

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

25.10.1994

Geschäftszahl

90/14/0181

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hnatek, Dr. Karger, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fichtner, über die Beschwerde 1. des H und 2. der T, beide in O, beide vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich (Berufungssenat I) vom 18. Juni 1990, Zl. 1/9/5-BK/D-1990, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO, Umsatzsteuer sowie Gewerbesteuer für die Jahre 1983 und 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer sind Ehegatten und führen einen Fleischhauerei- und Gastgewerbebetrieb. Die Einkünfte aus diesem einheitlichen Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt (Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG).

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung über die Jahre 1982 bis 1984 traf der Betriebsprüfer nach Durchführung einer "Vermögensdeckungsrechnung" die Feststellung, eine Gegenüberstellung der "verfügbaren Mittel" und der "Mittelverwendung" habe für das Jahr 1983 eine Unterdeckung von S 229.091,-- und für das Jahr 1984 eine Unterdeckung von S 432.340,-- ergeben (Tz 8 des Betriebsprüfungsberichtes vom 11. Februar 1987). Die Behauptung des Erstbeschwerdeführers, die fehlenden Mittel hätten aus Schenkungen seiner Schwiegermutter gestammt, habe der Betriebsprüfer trotz eidesstattlicher Erklärung des Schwagers des Erstbeschwerdeführers über die Schenkungsvorgänge nicht glauben können. Nach Auskunft des Erstbeschwerdeführers wären die Schenkungen (insgesamt S 1.260.000,--) ab dem Tode seines Schwiegervaters im Jahr 1982 bis zum Tode seiner Schwiegermutter am 6. Jänner 1984 erfolgt. Die Geldübergaben seien zwischen der Schwiegermutter und dem Erstbeschwerdeführer vorgenommen worden. Die Schenkungen seien nach Prüfungsbeginn (7. April 1986) nachträglich beim Finanzamt für Gebühren am 19. Dezember 1986 angezeigt worden. Die Einkünfte der angeblichen Geschenkgeberin hätten aus einer Pension (1983 netto S 39.042,--), einem Hilfslosenzuschuß und einer Leibrente (Wert laut Einkommensteuererklärung 1983 S 60.000,--) bestanden. In der Vermögensteuererklärung zum 1. Jänner 1983 fehlten Angaben hinsichtlich von Bargeldbeständen bzw. Bankguthaben. Eine im Besitz der Schwiegereltern befindliche Landwirtschaft und ein Gasthaus seien 1967 an deren Sohn (Schwager des Erstbeschwerdeführers) übergeben worden. Die Einkünfte der Schwiegermutter mögen für die Deckung der Lebenshaltungskosten, nicht jedoch für eine Vermögensbildung, wie sie für die vorgebrachten Schenkungen erforderlich gewesen wäre, ausreichend gewesen sein. Wie der Erstbeschwerdeführer weiters ausgeführt habe, habe sein Schwager zwar schon immer vermutet, daß der Erstbeschwerdeführer Geld von seiner Schwiegermutter erhalten haben müsse, weil bei deren Tod kein Geld mehr vorhanden gewesen sei, genaueres habe jedoch dieser nicht gewußt. Es erscheine deshalb zweifelhaft, daß der Schwager in der eidesstattlichen Erklärung eine genaue Höhe der Schenkungen habe angeben können, weshalb diese als Nachweis über die Schenkung nicht habe anerkannt werden können. Da keine weiteren Unterlagen über die Schenkungen beigebracht worden seien (z.B. Sparbücher, Bankauszüge etc.) erfolge eine Zuschätzung in Höhe der fehlenden Mittel (brutto gerundet S 229.000,-- bzw. S 432.000,--; bisher erklärter Gewinn 1983 S 492.351,--, 1984 S 205.562,--).

