt sei, scheinen die Aufschläge der Produktgruppe außerhalb des Lebensmittelhandels nunmehr als extrem hoch bzw. niedrig.

Tatsächlich sei von einer Umsatzverteilungsänderung Abstand genommen worden als diese als Nullsummenspiel zu keiner Aufschlagsänderung auf dem Gebiet der Umsätze aus dem Lebensmittelhandel geführt hätte.

Der von der Prüferin für das Jahr 1994 ermittelte Aufschlag von rund 43 % (inklusive der Umsätze aus dem Partyservice) sei für den übrigen Prüfungszeitraum nicht erreichbar

gewesen. Dies sei – wie bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens angedeutet,- in der, wenn auch nicht unwiderlegbar bewiesener Gestionen einer früheren Dienstnehmerin des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 begründet gelegen.

Besagte Dienstnehmerin, welche ihren Wohnsitz an letztgenannter Geschäftsadresse hat, sei alleinverantwortlich für die Belieferung und den Warenverkauf in einem Raum des nahe gelegenen Pensionistenheimes gewesen, wobei die aus den Verkaufsgeschäften erzielten Erlöse pauschal an den Bw. übergeben worden seien.

Demzufolge seien weder Verringerungen nämlicher Erlöse, noch Veräußerungen unter dem Einstandspreis noch die die Tätigkeit von Eigengeschäften gänzlich auszuschließen. Die Dienstnehmerin sei unter anderem beim Verlassen des Geschäftes mit großen, schweren Taschen beobachtet worden, dessen ungeachtet sei ob der personellen Situation des Betriebes der Entzug der Kassenvollmacht nicht möglich gewesen.

Vielmehr habe der Bw. aufgrund des Einflusses der Dienstnehmerin im Umfeld des Betriebes (Opinion- Leaderin der Gemeindebauanlage) quasi aus Publicitygründen danach trachten müssen eine Konfrontation tunlichst zu vermeiden und seien daher Anzeigen, respektive Befragungen der Mitarbeiterin durch die Abgabenbehörde unterblieben. Ergänzend sei zum Thema der unterbliebenen Befragung durch Organe der Abgabenbehörde anzumerken, dass ein Zugestehen begangener Malversationen in Anbetracht in Anbetracht der im Jahre 1994 erfolgten Beendigung des Dienstverhältnisses wohl nicht zu erwarten sei.

Demgegenüber sei – angesichts der finanziellen Situation des Bw. (hoher Fremdfinanzierungsanteil und daher Abhängigkeit vom Kredit gewährenden Geldinstitut) – ein Verschweigen getätigter Umsätze durch Nichtaufnahme ins Rechenwerk als kontraproduktive Maßnahme zu qualifizieren.

Die differierenden Aufschläge der Jahre 1992 und 1993 zu jenem des Jahres 1994 sei einerseits auf den erhöhten Anteil des Partyservice, andererseits auf die Geschäftspraktiken der Dienstnehmerin rückführbar, wobei anzumerken sei, dass beiden Argumenten seitens der Prüferin nicht näher getreten worden sei.

## **Tz 22 Aufwand Fremdleistungen**

Was die Außenwirkung der Vertretungshandlungen des Sohnes des Bw. anlange, so sei diese insoweit evident, als der Bw. zum wiederholten Mal beispielsweise während der Ausübung seiner Funktion in der Wirtschaftskammer Wien durch Familienmitglieder vertreten worden sei. Hierbei sei es entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz keineswegs unüblich die Vertretungshandlungen nicht einzeln abzurechnen, sondern über diese vielmehr eine Pauschalvereinbarung zu treffen. Nämliches treffe auch auf die Nichteintreibung der



ausständigen Gelder zu, als eine etwaige Geltendmachung eine in der schwierigen Situation beider Betriebe begründete, gegenüber den Kreditinstituten wechselseitig bestehende Haftung ausgelöst hätte und sich mit dieser Vorgangsweise sowohl der Bw. als auch dessen Sohn sich den Finanzierungsast abgesägt hätten.

Darüber hinaus sei der Sohn des Bw. im Wege der Zusammenarbeit mit dem Bw. vor einem "Verschwinden" der Forderung aus den Büchern gefeit gewesen, respektive wäre dieselbe spätestens bei Erbanfall nach dem Bw. schlagend worden.

