



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 7. Dezember 2001 gegen den Bescheid des FA vom 14. November 2001 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1999 sowie gegen die Verspätungszuschlagsbescheide vom 14. November 2001 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1999 wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO zum endgültigen Bescheid erklärt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

### Umsatzsteuer

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze und Eigenverbrauch	336.900,00S	Umsatzsteuer abziehbare Vorsteuer	67.380,00S -10.000,00S

	57.380,00S
festgesetzte Umsatzsteuer (gerundet gem. § 204 BAO)	4.170,00€

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

## Einkommensteuer

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	100.300,00S	Einkommensteuer	5.052,00S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (gerundet gem. § 204 BAO)				367,10€

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

## Verspätungszuschläge

Der Verspätungszuschlag betreffend die Umsatzsteuer wird für das Jahr 1999 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit

10 v.H. von	12.367,00	festgesetzt mit	1.236,70S
		Verspätungszuschlag	89,90€

Der Verspätungszuschlag betreffend die Einkommensteuer wird für das Jahr 1999 wegen Nichtabgabe der Steuererklärung mit

10 v.H. von	5.052,00	festgesetzt mit	505,20
		Verspätungszuschlag	36,70€

## Entscheidungsgründe

Der Bw. war im Berufungszeitraum Inhaber einer Gewerbeberechtigung für die Erzeugung von pyrotechnischen Artikeln sowie von Zündmitteln und sonstigen Sprengmitteln, die nicht dem Schieß- und Sprengmittelgesetz unterliegen sowie dem Handel mit diesen Erzeugnissen (Pyrotechnikunternehmen), beschränkt auf den Handel mit pyrotechnischen Artikel der Klasse II.

Weitere Gewerbeberechtigungen bezogen sich auf die Aufstellung und Montage von mobilen, statisch belanglosen Trenn- und Ständerwänden sowie das Handelsgewerbe und Handelsagenten.

Der Bw. reichte für den Berufungszeitraum weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Umsatz- bzw. Einkommensteuererklärungen ein.

Im Juli 1999 wurde gemäß § 151 Abs. 3 BAO eine Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung über die Zeiträume Februar bis Dezember 1997 und Februar 1998 bis März 1999 durchgeführt. Da der Bw. im Rahmen der Prüfung einer persönlichen Vorladung der Betriebsprüfung sowie der Aufforderung, Unterlagen über den Prüfungszeitraum (Bankkonto-Auszüge, betriebliche Konten für 1997, 1998 und 1999, Umsatzsteuerberechnungen 1998 und Jänner bis März 1999 sowie Grundaufzeichnungen der Losungsermittlung) nicht nachkam, wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung wurde dem Bw. postalisch zugestellt. In dieser Niederschrift wurde unter anderem festgehalten:

Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Jänner bis März 1999:

Die Schätzung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO erfolgt in Anlehnung an das Jahr 1998 (in ATS):

	Jänner bis März 1999
Betriebseinnahmen geschätzt laut BP	136.364,00
davon 20 % Ust	27.272,80
Abzüglich Vorsteuer geschätzt laut BP	6.818

Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Februar bis Dezember 1998:

Für den betreffenden Prüfungszeitraum wurden zwar Belege vorgelegt (ohne Bankkontoauszüge), jedoch waren diese Belege nicht aufgebucht, und es konnte auch die Vollständigkeit der Belegsammlung nicht überprüft werden. In Anbetracht der vorhin angeführten Tatsachen und mangels Vorsprache des Bw. erfolgte die Schätzung der Bemessungsgrundlagen gemäß § 184 BAO in Anlehnung an das Jahr 1997.

Hinsichtlich dieses Prüfungszeitraumes (Februar bis Dezember 1997) wurde Selbstanzeige erstattet. Vorgelegt wurde das Belegwesen (ohne Bankkonten), welches in der Steuerberatungskanzlei aufgebucht wurde. Das Unternehmen umfasste in diesem Zeitraum zwei Tätigkeitsbereiche (Handel mit pyrotechnischen Artikeln und Montagen).