Das Finanzamt schloß sich der Ansicht des Betriebsprüfers an und erließ am 13. März 1987 nach amtswegiger Verfahrenswiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO Umsatzsteuerbescheide, Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO und davon abgeleitete, gemäß §§ 295 und 296 BAO geänderte Bescheide betreffend die Festsetzung der einheitlichen Gewerbesteuermeßbeträge, die Zerlegung dieser Meßbeträge und die Gewerbesteuer für die Jahre 1983 und 1984.

Mit Schriftsatz vom 2. April 1987 stellten die Beschwerdeführer den Antrag, die Rechtsmittelfrist für "die Gewerbe- und Umsatzsteuerbescheide 1983 und 1984 vom 13.3.1987" bis zum 31. Mai 1987 zu verlängern. Diesem Ansuchen gab das Finanzamt mit Bescheid vom 21. April 1987 statt und verlängerte die Rechtsmittelfrist "betreffend Gewerbe- u. Umsatzsteuer 1983

u. 1984" bis zum 31. Mai 1987.

Am 20. Mai 1987 erhoben die Beschwerdeführer Berufung gegen die "Einkommen-, Umsatz- und Gewerbesteuerbescheide betreffend die Jahre 1983 und 1984". Die Rechtsmittelfrist sei antragsgemäß bis 30. Mai 1987 verlängert worden. Die Berufung richte sich gegen die aufgrund der Vermögensdeckungsrechnung erfolgten Zurechnungen und die Berufung sei "ebenso auszudehnen" auf die gesonderten Bescheide der Anteile der Beschwerdeführer an den gemeinschaftlichen Einkünften betreffend die Jahre 1983 und 1984, "welche aus Gewerbebetrieb resultieren und im Zusammenhang mit den oben angeführten Zurechnungen stehen". Die Vermögensdeckungsrechnung entspreche keinesfalls der Richtigkeit, weil die Mittelverwendung in den Jahren 1983 und 1984 durch Vorlage von Unterlagen und bereits erfolgter schriftlicher Erklärungen nachgewiesen werden könne. Die Behörde sei verpflichtet, auf alle substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen und auch beantragte Zeugen einzuvernehmen. Insbesondere werde darauf hingewiesen, daß der Schwager nicht als Zeuge angehört worden sei. Wie sich aus einer Aufstellung der Barmittel der Schwiegereltern des Erstbeschwerdeführer ergebe, seien die Schenkungen in Höhe von S 1.260.000,-- sehr wohl aus dieser Vermögensmittelrechnung bewiesen, weil die Genannten neben Barbezügen über die volle freie Station und entsprechende Sachbezüge in all den Jahren verfügt hätten. Den Abgabepflichtigen sei nicht bekannt gewesen, daß die Barmittel in der Vermögensteuererklärung hätten ausgewiesen werden müssen, weil sie der Meinung gewesen seien, daß diese "sofort bewerteten" Barbestände, welche für eine Haussanierung in S Verwendung gefunden hätten, nicht mehr hätten erklärt werden müssen. Für die strittige Barmittelzuwendung sei auch ein Fruchtgenußrecht für die Schwiegermutter vereinbart gewesen, zu dessen Realisierung es wegen des Todes derselben jedoch nicht mehr gekommen sei. Ebenso sei aus dem Besitz der von den Schwiegereltern (des Erstbeschwerdeführers) im Jahr 1967 an den Sohn übergebenen Landwirtschaft und Gaststätte nach den übereinstimmenden Aussagen der Kinder noch teilweise Barvermögen vorhanden gewesen sei. Allein aus der Tatsache, daß beim Tod der Schwiegereltern kein Geld mehr vorhanden gewesen sei, müsse geschlossen werden, daß die beiden Beschwerdeführer laufend Barzuwendungen erhalten hätten, wie sich auch aus der eidesstattlichen Erklärung vom 18. Dezember 1986 ergebe. Die von der Betriebsprüfung erfolgte Zuschätzung erweise sich damit keinesfalls als gerechtfertigt und es werde der Antrag auf "Berichtigung" der betreffenden Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1983 und 1984 gestellt.

