



GZ. RV/2250-W/06,  
miterledigt RV/2252-W/06,  
RV/2501-W/06

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stbr., vom 12. Jänner 2006 gegen die Bescheide des FA vom 16. Dezember 2005 betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer sowie vom 14. Dezember 2006 betreffend Haftungs- und Abgabenbescheide für Kapitalertragsteuer jeweils für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2003 wird insofern abgeändert, als die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und der Gesamtbetrag der Einkünfte mit € -3.367,19 angesetzt werden.

Der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2004 wird insofern abgeändert, als die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und der Gesamtbetrag der Einkünfte mit € -8.028,30 angesetzt werden.

Ansonsten bleiben die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2002 bis 2004, Körperschaftsteuer 2002 sowie die Haftungs- und Abgabenbescheide für Kapitalertragsteuer 2002 bis 2004 unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### 1. Bescheide

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine mit Gesellschaftsvertrag vom 1. Jänner 1986 gegründete Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Alleiniger Geschäftsführer ist Herr AHN (geb. 1943), der ab Mai 2005 auch alleiniger Gesellschafter ist. Bis dahin war Herr AHN mit S 240.000,00 und Frau EA mit S 260.000,00 beteiligt. Die Bw. beschäftigt sich mit Transporten, Handel mit

Waren aller Art (Tauschflohmarkt) und Entrümpelungen ("besenrein"). Mit Beschluss vom 25. April 2006 wurde über das Vermögen der Bw. der Konkurs eröffnet. Betreffend die Jahre 2002 bis 2004 fand eine Außenprüfung statt.

Der dabei mit dem Geschäftsführer und Gesellschafter Herrn AHN am 20. Oktober 2005 aufgenommenen Niederschrift ist zu entnehmen, dass im Betrieb vom Geschäftsführer Belegsammlungen vorgelegt wurden seien. Die Belege seien lediglich nach Monaten getrennt abgelegt, weder nummeriert noch systematisch geordnet. Die Belegsammlung beinhaltet Rechnungen privater Lebenskosten wie zB ein Vitalhotel vom 16. Juli 2003 über € 108,88 brutto für einen Erwachsenen und ein Kind Vollpension. In der Monatsablage 11/2003 sei eine Belegkopie über die Anschaffung von vier Containern mit Leistungsdatum 31. Juli 2003 über netto € 1.400,00, der gleich lautende Originalbeleg befindet sich in der Monatsablage 7/2003. Die vier Container würden sich am Firmengelände befinden. Zahlreiche Supermarktsrechnungen über Lebensmittel und Haushaltsartikel seien in der gesamten Belegsammlung inkludiert. Bezüglich anderer Aufzeichnungen verweise der Geschäftsführer an seine namentlich genannte Buchhaltungskraft. Sämtliche Grundaufzeichnungen, wie Kassabuch, Buchhaltung, Wareneingangsbuch etc würden von dieser geführt und auch dort aufbewahrt.

Im Schreiben vom 21. Oktober 2005 (AB Seite 108) gab die Buchhalterin an, sie bekomme von Herrn AHN jedes zweite Monat Belege. Sollten keine Aufwendungen und Erlöse vorliegen, werde die Buchhalterin von Geschäftsführer der Bw. telefonisch kontaktiert. Nach den Aussagen des Geschäftsführers habe dieser 1999 einen Unfall mit bleibenden Schäden und drei Operationen gehabt und 2003 sei die Behinderung mit 50% offiziell bescheinigt worden. 2002 habe es einen Brand in der Werkstatt gegeben. Seit diesen Unglücksfällen sei es Herrn AHN nur schwer möglich, einen regelmäßigen Geschäftsbetrieb aufrecht zu erhalten, woraus sich auch die unregelmäßigen Belege und Aufwendungen ergeben würden.