Ungeachtet dessen sei der Bw. damit einverstanden, dass im Zuge der Rechtsmittelerledigung unter Anerkennung der Faktoren der offenen Saldo zum Betrieb seines Sohnes mit 9 % per anno zu verzinst werde.

### **Tz 24 Anlagevermögen**

In diesem Punkt wurde seitens des Bw. die willkürliche Aufteilung des aus dem Jahr 1991 stammenden Kaufpreises insoweit gerügt, als aus der Aufgabe des Betriebs durch die Rechtsvorgängerin des Bw. gerade der Schluss zu ziehen sei, dass ein Firmenwert überhaupt nicht vorhanden gewesen sei.

### **Tz 25 Buchwert**

Während sich die Einwendungen gegen die Berechnung obigen Ausführungen zu entnehmen seien, sei der Betriebsübergang vom Bw. auf seinen Sohn nicht als Betriebsübergabe, bzw. Betriebsübernahme, sondern als Tradierung von Einzelrechten (Miet- und Belieferungsrechte) zu qualifizieren.

Gehe man allerdings so wie die Prüferin von einem Betriebserwerb des Sohnes aus, so hätte dies zwingend die Berechnung eines Veräußerungsgewinnes in der Person des Bw. zur Folge.

### **Tz 26 Kosten der Privatsphäre**

Wie bereits bei der Relevierung der Vorsteuerkürzungen ausgeführt, habe es sich beim angeschafften Schuhwerk um Arbeitskleidung gehandelt, während die Kranzspenden und der Erwerb des Pokals mit Gravur als betrieblich veranlasst anzusehen seien.

Für den Fall der Vorlage des Rechtsmittels an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

### **Stellungnahme der Betriebsprüferin vom 24. April 1997**

Die mit Datum 24. April 1997 versehenen schriftlichen Darlegungen der Prüferin lauteten wie folgt:

### **Tz 16, 26 Vorsteuerkürzung und Kosten der Privatsphäre**

Der Einwand des Bw. wonach es sich bei dem angeschafften Schuhwerk um typische Berufskleidung handle, finde in der Aktenlage insoweit keine Deckung als die aus dem Jahre 1994 stammende Faktura der Fa. H den Vermerk "Freizeitschuhe" enthalte und die Kosten bürgerlicher Kleidung auch im Falle der ausschließlichen Verwendung im Betrieb nicht abzugsfähig seien. Ebenso handle es sich bei den Aufwendungen für Kranzspenden bzw. für jene der Anschaffung eines Pokals inklusive Gravur um solche der Lebensführung.

Zusammenfassend seien sowohl die ertragsteuerliche Nichtanerkennung der Aufwendungen, als auch die Kürzung der mit diesen in Zusammenhang stehenden Vorsteuern als rechtens zu qualifizieren.

### **Tz 21 Zuschätzung im Rahmen der Gewinnermittlung**

Die aus nicht berücksichtigten Inventurwerten, respektive aus nunmehr berücksichtigtem Eigenverbrauch herrührende Differenzen seien den Erlösen "Handelsware (10 %)" zu- bzw. abgerechnet worden, wobei sich – bezogen auf den Prüfungszeitraum – erhebliche Rohaufschlagsdifferenzen ergeben hätten. Der Einwand des Bw., dass der Rohaufschlag des Jahres 1994 (43 %) auf dem Anteil "Partyservice" rückführbar sei, sei insoweit nicht verifizierbar gewesen, als - den vorliegenden Fakturen gemäß - gerade in diesem Jahr ein Rückgang in diesem Geschäftsbereich feststellbar gewesen sei.

Der Einwand des steuerlichen Vertreters wonach die beiden Geschäftslokale wirtschaftlich gesehen als Einheit zu qualifizieren sei und demzufolge eine getrennte Kassenführung entbehrlich sei, sei entgegen zu halten, dass schon ob der örtlichen Lage der Betriebslokalitäten nämliche Einheit gerade nicht vorliege.

Nach den Angaben des Bw. sei ein Kassensturz täglich erfolgt, dessen ungeachtet die bar bezahlten Wareneinkäufe erst am Samstag oder Sonntag der gleichen Woche in das Losungsermittlungsblatt nachgetragen worden. Insoweit sei es nach dem Dafürhalten der Prüferin unmöglich die Geldbestände der einzelnen Tage zu ermitteln, wobei die nicht täglich erfolgte Aufzeichnung der Geldbestände darüber hinaus die Frage nach der Durchführbarkeit der Losungsermittlungen am Wochenende aufwerfe.