Die der Berufung angeschlossenen Unterlagen standen offenkundig (nach dem Inhalt des Arbeitsbogens) auch der Betriebsprüfung zur Verfügung und betrafen im wesentlichen folgende Schriftstücke:

- Schreiben der Beschwerdeführer an das Finanzamt vom 17. Oktober 1986 über eine Sachverhaltsdarstellung hinsichtlich "außerbuchhalterischer Privatausgaben der Jahre 1982, 1983, 1984 sowie 1985" insbesondere unter Einbeziehung der laufenden Schenkungen seitens der Schwiegermutter in Höhe von
S 560.000,-- im Jahr 1982 und S 700.000,-- im Jahr 1983, ferner eines Darlehens des voraussichtlichen zukünftigen Ehegatten einer Tochter der Beschwerdeführer im Betrag von S 270.000,-- für Jahr 1983 (eine handschriftliche Bestätigung über dieses Darlehen vom 4. Februar 1983 "für Hauskauf in S" wurde ebenfalls vorgelegt).
- Eine "eidesstattige" Erklärung vom 18. November 1986 des Schwagers betreffend die Schenkungen im Betrage von
S 560.000,-- im Jahr 1982 und S 700.000,-- im Jahre 1983. In diesem bezüglich der Echtheit der Unterschrift notariell beglaubigten Schriftstück erklärte der Schwager, daß seine Mutter an ihre Tochter (die Zweitbeschwerdeführerin) und deren Ehegatten (Erstbeschwerdeführer) bis zum Jahr 1982 einen Betrag von S 560.000,-- und im Jahr 1983 weitere S 700.000,-- übergeben habe und diese Beträge von den Beschwerdeführern zum Ankauf des ihnen je zur Hälfte gehörigen Hauses S, M. Gasse 6, sowie zur Renovierung dieses Hauses und verschiedene Investitionen in diese Liegenschaft verwendet worden seien. Seine Mutter hätte in diesem Haus auch ein Wohnrecht eingeräumt erhalten sollen, jedoch sei es infolge ihres Ablebens zu dieser Einräumung nicht mehr gekommen.
- Notariatsakt vom 21. Juli 1967 hinsichtlich Übergabsvertrag der Schwiegereltern an deren Kinder, insbesondere an deren Sohn.
- Schenkungssteuerbescheide jeweils vom 13. Februar 1987 über Schenkungen von jeweils S 630.000,-- an die beiden Beschwerdeführer.

- Lohnsteuerbescheinigungen bzw. Lohnzettel der Schwiegereltern betreffend die Jahre 1967 bis 1982 bzw. 1983 und 1984.
- Aufstellung der Barmittel hinsichtlich der ab Betriebsübergabe 1967 bis zum Jahr 1983 erfolgten Pensionszahlungen sowie der freien Station und des jährlichen Barbezuges aus den Leibrenten sowie einer Blindenrente mit einer Gesamtbarsumme von S 1.599.542,--.

Einem in den Verwaltungsakten (Arbeitsbogen) befindlichen Gedächtnisprotokoll des Betriebsprüfers vom 16. Jänner 1987 über den Verlauf der Prüfung ist zu entnehmen, daß anlässlich einer ersten Besprechung am 6. Mai 1986 zur Finanzierung des Kaufpreises eines Hauses in S (am 31. Jänner 1983) erklärt worden sei, daß die Mittel aus vorhandenem Bargeld und aus einem Darlehen des zukünftigen Schwiegersohnes und der Tochter gestammt hätten. Über die genaue Höhe des Darlehens hätten zu diesem Zeitpunkt noch keine genaueren Angaben gemacht werden können. In einer weiteren Besprechung am 31. Juli 1986 seien hinsichtlich der Finanzierung des Hauskaufes die Angaben aus der ersten Besprechung aufrecht erhalten und betreffend die Darlehensgewährung ein handschriftlicher Beleg vorgelegt worden. Mit diesem Beleg sei ein Darlehen von S 270.000,-- bestätigt worden. Am 17. Oktober 1986 sei dem Betriebsprüfer vom Steuerberater telefonisch mitgeteilt worden, daß der Erstbeschwerdeführer ihm gegenüber erklärt habe, daß er von seiner inzwischen verstorbenen Schwiegermutter ohne Wissen seiner Gattin Geld in Höhe von insgesamt S 1.260.000,-- geschenkt erhalten habe. Belege für diese Schenkungen seien nicht vorhanden. Der Schwager könne jedoch die Geldübergaben bezeugen.