Im Schreiben vom 10. November 2005 (AB Seite 109) teilte die Bw. dem Prüfer mit, dass die Niederschrift über die Schlussbesprechung [mit dem Inhalt des späteren Prüfberichts, siehe unten] nicht akzeptieren werden könne. Grundaufzeichnungen seien nicht geführt worden, da keine ordentliche Geschäftstätigkeit vorliege und möglich sei, da der Geschäftsführer an einer 50% Behinderung leide. Dessen private Lebensführung sei gesichert und könne belegt werden durch folgende Gelder: Ca. € 45.000,00 Schadensfall Brand aconto, € 10.000,00 Frau B, € 12.000,00 SF, € 8.000,00 M Eissalon, € 30.000,00 Schwester im Iran. Der Geschäftsführer erhalte monatlich von seiner Schwester zwischen € 1.000,00 bis € 1.500,00 da er auf sein Erbe verzichtet habe. Weiters gebe es ein monatliches Einkommen € 1.800,00 der Ehefrau und € 600,00 monatliche Unfallrente und Vorschusspension. Sämtliche Beweismittel würden bis 30. November 2005 gebracht werden.

Mit FAX vom 26. November 2005 (AB Seite 110ff) teilte die Bw. mit, dass sie die Versicherung geklagt habe und der Gesellschafter AHN bis zu seiner Inhaftierung bei seiner Frau gewohnt habe, die als Krankenschwester ca. € 1.800,00 monatlich verdient habe. Die Bw. legte folgende Unterlagen bei: Laut einer Rentenbestätigung der AUVA vom 11. Oktober 2005 gebührte dem Gesellschafter AHN nach dem Versicherungsfall vom 18. Juni 1998 ab dem 1. Jänner 2005 bis auf weiteres eine Versehrtenrente (20%ige Dauerrente) von monatlich € 112,97. Im FAX vom 16. November 2005 teilte ein Rechtsanwalt mit, dass aus einem Brandschaden am 28. März 2003 € 40.000,00 und am 27. September 2004 € 3.350,74 überweisen wurden. Mit Schreiben vom 18. Oktober 2005 teilte das AMS mit, dass dem Gesellschafter AHN vom Anfallstag "0/10 2005" bis voraussichtlich 5. Oktober 2006 ein Pensionsvorschuss von täglich € 13,33 überwiesen werde.

Im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 14. Dezember 2005 wurden folgende Feststellungen getroffen:

Tz 1: Sachverhaltsdarstellung:

Die Betriebsprüfung resultiere aus einer ursprünglichen USO. Hierbei hätten Mängel betreffend Führung der Grundaufzeichnungen festgestellt werden können. So habe beispielsweise keine ordnungsgemäße Kassaführung vorgelegt werden können. Die Geldgebarung sei durch die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar. Ebenso seien keinerlei Grundaufzeichnungen über den Wareneinkauf, über erteilte Aufträge, offene Posten etc. vorhanden. Lediglich Belegsammlungen der Betriebsausgaben hätten vorgelegt werden können, diese jedoch nur monatlich geordnet, weder nummeriert noch systematisch abgelegt. Durchschriften von Ausgangsfakturen, Paragons oder andere die Erlöse betreffende Belege hätten nicht vorgelegt werden können. Die Buchhaltung sei in Zwei-Monatsintervallen von einem Buchführungsbüro vorgenommen worden. Die vorgelegten Jahresabschlüsse würden ebenfalls von diesem Büro erstellt werden, jedoch unter Missachtung der Vorschriften des RLG. Die erklärte Ertragslage der Bw. lasse offensichtlich nicht die Bezahlung eines Geschäftsführergehaltes zu bzw. seien auch keine offenen Ausschüttungen getätigten worden. Umsätze, die der Geschäftsführer jedoch als Privatperson getätigten haben wollte, würden den Kommissionshandel mit iranischen Teppichen betreffen. Erlöse aus diesen Geschäften seien in den Einnahmen der Bw. nicht enthalten. Um die private Lebensführung des Geschäftsführers finanzieren zu können, erscheine es schlüssig, Umsätze und daraus mögliche Ausschüttungen gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Tz 2 Bemessungsgrundlagen:

Die Mängel der Grundaufzeichnungen würden die Schätzungsbefugnis iSd § 184 BAO bewirken. Als Basis würden Lebenshaltungskosten des alleinigen geschäftsführenden Gesell-

schafters dienen. Daraus sei eine Umsatzzuschätzung von € 15.000,00 pro Jahr abzuleiten, die als verdeckte Gewinnausschüttung der Kapitalertragsteurer zu unterziehen sei. Es werde davon ausgegangen, dass die KEST vom Gesellschafter getragen werde. Der Gewinn werde mit € 0,00 geschätzt.

	2002	2003	2004
Umsatzsteuer:	€	€	€
Umsätze 20% lt. Erklärung	13.191,59	5.666,73	14.085,26
Zuschätzung 20%	<u>15.000,00</u>	<u>15.000,00</u>	<u>15.000,00</u>
Umsätze 20% lt. FA	28.191,59	20.666,73	29.085,26
Körperschaftsteuer:			
Ergebnis lt. Erklärung	-7.270,96	-18.367,19	-23.028,30
Zuschätzung	<u>7.270,96</u>	<u>18.367,19</u>	<u>23.028,30</u>
Ergebnis lt. FA	0,00	0,00	0,00

Das zuständige Finanzamt (FA) folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ – nach einer Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2002 und 2003 – am 16. Dezember 2005 entsprechende Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2002 bis 2004 sowie am 14. Dezember 2005 Haftungs- und Abgabenbescheide für Kapitalertragsteuer ebenfalls für die Jahre 2002 bis 2004.

## 2. Berufung – Vorhalt FA

In der dagegen mit Schreiben vom 12. Jänner 2006 erhobenen Berufung führte die Bw. aus, betreffend Grundaufzeichnungen sei bereits am 21. Oktober 2005 mitgeteilt worden, dass der Geschäftsführer einen Unfall mit bleibenden Schäden und drei Operationen gehabt habe. Weiters sei eine 50%ige Behinderung festgestellt worden. 2002 habe es einen Brand in der Werkstatt gegeben. Seit diesen Unglücksfällen sei es nur schwer möglich, einen regelmäßigen Geschäftsbetrieb aufrecht zu erhalten. Die Belege würden nummeriert und systematisch abgelegt, lediglich die der privaten Lebensführung nicht. Im Punkt Kommissionshandel mit iranischen Teppichen sei festzustellen, dass es sich um eine nicht wiederkehrende Tätigkeit handle, die vor dem Jahre 2000 durchgeführt worden sei. Seither seien keine Teppiche mehr verkauft worden. Im Punkt Lebenserhaltung bzw. Geschäftsführerbezüge sei zu vermerken, dass schon im Brief vom 10. November 2005 festgehalten worden sei, von wem der Geschäftsführer Zahlungen erhalten habe bzw. wer dessen privaten Auslagen bestreite.

Im Ergänzungersuchen vom 2. Mai 2006 mit Fristsetzung bis 26. Mai 2006 gab das FA an, die in den Bilanzen ausgewiesenen Darlehen Gesellschafter würden 2001 € 31.351,00, 2002 € 38.386,00, 2003 und 2004 € 116.784,00 betragen. Weiters scheine ein Darlehen iHv € 98.835,05 seit zumindest 1998 unverändert in den Bilanzen auf. Um Aufklärung darüber, gegenüber wen diese Verbindlichkeiten bestünden sowie gegenüber welchem Gesellschafter die Darlehensverbindlichkeiten Gesellschafter geschuldet würden, werde gebeten. Wenn diese Verbindlichkeiten iHv derzeit € 116.784,00 vom Gesellschafter AHN stammten, dann werde

um Aufklärung der Mittelherkunft dieser Gelder ersucht (Erhöhung von 2002 auf 2003 um € 78.398,00). Anlässlich der Besprechung am 20. Oktober 2005 habe der Geschäftsführer weiters angegeben, seinen Schwiegereltern € 80.000,00 nach Rumänien für den Kauf einer Liegenschaft überwiesen zu haben. Es möge angegeben werden, wann diese Überweisung erfolgt sei, woher das Geld stamme und es mögen die Überweisungsbelege zur Nachvollziehung des Zahlungsflusses vorgelegt werden.