Darüber hinaus sei anzumerken, dass bei einer indirekten, das heißt mit Hilfe der Kassenstände erfolgten Ermittlung der Losungen die tägliche Führung eines Kassabuches für alle an verschiedenen Orten geführte Kassa erforderlich sei.

Der Ansicht des Bw., wonach das Fehlen einer gesonderten Ermittlung der Losungen für den "Partyservice" keinen Mangel darstelle, könne insoweit nicht gefolgt werden, als bei der Trennung der Entgelte nach Steuersätzen (via Hochrechnung des Wareneinkaufs) gerade

beim Partyservice die Anwendung der üblichen Rohaufschläge zur Durchführung vorgenannter Trennung zu einem unrichtigen Ergebnis führe.

Betreffend den Partyservice seien der Prüferin weder Bestellscheine, bzw. Lieferscheine oder sonstige Aufzeichnungen vorgelegt worden, ungeachtet dessen vom Bw. aber vorgebracht worden, dass unangebrochene Getränke zurückgenommen und dem Kunden nicht verrechnet worden seien.

Die Ansicht des Bw., dass aus der Nichtverbuchung zweier Wareneinkaufsrechnungen bei der Losungsermittlung kein Mangel ableitbar sei, sei ebenso unverständlich wie der Vorwurf der Unverhältnismäßigkeit der zugeschätzten Beträge, letzteres vor allem in Hinblick darauf, dass der geschätzte Rohaufschlag seitens des Bw. nicht in Abrede gestellt worden sei.

Die erstmals im Berufungsschriftsatz als Ursache für die Rohaufschlagschwankungen ins Treffen geführte Malversationen einer ehemaligen Dienstnehmerin seien insoweit widersprüchlich als diese weder auf den gegen sie gehegten Verdacht angesprochen, noch trotz der Beschäftigung des Sohnes, respektive der jetzigen Schwiegertochter des Bw. im Geschäftslokal in 1130 Wien, AR 1 kontrolliert worden sei.

### **Tz 22 Aufwand Fremdleistungen**

In Anbetracht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum Thema substantielle Bestandteile von Verträgen mit Familienangehörigen und in Ermangelung schriftlicher Vereinbarungen betreffend die Zusammensetzung des vom Sohn des Bw. erbrachten Leistungen sei die Anstellung eines Fremdvergleiches unmöglich.

Darüber hinaus stelle auch die Ausstellung der Fakturen zum 31.12. des jeweiligen Jahres ein Indiz für die willkürliche Herbeiführung steuerlicher Folgen dar.

### **Tz 23 Verkauf Geschäftslokal 1130 Wien, AR 1**

Nach Ansicht der Prüferin sei die im BP-Bericht dargelegte Vorgangsweise betreffend den Teilstornos des Kaufpreis von ATS 300.000.- auf ATS 150.000.-, ohne dass tatsächlich eine Refundierung des Betrages erfolgte, rein auf das Angehörigenverhältnis gegründet und halte diese einem Fremdvergleich nicht stand.

### **Tz 24 Anlagevermögen**

In diesem Punkt wurde wiederholend festgestellt, dass ein Aufteilung des aus dem im Jahre 1991 erfolgten Erwerb des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 herrührenden Nettokaufpreises von ATS 271.000.- unterblieben sei, wobei die vom Bw. bisher gewählte Abschreibungsbasis (ATS 267.166,67) der Betriebs- und Geschäftsausstattung in Ansehung des Alters der Gegenstände nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprochen habe und

diese auf einen (moderaten) Schätzwert von ATS 80.000.- zu berichtigen gewesen sei, während der Restbetrag als Firmenwert (der Erwerb desselben war Kaufvertragsinhalt) auf 15 Jahre abzuschreiben gewesen sei

### **Tz 25 Buchwert**

Die im Jahre 1991 erfolgte Übernahme des Geschäftslokales sei nicht als Erwerb von Einzelrechte zu qualifizieren, sondern erfülle diese den Tatbestand eines (Teil)Betriebserwerbes und stelle korrespondierend damit die im Jahre 1993 erfolgte Übergabe an den Sohn eine Teilbetriebsveräußerung dar. In Ansehung nämlicher Schlussfolgerung komme dem Vorwurf des steuerlichen Vertreters, wonach die Abgabenbehörde erster Instanz den Ansatz des Freibetrages gemäß § 24 EStG 1988 verabsäumt habe, Berechtigung zu.