Der Inhalt dieses Gedächtnisprotokolles wurde dem Erstbeschwerdeführer zur Kenntnis gebracht und dessen grundsätzliche Richtigkeit von diesem niederschriftlich am 25. Jänner 1987 bestätigt. Es treffe zu, daß die Verantwortung hinsichtlich der Finanzierung des Hauskaufes bei den ersten beiden Besprechungen unrichtig gewesen sei. Diese Unrichtigkeit sei deshalb zustande gekommen, weil bei den Besprechungen die Ehegattin anwesend gewesen sei und dieser von seiten ihrer Mutter vorgeworfen worden sei, daß sie kein Verständnis "im Umgang mit Geld habe", weshalb die Zweitbeschwerdeführerin auch nichts von den Geldzuwendungen habe erfahren sollen. Aus diesem Grund sei erst zu einem späteren Zeitpunkt nach Rücksprache und Aufklärung durch den Steuerberater der tatsächliche Vorgang der Behörde mitgeteilt worden.

Vor Erlassung des angefochtenen Bescheides ordnete die belangte Behörde die zeugenschaftliche Einvernahme der Tochter und deren Freundes zum Beweisthema der Darlehenshingabe von S 270.000,--, des Schwagers zum Beweisthema der "eidestättigen" Erklärung vom 18. Dezember 1986 und die Einvernahme der Zweitbeschwerdeführerin zum Thema der Schenkung durch deren Mutter an.

Der Schwager verneinte am 6. März 1990 niederschriftlich die Fragen, ob er bei der Geldübergabe anwesend gewesen sei oder ansonsten über die Modalitäten der Übergabe näher Bescheid wisse. Er selbst habe seitens seiner Mutter keine Zuwendungen erhalten. Was seine Eltern bzw. seine Mutter konkret mit den ihnen zur Verfügung stehenden Mitteln gemacht hätten, sei ihm nicht bekannt. Da beim Tode seiner Mutter kein Vermögen mehr vorhanden gewesen sei, müsse "eine meiner beiden Schwestern das Geld wohl erhalten haben".

Die Tochter, deren Freund und die Zweitbeschwerdeführerin nahmen zu den niederschriftlich gestellten Fragen - da wegen der lange zurückliegenden Vorgänge "zum jetzigen Zeitpunkt keine detaillierte Auskunft gegeben werden könne" - am 14. März 1990 schriftlich Stellung. Der Freund gab darin an, daß das hingegebene Bargeld von S 220.000,-- von ihm, der Rest von S 50.000,-- von seiner Braut stamme, die dieses aus ihren Ersparnissen zur Verfügung gestellt habe. Da er im elterlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in der Zeit von 1974 bis 1979 voll tätig gewesen sei, habe er auch dementsprechend verdient. Außerdem habe er keine sonstigen Verpflichtungen gehabt, da er bei den Eltern voll verpflegt worden sei und auch die Wohnung gratis gehabt habe. Laut Zusage des Erstbeschwerdeführers seien keine Modalitäten hinsichtlich der Darlehensrückzahlung getroffen worden, weil der Betrieb ohnehin ihm gemeinsam mit seiner Braut übergeben werde. Die Tochter bestätigte, daß der hingegebene Betrag von S 270.000,-- bis zu einer Höhe von S 50.000,-- von ihr, der Rest von ihrem Bräutigam stamme. Ihr Verdienst habe in der Zeit von 1980 bis Anfang 1983 ca. netto S 170.000,-- betragen. Da sie von den Eltern voll verpflegt worden sei und dort gratis wohne, habe sie nur die notwendigen Baraufwendungen für Bekleidungen und sonstige notwendige Sachen zu finanzieren gehabt.