Für die beiden Tätigkeitsbereiche stellte der Prüfer Folgendes fest:

"a) Handel mit pyrotechnischen Artikeln

Im betreffenden Jahr wurde der Wareneinkauf mit 109.805,00 S und die dazugehörigen

Betriebseinnahmen mit 45.760,00 S beziffert. Mangels Aufklärung dieses Missverhältnisses sowie nach Vornahme eines äußeren Betriebsvergleiches (Rohaufschlagskoeffizient 1,7), erfolgt die Schätzung in nachfolgendem Ausmaß:

Jahr	1997
*) Betriebseinnahmen laut BP	144.500,00
Betriebseinnahmen erklärt	- 45.760,00
Zurechnung laut BP	98.740,00

\*) Wareneinkauf (unter Berücksichtigung von Inventur und Retourwaren geschätzt) x RAK  
 $85.000,00 \text{ S} \times 1,7 = 144.500,00 \text{ S}$

b) Montagen

Bezüglich Montagen wurden im Zuge der Prüfung Betriebseinnahmen von der Firma Sk. (Industriereinigungsmaschinen) in Höhe von 159.500,00 S (netto) offen gelegt. Dieser Gesamtbetrag betrifft die Zeiträume "Jänner bis Mai 1997". Anhand des vorliegenden Personenkontos ist ersichtlich, dass der zugeflossene Betrag in Höhe von 22.822,80 S (brutto) in dem oben angeführten offen gelegten Gesamtbetrag nicht enthalten ist. Weiters ist nicht auszuschließen, dass auch im zweiten Halbjahr 1997 Betriebseinnahmen aus Montagen von etwaigen anderen Firmen bzw. einer Firma gegeben sind. Eine diesbezügliche Zuschätzung erfolgt im Ausmaß der im ersten Halbjahr vereinnahmten Beträge.

Jahr	1997
Betriebseinnahmen offen gelegt	159.500,00
zuzüglich ER-00147 laut Personenkonto	19.019,00
zuzüglich Zuschätzung laut BP (zweites Halbjahr)	159.500,00
Betriebseinnahmen (netto) laut BP	338.019,00
Davon 20 % USt	67.603,80

Das FA nahm in der Folge unter zu Grundelegung der Ergebnisse der Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung eine Schätzung für das Berufungsjahr 1999 vor und erließ am 14. November 2001 den Umsatzsteuerbescheid 1999 gemäß § 200 Abs.1 BAO vorläufig sowie den Bescheid betreffend Einkommensteuer 1999 mit folgendem Inhalt:

	Umsatz 20 %	Vorsteuern
Festsetzung Jänner bis März 1999	136.364,00	6.818,00
Festsetzung April bis November 1999	122.788,42	3.182,00
Summe	259.152,42	10.000,00
Umsätze 1999 geschätzt	<b>350.000,00</b>	
Umsatzsteuer	70.000,00	
Vorsteuer	10.000,00	
USt-Zahllast	60.000,00	
Gewinnschätzung 50 % = 175.000,00		

Als Begründung führte es aus:

Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Dagegen brachte der Bw am 7. Dezember 2001 das Rechtsmittel der Berufung ein mit folgender Begründung:

Aufgrund der mehrwöchigen krankheitsbedingten Abwesenheit seiner Gattin war es dem Bw. erst jetzt möglich den Jahresabschluss 1999 durchzuführen. Da er selber nicht viel Ahnung von Buchhaltung habe, habe die Buchhaltungsarbeiten schon immer seine Gattin durchgeführt. Zu der im Zuge der Betriebsprüfung durchgeföhrten Erlöszuschätzung für den Zeitraum Jänner bis November 1999, der auch Grundlage für die o.a. Bescheide sei, führe er an, dass es sich bei den Bareingängen um Darlehensauszahlungen seitens der Firma K.N-GmbH handelte, und nicht um Erlöse aus seiner Tätigkeit (siehe beiliegende Bestätigungen).

Zur Umsatzsteuer 1999 gab der Bw. folgende Ergebnisse bekannt:

Umsätze zu 20 %	175.987,09
Umsatzsteuer	35.197,41
Vorsteuer 20 %	26.575,00
verbleibende Umsatzsteuer	8.609,28

Zur Einkommensteuer 1999 legte der Bw eine "Einnahmen-/Überschussrechnung" für das Jahr 1999 bei. Daraus sind Betriebseinnahmen in Höhe von 211.184,50 S sowie eine

Aufstellung der Betriebsausgaben von insgesamt 241.193,20 S ersichtlich. Daraus resultiert ein Betriebsergebnis in Höhe von -30.008,70 S.

Das FA forderte den Bw. in der Folge auf, die Belegsammlung der geltend gemachten Betriebsausgaben vorzulegen sowie die in der Berufung nicht beigelegten Bestätigungen der Zahlungen der Firma N-GmbH nachzureichen.