### **Gegenäußerung des Bw. vom 3. Juli 1997**

Konfrontiert mit obiger Stellungnahme führte der steuerliche Vertreter des Bw. mit Schriftsatz vom 3. Juli 1997 aus, dass die im Berufungsschriftsatz vorgebrachten Einwendungen vollinhaltlich aufrecht erhalten werden.

In der am 21. Februar 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde seitens des steuerlichen Vertreters des Bw. ergänzend ausgeführt, dass die ehemalige Dienstnehmerin im Geschäftslokal in 1130 Wien, AR 1, unter anderem für die Belieferung des in der Nähe gelegenen Pensionistenheimes verantwortlich gewesen sei, wobei der Aussage eines Heimbewohners gemäß der Verdacht entstanden sei, dass diese Waren "abgezweigt" habe. Auf Grund der räumlichen Gegebenheiten sei weder eine Kontrolle der Mitarbeiterin möglich gewesen und hätte sich auch eine sofortige polizeiliche Anzeige als untunlich erwiesen, als die Mitarbeiterin in der Gemeindebauanlage als Hausbesorgerin beschäftigt gewesen sei.

Der Vertreter der Amtspartei replizierte, dass aus der Nichtbelieferung eines Pensionisten nicht auf eine unregelmäßige Geschäftsgebarung seitens der Dienstnehmerin geschlossen werden könne.

Der steuerliche Vertreter gibt zu bedenken, dass obiger "Nichtlieferungsfall" den Auslöser für weitere Recherchen gebildet habe und nach weiteren Feststellungen gleicher Art, mit der Mitarbeiterin das Dienstverhältnis gelöst worden sei.

Nach der Auffassung der Amtspartei habe die Nichtabrechnung von Geschäften der Dienstnehmerin auf den Umsatz keinen Einfluss, sondern äußere sich diese gegebenenfalls in einem Schadensfall.

Hierzu wird seitens des Bw. angemerkt, dass die Beträge dem Unternehmen nicht zugekommen seien, und daher nicht als Umsatz desselben zu betrachten seien.

Der Vertreter der Amtspartei weist hin, dass dem Umstand, dass die Dienstnehmerin laut Berufungsausführungen Kassenvollmacht hatte, jedenfalls Rechnung zu tragen sei.

Was den Vorwurf der nicht gesonderten Aufzeichnung des Partyservice anlangt, so seien derartige Aufzeichnungen schon aus zeitlichen Gründen bzw. der Betriebsstruktur nicht möglich gewesen.

Die Prüferin führt hiezu aus, dass Grundaufzeichnungen hinsichtlich dieses Tätigkeitsbereiches generell nicht vorhanden gewesen seien.

Demgegenüber replizierte der steuerliche Vertreter des Bw., dass die von der Prüferin betreffend die angelieferten bzw. retour genommenen Waren geforderten Aufzeichnungen insoweit nicht notwendig seien, als sich die tatsächlich gelieferte Menge ohnehin aus der Rechnung ergeben habe.

Abschließend führte der steuerliche Vertreter aus, dass das Geschäftslokal in 1130 Wien, AR 1 zum Stichtag 1. Juli 1993 nicht den Wert von ATS 300.000,-- repräsentiert habe. Dessen ungeachtet sei der Ansatz von ATS 300.000,-- ausgehend vom seinerzeitigen Kaufpreis (ATS 271.000,-- aus dem Jahr 1991) und aus der Höhe des vom Sohn des Bw. aufgenommenen Kredites erfolgt. Im Zuge des Jahresergebnisses 1991/1992 hat sich der wahre Wert von ATS 150.000,-- herausgestellt und sei demzufolge eine entsprechende Gutschrift erteilt worden. Trotz dieses Ansatzes sei das Geschäft nicht "lebensfähig" gewesen und sei der Betrieb letztendlich eingestellt worden.