Rückzahlungsmodalitäten betreffend das Darlehen seien nicht getroffen worden, weil der Betrieb ohnehin an sie und ihren zukünftigen Gatten übertragen werde. Die Zweitbeschwerdeführerin gab an, daß der Schwager des Erstbeschwerdeführers nichts von der Tatsache gewußt habe, daß Zuwendungen ohne Wissen ihrerseits erfolgt seien, weil ihr Ehegatte anlässlich der allwöchentlichen Fleischlieferungen direkt von ihrer Mutter Geld bekommen habe. Ihr Mann kümmerge sich stets allein um alle finanziellen Angelegenheiten. Die Zweitbeschwerdeführerin habe zum damaligen Zeitpunkt nichts von den Schenkungen ihrer Mutter gewußt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend die Feststellungsbescheide für die Jahre 1983 und 1984 als unzulässig zurück, die Berufung betreffend die Umsatzsteuer und die Gewerbesteuer für die Jahre 1983 und 1984 als unbegründet ab.

Zur Zurückweisung führt die belangte Behörde aus, daß gemäß § 278 BAO die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu prüfen habe, ob ein von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht aufgegriffener Grund zur Zurückweisung der Berufung vorliege. Die Berufungsschrift vom 20. Mai 1987 könne dahingehend

ausgelegt werden, daß nunmehr auch gegen die Feststellungsbescheide betreffend die Jahre 1983 und 1984 berufen werden solle. Im Fristverlängerungsschreiben vom 2. April 1987 sei allerdings lediglich um die Verlängerung der Rechtsmittelfrist betreffend die Gewerbe- und Umsatzsteuerbescheide 1983 und 1984 angesucht worden; diesem Antrag habe das Finanzamt auch entsprochen. Für die Berufung gegen die Feststellungsbescheide 1983 und 1984 sei die gesetzliche Rechtsmittelfrist des § 245 Abs. 1 BAO abgelaufen, sodaß die Berufung insoweit als nicht fristgerecht eingebracht gemäß § 273 Abs. 1 lit. b BAO zurückzuweisen gewesen sei.

Von Feststellungsbescheiden abgeleitete Bescheide könnten nicht mit dem Argument bekämpft werden, daß die im Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen unrichtig seien (§ 252 BAO). Dies treffe auf die Berufung gegen die Gewerbesteuer(meß)bescheide für die Jahre 1983 bis 1984 zu, sodaß dieser bereits aus diesem Grund der Erfolg zu versagen gewesen sei.