Im Schreiben vom 24. Mai 2006 gab der Masseverwalter an, dass derzeit keine Unterlagen zur Beantwortung des Ersuchens vorliegen würden und es werde um Fristerstreckung bis 30. Juni 2006 ersucht. Im Schreiben vom 22. Juni 2006 ersuchte der Masseverwalter um weitere Erstreckung bis zum 28. Juli 2006. Im Schreiben vom 26. Juli 2006 gab der Masseverwalter an, dass ihm keinerlei Unterlagen zur Beantwortung des Vorhaltes vorliegen würden.

### 3. BVE - Vorlageantrag

In der Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2006 wies das FA die Berufung mit Hinweis auf den Bericht vom 14. Dezember 2005 ab. In der Berufung sei vorgebracht worden, dass auf Grund eines Unfalls und den daraus resultierenden körperlichen Beeinträchtigungen sowie auf Grund eines Brandes eine ordnungsgemäße Buchführung schwer hätte aufrecht erhalten werden können. Zu den Lebenshaltungskosten seien diverse Personen angeführt worden, von welchen der Gesellschafter-Geschäftsführer Gelder erhalten habe. Weiters sei die Schadenssumme aus dem Brand ausbezahlt worden sowie habe dessen Gattin ein Einkommen. Zur Schadenssumme sei jedoch darauf hinzuweisen, dass dieser Auszahlung auch korrespondierende Sanierungsarbeiten gegenüberstanden. Die behaupteten Gelder seitens der Verwandten und Freunde seien jedoch in keinster Weise nachgewiesen worden. Bei Durchsicht der Bilanzen seien weiters ständig steigende Darlehen Gesellschafter aufgefallen, zB von 2002 auf 2003 von € 38.386,00 auf € 116.784,00. Eine Aufklärung der Mittelherkunft dieser Gelder habe nicht gegeben werden können. Ebenfalls unbeantwortet sei eine Anfrage nach der Mittelherkunft der an die Schwiegereltern des Geschäftsführers nach Rumänien übermittelten € 80.000,00 zum Ankauf einer Liegenschaft. Der Ergänzungsvorhalt vom 2. Mai 2006 zu diesen Fragen habe mangels Unterlagen (Schreiben des Masseverwalters vom 26. Juli 2006) nicht beantwortet werden können. Auf Grund der äußerst mangelhaften Aufzeichnungen liege unbestritten eine Schätzungsbefugnis vor. Die vorgenommenen Zu-rechnungen seien in Folge auf obige Ausführungen auf jeden Fall angemessen.

Dagegen erhob der Masseverwalter mit Schreiben vom 18. September 2006 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, erstattete jedoch kein weiteres Vorbringen.

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

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist insbesondere zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages ist eine Schätzungsmethode, die davon ausgeht, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere, nicht entdeckte Vorgänge nicht aufgezeichnet (vgl. VwGH 25.1.2006, 2001/13/0274, mwN).

Im vorliegenden Fall ist die Bw. ihrer Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen gemäß §§ 131f BAO nicht nachgekommen. Laut Niederschrift vom 20. Oktober 2005 fanden sich Belege desselben Geschäftsfalles in zwei verschiedenen Monatsablagen. Weiters waren Belege weder nummeriert noch systematisch geordnet. Laut Geschäftsführer der Bw. seien sämtliche Grundaufzeichnungen wie Kassabuch und Wareneingangsbuch von einer externen Buchhalterin geführt worden. Die Buchhalterin gab an, dass sie die Belege nur alle zwei Monate vom Geschäftsführer erhalte. Es ist somit nicht sichergestellt, dass die Geschäftsfälle zeitgerechten und vollständigen erfasst wurden. Damit war jedenfalls die Schätzungsbefugnis im Sinne des § 184 BAO gegeben.