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

Im gegenständlichen Berufungsfall stehen nachstehende Punkte in Streit:

- 1. Zuschätzungen zum Umsatz und Ertrag der Jahre 1992 und 1993 wegen Buchführungsmängel**
- 2. Aufwand Fremdleistungen**
- 3. Verkauf Geschäftslokal in 1130 Wien, AR 1**
- 4. Anlagenbewertung des unter Punkt 3 angeführten Geschäftslokales**
- 5. umsatz- und ertragsteuerliche Qualifikation der Aufwendungen für Schuhe, Kranzspenden und die Anschaffung eines Pokals mit Gravur**

**ad 1** Nach der Bestimmung des § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. § 184 Abs. 3 leg. cit. normiert, dass ferner zu schätzen ist, wenn Bücher oder Aufzeichnungen

sachlich unrichtig sind oder solche Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes berechtigen formelle Mängel von Büchern und Aufzeichnungen nur dann zu einer Schätzung, wenn diese derart schwerwiegend sind, dass das Ergebnis der Bücher, respektive Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint (VwGH v. 2.6. 1992, 87/14/0160).

Was nun die formelle Ordnungsmäßigkeit der Bücher des Bw. anlangt, so ist eingangs festzuhalten, dass diese schon auf Grund der Tatsache, dass ungeachtet des Umstandes der indirekten Ermittlung, eine tägliche Erfassung des Geldbestandes gerade nicht erfolgt ist, seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz als nicht gegeben zu werten war. Insoweit kam ob des Fehlens vorgenannter "Aufzeichnungen" den in der Stellungnahme der Prüferin geäußerten Bedenken nach der praktischen Durchführbarkeit der nachträglichen Losungsermittlung zu den Wochenenden völlige Berechtigung zu. Des weiteren stellen die fehlenden gesonderten Aufzeichnungen betreffend den Partyservice - übereinstimmend mit den Ausführungen der Prüferin - insoweit einen Mangel dar, als bei Anwendung der Rohaufschläge des "ordentlichen Geschäftsbetrieb" auf den Geschäftsbereich des Partyservice behufs der Trennung der Entgelte tatsächlich in einem unrichtigen Ergebnis niederschlägt. Ebenso wenig vermochte sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz der Ansicht des steuerlichen Vertreters, wonach die "private" Verbuchung zweier Eingangsrechnung lediglich einen finanziellen Nachteil des Bw. bewirkt, im übrigen aber die Richtigkeit des Rechenwerkes unberührt habe lassen, nicht anzuschließen, zumal die Transferierung betrieblicher Aufwendungen in die private Sphäre letztendlich ein verzerrtes Bild der unternehmerischen Kalkulation widerspiegelt. Nämliche Betrachtungen waren auch hinsichtlich der fehlenden Inventarisierung der Waren zum Stichtag 30.6. 1993, aus Anlass der Übertragung des Geschäftslokales in 1130 Wien, Am Rosenberg 1 geboten. Zusammenfassend konnte in Ansehung obiger Ausführungen der Ansicht der Prüferin, wonach ob vorliegender formeller Mängel in der Buchführung des Unternehmens eine Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde dem Grunde nach gegeben ist, nicht erfolgreich entgegengetreten werden. Diese Ansicht liegt vor allem darin begründet, als in Entsprechung höchstgerichtlicher Rechtsprechung die Mängel sowohl quantitativ als auch qualitativ als derart schwerwiegend zu erachten sind, dass das Ergebnis der Bücher bzw. Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erscheint (VwGH v. 2.6. 1992, 87/14/0160).

Betreffend die Wahl der Schätzungsmethode im allgemeinen, respektive die Höhe der Schätzung im speziellen, verbleibt eingangs festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Ziel der Schätzung darin besteht, den wahren

Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (VwGH v. 28.5. 2002, 99/14/0021; VwGH v. 2.7. 2002, 2002/14/0003). Wiewohl die von der Prüferin für die Jahre 1992 und 1993 angestellte Kalkulationen - rein bezogen auf die Höhe des Rohaufschlages - erhebliche Differenzen zu den Betriebsergebnissen des Jahres 1994 zeitigten, so darf nicht übersehen werden, dass die (von der Prüferin ermittelte) Höhe der an den Sohn des Bw. veräußerten Waren sowie deren (anteilmäßige) Distribution auf die einzelnen Warengruppen ihrerseits auf einer Schätzung beruht, ein Umstand, welcher nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Hochrechnung der Handelswaren (10 %) auf das Rohaufschlagsniveau des Jahres 1994 als untunlich erscheinen lässt. Was nun die Wahl der Schätzungsmethode anlangt, so steht diese nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Abgabenbehörde grundsätzlich frei, ohne jedoch das Ziel, mit Hilfe der Schätzung den tatsächlichen Gegebenheiten, sprich den realen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, "aus den Augen zu verlieren" (VwGH v. 18..7. 2001, 98/13/0061; VwGH v. 18.11. 2003, 200/14/0187). Im Sinne vorstehender Ausführungen gehört die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) zu den Elementen der Schätzung (VwGH v. 25.2. 2004, 200/13/0050, 0060, 0061; VwGH v. 24.2. 2005, 2003/15/0019), wobei diese Schätzungsmethode davon ausgeht, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (VwGH v. 25.2 2004, 2003/13/0147; VwGH v. 21.10. 2004, 2000/13/0043, 01016). In Anbetracht der Unregelmäßigkeit der Aufzeichnungen gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass im vorliegenden Fall für die Jahre 1992 und 1993 – abweichend von der Kalkulation der Prüferin - der Anwendung eines Sicherheitszuschlages von 3 % zu den erklärten Umsätzen und Handelswarenerlösen (10%) der Vorzug zu geben ist. In diesem Zusammenhang verbleibt auch anzumerken, dass mit der Verhängung des Sicherheitszuschlages von 3 %, welcher sich letztendlich in einer Reduktion der Abgabennachforderung niederschlägt, auch den im Rechtsmittel angeführten Umständen, wonach die "kalkulatorischen Einbußen" auch durch Gestionen im Dienstnehmerbereich des Bw, angesiedelt gelegen seien, Rechnung getragen wurde. Dies vor allem deshalb - als ungeachtet nicht erfolgter polizeilicher Anzeigen – Unregelmäßigkeiten nicht gänzlich auszuschließen waren, wobei zu bemerken ist, dass ob langen Zeitablaufes eine lückenlose Aufklärung der Vorgänge als ausgeschlossen zu betrachten war, weswegen auch in diese Richtung abzielende Erhebungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz (Befragung der ehemaligen Dienstnehmerin) unterbleiben sind. Zusammenfassend war dem Berufungsbegehren daher teilweise Rechnung zu tragen.

In rechnerischer Hinsicht ist daher wie folgt zu verfahren:

|                                     | 1992                | 1993                |
|-------------------------------------|---------------------|---------------------|
| Erlöse/Umsätze (10%) laut Erklärung | 5.803.655,52        | 4.869.517,96        |
| gerundete Zuschätzung (3 % SZ)      | 174.000.-           | 146.000.-           |
| Erlöse/Umsätze (10%) laut BE        | <b>5.977.655,52</b> | <b>5.015.517,96</b> |

**Ad 2.** Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen voraus, dass diese nach außen hinreichend zum Ausdruck, einen eindeutigen und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben müssen und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (VwGH v. 20. 11. 1990, 89/14/0029). Zur Vermeidung der willkürlichen, rein in der nahen Angehörigeneigenschaft begründeten Herbeiführung steuerlichen Folgen müssen vorgenannte Voraussetzungen kumulativ vorliegen, widrigenfalls die Vereinbarung für die Zwecke des Steuerrechtes nicht anzuerkennen ist. Was die Inhaltserfordernisse für Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anlangt, so wird seitens höchstgerichtlicher Rechtsprechung gefordert, dass die für das Zustandekommen des Vertrages wesentlichen Vertragsbestandteile mit genügender Deutlichkeit fixiert sein müssen (VwGH 3. 5. 1983, 82/14/0227). Bezogen auf die "Vertretungshandlungen" des Sohnes bedeuten vorstehende Ausführungen, dass richtigerweise die Art und der Umfang der Tätigkeit, respektive die Ermittlung des Stundensatzes deutlich, sprich für die Abgabenbehörde in nachvollziehbarer Art und Weise zu fixieren gewesen wären, und sich die Vereinbarung nicht einer einmaligen, auf das übrige Jahr anzuwendenden Errechnung einer Monatspauschale beschränken hätte dürfen. Zusammenfassend gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass die Vereinbarung schon ob nicht ausreichender inhaltlicher Determinierung – und sohin ohne weiterer Prüfung der übrigen Parameter (die Fremdüblichkeit der Vereinbarung) steuerlich nicht anzuerkennen ist und demzufolge die umsatz- und ertragsteuerlichen Zurechnungen bzw. Kürzungen der Vorsteuern der geltend gemachten Aufwendungen in den Jahren 1993 und 1994 völlig rechtens erfolgt ist und dem Rechtsmittel in diesem Punkt keine Berechtigung zu kommt.