Zur Berufungsentscheidung betreffend Umsatzsteuer stellte die belangte Behörde fest, daß den Beschwerdeführern zur festgestellten Unterdeckung ausreichend Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben worden sei. Die diesbezüglich ins Treffen geführte Schenkung von der Schwiegermutter in Höhe von insgesamt S 1,260.000,-- sei nach Auffassung des Berufungssenates zu Recht nicht berücksichtigt worden. Die Angabe des Erstbeschwerdeführers, daß er auf die Frage der Finanzierung des Hauses in S anlässlich der Besprechungen vom 6. Mai 1986 sowie vom 31. Juli 1986 die genannte Schenkung nicht erwähnt habe, weil die Zweitbeschwerdeführerin von dieser Schenkung ihrer Mutter nicht habe erfahren sollen, erscheine unglaublich. Die Zweifel an der Richtigkeit dieser Aussage hätten auch im weiteren Verfahren, insbesondere durch die Stellungnahme der Zweitbeschwerdeführerin vom 14. März 1990, nicht beseitigt werden können. Da die Schenkung durch keine konkreten Unterlagen wie Sparbücher, Bankauszüge etc. habe belegt werden können, sei eine eidesstattliche Erklärung nachgereicht worden. Aufgrund der Zeugenaussage des Schwagers vom 6. März 1990 sei jedoch erwiesen, daß dieser die Angaben in der eidesstattlichen Erklärung gar nicht habe treffen können, weil er die Fragen betreffend die Modalitäten der Schenkung am 6. März 1990 nicht bzw. nur negativ habe beantworten können. Im übrigen habe der Zeuge bloß die Vermutung aufgestellt, daß beim Tode seiner Mutter kein Vermögen mehr vorhanden gewesen sei und daher eine seiner beiden Schwestern das Geld wohl erhalten habe. Auch die vorgelegte Aufstellung der Barmittel vermöge einen schlüssigen Beweis für das Vorliegen der behaupteten Schenkung nicht darzustellen. Einerseits erscheine es unglaublich, daß ein derart hoher Betrag (im Jahr 1982 ca. S 1,400.000,--) in bar zu Hause aufbewahrt worden sei; andererseits hätten es die Beschwerdeführer in der Hand gehabt, Sparbücher vorzulegen, an Hand derer der Geldfluß zu ersehen gewesen wäre. Weiters werde in der gegenständlichen Aufstellung davon ausgegangen, daß die Schwiegereltern im Laufe von 17 Jahren überhaupt keine Ausgaben getätigt hätten (bei der angegebenen Summe von S 1,559.542,-- verbleibe jährlich ohnehin nur ein Betrag von ca. S 94.000,--). Darüber hinaus sei der Aussage des Schwagers vom 6. März 1990 zu entnehmen, daß außer der Zweitbeschwerdeführerin auch noch eine Schwester vorhanden gewesen sei, die auch zumindest einen Anteil des allenfalls übriggebliebenen ersparten Geldes hätte erhalten können. Zum vom Erstbeschwerdeführer angegebenen Darlehen in Höhe von S 270.000,-- im Jahr 1982 von der Tochter und deren zukünftigen Gatten, sei zu sagen, daß diesbezüglich lediglich ein handschriftlicher Beleg vorgelegt worden sei, der ohne weiteres auch nachträglich hätte angefertigt werden können. Da es überdies unglaublich erscheine, daß die beiden "Darlehensgeber" zum damaligen Zeitpunkt überhaupt über eine derartige Summe verfügt hätten (Tochter 18 Jahre, Freund 22 Jahre), seien von der Berufungsbehörde ergänzende Ermittlungen angeordnet worden. Anlässlich der beabsichtigten Zeugeneinvernehmung am 6. März 1990 vor dem Finanzamt seien die Zeugen zu einer getrennten mündlichen Auskunftserteilung jedoch nicht bereit gewesen und hätten diesbezüglich lediglich schriftliche Äußerungen nachgereicht. Diese Äußerungen erschienen jedoch aufeinander abgestimmt und damit konstruiert, sodaß der Berufungssenat in Anwendung der freien Beweiswürdigung davon ausgehe, daß auch dieses Darlehen in Wahrheit gar nicht gegeben worden sei und lediglich eine Gefälligkeitsbestätigung für die Beschwerdeführer vorliege. Aufgrund der dargelegten Umstände habe die vorliegende Unterdeckung somit keineswegs als aufgeklärt angesehen werden können, sodaß die Zurechnung in Höhe der jeweiligen Beträge der Unterdeckung durchaus gerechtfertigt erscheine.

In der Beschwerde wird Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften des "in seinem gesamten Umfang" angefochtenen Bescheides geltend gemacht. Die Beschwerdeführer seien in ihrem subjektiv-öffentlichen Recht darauf verletzt, - infolge einer auch die Feststellungsbescheide für die Jahre 1983 und 1984 mitumfassenden Verlängerung der Rechtsmittelfrist - eine abändernde bzw. aufhebende Entscheidung über ihr auch gegen die Feststellungsbescheide betreffend die Jahre 1983 und 1984 gerichtetes Rechtsmittel zu erhalten. Weiters erachteten sich die Beschwerdeführer in ihrem Recht verletzt, "ohne Zuschätzung zu Umsatz und Gewinn entsprechend ihren Steuererklärungen besteuert zu werden".