Das FA orientierte seine Schätzung an den Lebenshaltungskosten des Gesellschafter-Geschäftsführers. Laut vorhandener Mitteilungen der AUVA und des AMS bezog dieser im berufungsgegenständlichen Zeitraum nachfolgende Leistungen:

	2002	2003
	€	€
Pensionsvorschuss	118,73	
Unfallrente	1.535,10	1.542,80
Pensionsvorschuss	106,96	
Pensionsvorschuss	737,26	
	<hr/> 2.498,05	1.542,80

Für das Jahr 2004 gibt es keine Meldungen, jedoch wird unterstellt, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer Bezüge in ähnlicher Höhe erhielt. Andere Einnahmen des Gesellschafter-

Geschäftsführers, insbesondere Bezüge von der Bw., konnten nicht nachgewiesen werden. Für die Bezahlung der im Schreiben vom 10. November 2005 angegeben Geldbeträge blieb die Bw. die angekündigten Beweise schuldig. Die mit FAX vom 26. November 2005 übermittelten Unterlagen betrafen nur die Versehrtenrente (Unfallrente), die in obiger Annahme bereits enthalten ist. Wie das FA bereits in der Berufungsentscheidung zutreffend feststellte, stehen der von der Versicherung für den Brand bezahlten Schadensumme Investitionen der Bw. zur Wiederherstellung der Geschäftsräumlichkeiten gegenüber (Baumeisterrechnung vom 29. September 2003 über € 58.249,40 ohne USt, welche laut Vermerk auf der Rechnung auch bezahlt wurden; AB Seite 106f), sodass diese Geldbeträge nicht für den Lebensunterhalt des Gesellschafter-Geschäftsführers dienen konnten. Monatliche Einnahmen von S 1.250,00 als Beitrag zum Lebensunterhalt des Gesellschafter-Geschäftsführers sind im vorliegenden Fall im untersten Bereich angesetzt, zumal ein Gehalt der Ehefrau von monatlich € 1.800,00 die Kosten beider Ehegatten decken müsste. Auch ist die Bw. der Aufforderung nicht nachgekommen, die Mittel des Gesellschafter-Geschäftsführers für die Darlehen an die Bw. nachzuweisen.

Dem FA ist auch darin zu folgen, bei der Schätzung von Umsatz und Gewinn der Bw. von den Lebenshaltungskosten des einzigen Geschäftsführers (zugleich auch Gesellschafter) auszugehen, da diesem auf Grund seiner Stellung die maßgebliche Verfügungsmacht über die nicht erklärten Einnahmen der Bw. zukam.

Eine Gewinnzuschätzung, die höher ist als die geschätzten Mehrumsätze, ist jedoch in sich widersprüchlich, zumal das FA keine Feststellungen traf, dass die Bw. auch noch andere Einnahmen erhielt, die nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Sollte das FA davon ausgehen, dass bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Teil der Betriebsausgaben nicht anzuerkennen sei, hätte es dazu konkrete ziffernmäßige Feststellungen treffen müssen.

	2003	2004
	€	€
Verlust laut Erklärung	-18.367,19	-23.028,30
Zuschätzung lt. FA	18.367,19	23.028,30
Korrektur UFS	-18.367,19	-23.028,30
Zuschätzung lt. UFS	<u>15.000,00</u>	<u>15.000,00</u>
Verlust lt. UFS	-3.367,19	-8.028,30

Die Berufung betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 und 2004 war ebenfalls abzuweisen, da sich keine Änderung der vorgeschriebenen Mindestkörperschaftsteuer ergibt, jedoch waren die angefochtenen Bescheide in den Punkten Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Gesamtbetrag der Einkünfte abzuändern.

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2006