**Ad 3** Ebenso wie in Punkt 2 der Berufungsentscheidung hatte sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich der im Zuge des Verkaufes des Betriebes in 1130 Wien, AR 1 vom Bw. erteilten Gutschrift von ATS 150.000.- auseinander zu setzen, wobei der Streitpunkt



wiederum als unter den Themenkomplex der steuerlichen Anerkennung vertraglicher Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen fallend zu erachten war. Unter Bezugnahme auf obige Ausführungen gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass der Stornierung des Kaufpreises schon auf Grund der Nichtdarlegung exakter, für die Abgabenbehörde schlüssig nachvollziehbarer Gründe, etwa in Form einer schriftlichen Punktation keine Berechtigung zukommt. In diesem Zusammenhang kam dem Einwand der Unrentabilität des Betriebs für den Sohn des Bw. angesichts der Korrelation des (ursprünglich) vereinbarten Kaufpreises mit den im Jahre 1991 für den Bw. angefallenen Anschaffungskosten nicht nur keine Bedeutung zu, sondern bietet dieser – im Zusammenwirken mit der Nachbuchung, sowie der Nichtrealisierung der Gutschrift durch den Gutschriftempfänger - geradezu einen Anhaltspunkt für eine willkürliche, in der Angehörigeneigenschaft begründete Vorgangsweise an. An diesem Ergebnis konnte auch das Argument, wonach "Nachbesserungen" des Kaufpreises im Wirtschaftsleben durchaus üblich seien, insoweit nichts zu ändern, als gerade in Anlehnung an die Erfahrungen des Wirtschaftslebens derartige Nachbesserungen, im besonderen solche die sich in einer nachträglichen Reduktion des Kaufpreises niederschlagen, ohne exakte Determinierung schlüssiger Gründe für vorstehende Gestion geradezu unmöglich sind. Im Licht obiger Ausführungen konnte den Feststellungen der Prüferin nicht entgegengetreten werden und kam korrespondierend dem Rechtsmittel auch in diesem Punkt keine Berechtigung zu.

**Ad 4** Was die Höhe der Betriebs- und Geschäftsausstattung des Geschäftslokales in 1130 Wien, AR 1 anlangt, so ist diese als Teil des abnutzbaren Anlagevermögens in Entsprechung des § 6 Z 1 Satz 1 EStG 1988 mit den Anschaffungskosten zu bewerten. In materieller Betrachtung des Kaufvertrages vom 1. 10. 1991 im allgemeinen, welcher einen Nettokaufpreis von ATS 271.000.- ausweist sowie als Kaufgegenstände, neben dem Inventar das Warenlager, das Mietrecht sowie den good will des Unternehmens ausweist und in Ansehung der Inventarliste im speziellen, gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Überzeugung, dass die vom Bw. vorgenommene Bewertung des Inventars mit ATS 267.166,67 jedenfalls als überhöht anzusehen ist. In Ansehung dieses Umstandes sowie der vom Bw. unterlassenen Verteilung der Anschaffungskosten auf die einzelnen Kaufgegenstände war die Prüferin berechtigt die aus der Betriebsbesichtigung gewonnenen Ergebnisse in die Bewertung in die schätzungsweise Ermittlung des Wertes der Geschäftsausstattung einerseits sowie des Firmenwertes andererseits vorzunehmen. Was nun diese Aufteilung anlangt, so vermochte sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz der im Rechtsmittel geäußerten Ansicht un schlüssiger Bewertung insoweit nicht anzuschließen, als der in Abrede gestellte Erwerb eines Firmenwert Teil vertraglich bedungen war, bzw. ob quantitativen Umfanges sowie des