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in der Gegenschrift die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwo-gen:

Das Fristverlängerungsansuchen vom 22. April 1987 und dessen stattgebende bescheidmäßige Erledigung bezogen sich klar und eindeutig nur auf die Verlängerung der Rechtsmittelfrist bezüglich der Gewerbe-

und Umsatzsteuerbescheide 1983 und 1984. Für ein laut Beschwerdevorbringen "sinnvollerweise" Deuten des Fristverlängerungsansuchens als auch auf die Feststellungsbescheide 1983 und 1984 gerichtet, blieb kein Raum. Die belangte Behörde hat daher die Berufung insoweit zu Recht als verspätet zurückgewiesen, als sie sich gegen die FESTSTELLUNGSBESCHEIDE 1983 UND 1984 richtete (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. März 1988, 87/14/0073, vom 16. Mai 1993, 92/13/0269 und vom 14. September 1993, 93/15/0042).

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Meßbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrundegelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Gewerbesteuermeßbetragsbescheide können damit gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO getroffenen Feststellungen unzutreffend seien. Nach § 252 Abs. 2 BAO gilt dies sinngemäß für die von einem Meßbescheid abgeleiteten Gewerbesteuererlegungs- und Gewerbesteuerbescheide (vgl. dazu z.B. Ritz, Bundesabgabenordnung: Kommentar, S. 561 f, sowie die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Mai 1987, 86/13/0193, und vom 20. Juni 1990, 89/13/0023). Die Abweisung der Berufung hinsichtlich GEWERBESTEUER 1983 UND 1984 erweist sich somit ebenfalls als nicht rechtswidrig.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beweiswürdigung der belangten Behörde daraufhin zu prüfen, ob der Denkvorgang zu einem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechenden Ergebnis geführt hat, bzw. daraufhin, ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist. Die Abgabenbehörde trägt die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des Sachverhalts beizutragen und die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offenzulegen (vgl. z. B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 23. Februar 1994, 92/15/0159, m.w.N.).

Wird in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, ist die Annahme gerechtfertigt, daß der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Mai 1993, 90/13/0155, m.w.N.). Ob der in einer Vermögensrechnung festgestellte Fehlbetrag als aufgeklärt anzusehen ist oder nicht, ist eine Frage der Beweiswürdigung (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juni 1992, 90/13/0139).

Zur Aufklärung der vom Betriebsprüfer ermittelten Unterdeckungsbeträge haben die Beschwerdeführer vor allem eine Schenkung an den Erstbeschwerdeführer seitens seiner Schwiegermutter behauptet. Die belangte Behörde hat ohne Verstoß gegen Denkgesetze oder gegen menschliches Erfahrungsgut, also schlüssig, dargelegt, weswegen sie diesem Vorbringen keinen Glauben geschenkt hat. Auszugehen ist davon, daß weder über die Existenz noch über die Weitergabe des Geldbetrages schriftliche Unterlagen (Sparbücher, Bestätigungen udgl.) vorgelegt wurden. Es ist der belangten Behörde zuzugestehen, daß damit berechtigte Zweifel an den behaupteten Schenkungsvorgängen der nicht unbeträchtlichen Geldsumme gerechtfertigt waren, wozu auch die erst verspätete Behauptung dieser Schenkung im Betriebsprüfungsverfahren sowie die hiezu abgegebene Begründung, die Schenkung sei ohne Wissen der Tochter der Geschenkgeberin erfolgt, beitrugen. Es entspricht entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeschrift keineswegs der Lebenserfahrung, daß betagte Personen - im Beschwerdefall handelte es sich zudem um einstmals Gewerbetreibende - "derartige" Beträge zu Hause aufbewahren. Im Verwaltungsverfahren, in dem den Beschwerdeführern ausreichend Gelegenheit zum Nachweis ihres Standpunktes gegeben worden ist, wurden keine tauglichen Beweismittel beigebracht, die die Zweifel der belangten Behörde hätten zerstreuen können. Insbesondere wurden die Angaben des Schwagers des Erstbeschwerdeführers in der eidesstattlichen Erklärung vom 18. März 1986 durch seine niederschriftliche Aussage vom 6. März 1990 relativiert, in der sich dieser weitgehend uninformatiert über die Schenkungsvorgänge zeigte und seine Aussage im wesentlichen auf die Vermutung reduzierte, "eine meiner Schwestern müsse das Geld wohl erhalten haben". Auch das in der Beschwerde betonte richtige Verständnis der vorgelegten Barmittelaufstellung der Schwiegereltern des Erstbeschwerdeführers, wonach diese neben der "freien Station" und den Sachbezügen über Geldmittel von S 1,599.542,- in den 17 Jahren ab ihrer Betriebsübergabe hätten verfügen können, vermag der Beschwerde zu keinem Erfolg zu verhelfen. Damit wird nämlich weder die Beweiswürdigung der belangten Behörde hinsichtlich der Schenkung selbst noch die auch im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck gebrachte Unwahrscheinlichkeit einer derartigen Sparleistung (die Schwiegereltern hätten in den 17 Jahren kaum Barausgaben tätigen dürfen) widerlegt. Zur in der Beschwerde weiters enthaltenen Verfahrensrüge, die belangte Behörde hätte bei Zweifel über die angesparten Beträge entsprechende Erkundigungen bei dem für die Veranlagung der Schwiegereltern zuständigen Finanzamt einholen müssen, wird in der Gegenschrift zutreffend darauf hingewiesen, daß derartige - für den Standpunkt der Beschwerdeführer ergebnislose - Erhebungen seitens der Betriebsprüfung ohnedies durchgeführt worden seien (diesbezügliche Aktenvermerke des Betriebsprüfers insbesondere vom 14. November 1986 sind im Arbeitsbogen aktenkundig; auch ist in der Tz 8 des

Betriebsprüfungsberichtes beispielsweise von fehlenden Angaben in der Vermögensteuererklärung zum 1. Jänner 1983 hinsichtlich Bargeldbestände bzw. Bankguthaben die Rede).

Die zu Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung vorgebrachte Darlehensgewährung seitens der Tochter und des zukünftigen Schwiegersohnes "zum Hauskauf in S" hat die belangte Behörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung ebenfalls als nicht glaubwürdig außer acht gelassen. Auch diese Beurteilung erweist sich als nicht unschlüssig (außer einem handschriftlichen Beleg auch hier keinerlei schriftliche Unterlagen über die Darlehensgewährung und Mittelaufbringung, keine fremdüblichen Vereinbarungen über die Darlehensmodalitäten, nur mittelbare, weitgehend allgemein gehaltene Aussagen der beiden angeblichen Darlehensgeber). In der Beschwerde wird die Nichtanerkennung dieses "Darlehens" nicht mehr bekämpft, bereits in der Berufung wurde dafür nichts mehr konkret vorgebracht und schon bei der Betriebsprüfung ist der Erstbeschwerdeführer in seiner niederschriftlichen Aussage vom 25. Jänner 1987 von dieser anfänglich behaupteten Darlehensgewährung abgerückt (die ursprünglichen Angaben hinsichtlich Finanzierung des Hauskaufes seien "unrichtig").

Aus den genannten Gründen war auch die Beschwerde hinsichtlich UMSATZSTEUER 1983 UND 1984 als unbegründet abzuweisen.

Von der Durchführung der von den Beschwerdeführern beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i.V.m. der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.