Alters des Inventars der Ansatz eines Wertes von ATS 80.000.- nicht nur als schlüssig, sondern auch als an der Obergrenze der "tatsächlichen Verhältnisse" angesiedelt anzusehen war. Zusammenfassend erfolgten die Korrekturen der Abschreibungen, respektive jene der Restbuchwerte in Einklang mit den steuerrechtlichen Vorschriften und war daher dem Rechtsmittel auch in diesem Punkt der Erfolg zu versagen. In Übereinstimmung mit den Ausführungen im Rechtsmittel sowie jener in der Stellungnahme der Prüferin, wonach im Falle der Qualifikation der "Übergabe" des Geschäftslokales eine Betriebsveräußerung im Jahre 1993 zu erblicken sei, die Abgabenbehörde erster Instanz die Ermittlung eines Veräußerungsgewinnes sowie der Ansatz des Freibetrages nach § 24 Abs. 4 EStG 1988 verabsäumt worden sei, war diesem Vorbringen im Rahmen der Rechtsmittelerledigung Rechnung zu tragen. In Ansehung obiger Sachverhaltsdarstellungen war nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz die Übergabe des Geschäftslokales an den Sohn, ob Übertragung des Standortes, der Sachanlagen des Warenlagers und der Dienstnehmer als Betriebsveräußerung zu qualifizieren war. Nämliche Schlussfolgerung lag vor allem darin begründet, dass der Erwerber entgeltlich im Wege eines einheitlichen Vorganges die wesentlichen Betriebsgrundlagen erhalten hat, weswegen – entgegen der Ansicht des steuerlichen Vertreters - die Gestion des Bw. nicht als Übertragung einzelner Rechte zu qualifizieren war. Rein rechnerisch lautete der in das Jahresergebnis bzw. die Abgabefestsetzung des Jahres eingeflossene Überhanges auf den Betrag von ATS 89.260.- (Unterschiedsbetrag zwischen dem Verkaufspreis von ATS 300.000.- und den (adaptierten) Werten der Sachanlagen von ATS 210.740.-), wobei von diesem Betrag der Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 von ATS 100.000.- noch in Abzug zu bringen ist. Im Ergebnis waren die von der Abgabenbehörde erster Instanz für das Jahr 1993 ermittelten Einkünfte aus Gewerbebetrieb um den Betrag von **ATS 89.260.-** zu reduzieren.

**Ad. 5** Nach der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. In Ansehung obiger Definition fallen die Anschaffungen für Schuhe, Kranzspenden und für einen Pokal mit Gravur geradezu klassischer Art und Weise in den Anwendungsbereich obiger Norm und erfolgten daher deren Nichtberücksichtigung als Betriebsausgaben völlig zu Recht. Anzumerken verbleibt, dass ungeachtet der Nichtdarlegung der betrieblichen Veranlassung für den Ankauf von Kränzen sowie des Pokals, die Verwendung von Freizeitschuhen (nämliche Feststellung der Prüferin wurde nicht einmal in Abrede gestellt) im Betrieb diese nicht den Status einer abzugsfähigen Arbeitskleidung erhalten. Korrespondierend

mit der ertragsteuerlichen Beurteilung der Aufwendungen waren die in Zusammenhang mit den Anschaffung stehenden Umsatzsteuern aus den Vorsteuern auszuscheiden, als in Entsprechung der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1972 als Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten.

### Ermittlung der Umsätze 1992 und 1993

|                               | 1992                | 1993                |
|-------------------------------|---------------------|---------------------|
| Umsätze laut Erklärung        | 6.638.216,04        | 5.776.195.195,52    |
| davon zu 20%                  | 834.560,52          | 906.677,56          |
| davon zu 10%                  | 5.803.655,52        | 4.869.517,96        |
| Zuschätzung laut Punkt der BE | 174.000.-           | 146.000.-           |
| Umsätze laut BE               | <b>6.812.216,04</b> | <b>5.922.195,52</b> |
| davon zu 20%                  | <b>834.560,52</b>   | <b>906.677,56</b>   |
| davon zu 10 %                 | <b>5.977.655,52</b> | <b>5.015.517,96</b> |

### Einkünfte aus Gewerbebetrieb 1992 und 1994

|   | 1992        | 1993        |
|---|-------------|-------------|
| Gewinn laut BP vor GwSt Rückstellung    | 462.888.-   | 665.756.-   |
| Differenzen Schätzung laut BE (Punkt 1) | - 256.000.- | - 224.000.- |
| Veräußerungsgewinn laut Punkt 5         |             | - 89.260.-  |

---

|                                     |                  |                  |
|-------------------------------------|------------------|------------------|
| Zwischensumme                       | 206.888.-        | 352.496.-        |
| Anpassung GwSt- Rückstellung<br>BE  | - 7.347.-        | - 30.188.-       |
| Einkünfte aus GW laut BE in ATS     | <b>199.541.-</b> | <b>322.308.-</b> |
| Einkünfte aus GW laut BE in<br>Euro | <b>14.501,21</b> | <b>23.423,04</b> |

Auf Grund obiger Ausführungen war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 12 Berechnungsblätter

Wien, am 22. Februar 2006