Daraufhin legte der Bw. eine Bestätigung der Firma N-GmbH vor mit folgendem Text:

*"Gerne bestätigen wir, dass wir Deiner Firma im Jahr 1999 mehrere Darlehen laut beiliegendem Kontoauszug gewährt haben. Wir haben vereinbart, dass das Darlehen -Saldo per 31.12.1999 340.000,00 S - bis Ende 2000 vollständig getilgt wird.*

*Um auch für unsere Buchhaltung eine Saldenbestätigung zu haben, ersuchen wir Dich, die Durchschrift dieses Schreibens unterfertigt an uns zurückzusenden."*

Weiters legte der Bw. Kopien von Kontoblättern der Buchhaltung vor.

Mit Ergänzungersuchen vom 9. Jänner 2002 richtete das FA an den Bw. folgende Fragen:

*"Aufgrund der Höhe des angegeben Darlehens der Firma N. erscheint es unwahrscheinlich, dass kein Darlehensvertrag abgeschlossen wurde. Sie werden eingeladen, einen solchen nachzureichen. Wann wurde das Darlehen getilgt?*

*Bei den vorgelegten Eingangsrechnungen (Firma G., StB. S.) fehlt jeweils der tatsächliche Zahlungsbeleg. Sie werden ersucht, diese nachzureichen.*

*Der Wareneinkauf 1999 beträgt 92.360,00 S. Erlöse aus Handel wurden lediglich in Höhe von 21.125,00 S erklärt. Der Sachverhalt ist zu erläutern.*

*Hinsichtlich Strom wurde der Jahresbetrag des privaten Wohnhauses geltend gemacht.*

*Inwieweit wird das Gebäude überhaupt betrieblich genutzt? Auch wurde offenbar kein Privatanteil Telefon ausgeschieden."*

Mit Erinnerung vom 15. Februar 2002 ersuchte das FA, die Fragen bis längstens 6. März 2002 nachzuholen, ansonsten eine Zwangsstrafe festgesetzt werden würde.

Am 12. März 2002 langte folgendes Schreiben an das FA ein:

*"Beiliegend sende ich Ihnen die von Ihnen benötigten Unterlagen. Im Jahr 2000 habe ich mir mit meiner Gattin einen Kredit in Höhe von 500.000,00 S genommen. Damit wurde der Kredit bzw. Darlehen der Firma N. zur Gänze zurückbezahlt.*

*Bezüglich Strom und Telefon: Im Privathaus wurde eine Garage und ein Büroraum von mir genutzt. Der Strom- und Telefonanteil dürfte ca. 20 Prozent betragen.*

*Die Zahlung an StB. S. war lediglich eine Vorauszahlung. Eine Rechnung haben wir von ihm bis heute nicht erhalten.*

*Die Rechnung G. fehlt aus dem Grund, weil uns die Firma G. geklagt hat und wir das Original leider unserem Rechtsanwalt übergeben haben. Trotz mehrmaliger Urgenz habe ich die Rechnung nicht erhalten. Mit der Firma G. möchte ich aber nicht mehr in Kontakt treten. Ist es unverschämt, wenn ich Sie bitte, diese bei A.G. anzufordern?"*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2002 wies das FA die Berufung gegen Umsatz- und Einkommensteuer 1999 sowie zugehörige Verspätungszuschläge als unbegründet ab mit folgender Begründung:

*"Bereits anlässlich einer USO-Prüfung (Juli 1999) wurden unter anderem ungeklärte Bareingänge festgestellt, die vom Abgabepflichtigen als Darlehen erklärt, vom Prüfer mangels entsprechender Unterlagen jedoch als Umsatz gewertet wurden. Diese Feststellungen bildeten einen wesentlichen Bestandteil der Schätzung in Folge Nichtabgabe der Steuererklärungen 1999. In der darauf folgenden Berufung wurde eine*

*Einnahmen- Ausgabenrechnung vorgelegt.*

*Mittels Vorhalten vom 11. Dezember 2001 bzw. 9. Jänner 2002 wurden unter anderem mehrmals stichhältige Nachweise (Kreditvertrag etc.) für den behaupteten Kredit abverlangt, jedoch außer (großteils selbstunterschriebenen) Kassaeingangs- und ausgangsbelegen keinerlei Vertrag oder ähnliches vorgelegt. Es erscheint nicht glaubhaft, mit einer Fremdfirma Kredittransaktionen in Höhe von 340.000,00 S ohne einen entsprechenden Vertrag (Verzinsung; Rückzahlungsmodalitäten) abzuwickeln. Weiters wurde festgestellt, dass hinsichtlich des Warenhandels einem Wareneinkauf in Höhe von 92.360,00 S lediglich Erlöse von 21.125,00 S gegenüber stehen. Die Aufklärung dieses Sachverhaltes – mit Schreiben vom 9. Jänner 2002 angefordert – unterblieb. Auch wurden angeforderte **Zahlungsbelege** (Steuerberatungskosten, Wareneinkäufe) nicht vorgelegt.*

*Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichende Aufklärung zu geben vermag. Zu schätzen ist ferner, 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.*

*Aufgrund der o.a. Mängel liegt nach Ansicht des Finanzamtes keine ordnungsgemäße Gewinnermittlung vor, da wesentliche Unterlagen und Belege nicht vorgelegt werden konnten. Die Schätzung erfolgte zu Recht und die Berufung war daher abzuweisen."*

Daraufhin stellte der Bw einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit folgender Begründung:

*"Bereits in der o.a. Berufung führte ich aus, dass es sich bei den betreffenden "Bareingängen" – die für die Betriebsprüfung die Grundlage für die Erlöszuschätzung bildeten – um Darlehensauszahlungen seitens der Firma K.N-GmbH handelte, und nicht um Erlöse aus meiner Tätigkeit. Es wäre für die Abgabenbehörde relativ einfach gewesen – wenn schon meinen vorgelegten Belegen kein Glauben geschenkt wurde – diesen Sachverhalt zu überprüfen. Ein Blick in die Bilanz zum 31.12.1999 der Firma K.N-GmbH hätte genügt, und man hätte unter den Aktiva ein mit 340.000,00 S aushaltendes Darlehen für K.W festgestellt. Zu der in der Berufungsvorentscheidung zitierten Unglaubwürdigkeit (Fremdfirma, kein Vertrag) sei angemerkt, dass meine Gattin eine Angestellte der Firma K.N-GmbH ist und ich deshalb sehr formlos diesen Kredit erhalten habe.*

*Weiters wird in der Berufungsvorentscheidung angeführt, dass hinsichtlich des Warenhandels einem Wareneinkauf von 92.380,00 S lediglich Erlöse in Höhe von 21.125,00 S gegenüber stehen. Hierzu sei bemerkt, dass dies unrichtig ist, da bereits in der im Zuge der Berufung vorgelegten Gewinnermittlung die Erlöse mit 211.184,50 S ausgewiesen wurden."*

Als Beilage legte der Bw. eine Kopie des Jahrsabschlusses der Fa. N-GmbH sowie die "Einnahmen-/Überschussrechnung" des Jahres 1999 des eigenen Betriebes vor.

Das FA legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im Rahmen eines ergänzenden Ermittlungsverfahrens vor dem UFS wurde dem Bw. folgender Vorhalt übermittelt:

*"A) Darlehen:*

*Dem im Zuge der Berufung vorgelegten Jahresabschluss 1999 der Fa. N- GmbH ist zu entnehmen, dass Verbindlichkeiten gegenüber Banken iHv. 884.877,09 S bestanden.*

Andererseits war unter anderem eine Darlehensforderung gegenüber K. W. iHv. 340.000,00 S ausgewiesen.

Eine schriftliche Vereinbarung über Zuzählung des Darlehensbetrages bzw. über Sicherheiten wurde bisher nicht vorgelegt.

Unter Fremden ist eine schriftliche Vereinbarung über Darlehensbetrag, Rückzahlungsmodalitäten, Sicherheiten, Zahlung von Zinsen etc. üblich. Auch unter Berücksichtigung der von Ihnen im Vorlageantrag vom 25. April 2002 bekannt gegebenen Nahebeziehung zur Darlehensgeberin durch das Dienstverhältnis Ihrer Gattin sind zur Anerkennung eines Darlehens bestimmte Mindestvoraussetzungen zu erfüllen. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist das Fehlen jeglicher eindeutiger und klarer Vereinbarung über Sicherheiten jedenfalls als fremdunüblich zu bezeichnen (vgl. VwGH vom 21.10.2004, 2000/13/0179, 0180).

Es wird Ihnen daher nochmals Gelegenheit gegeben folgende Unterlagen nachzureichen:

- a) Darlehensvertrag
- b) Sonstige Vereinbarung über Rückzahlungsmodalitäten, Sicherheiten, Zahlung von Zinsen etc.
- c) Belegmäßiger Nachweis über die der Bilanz 1999 der Fa. N- GmbH zu Grunde liegenden Buchungen betreffend das von Ihnen angeführte Darlehen iHv. 340.000,00 S.
- d) Belegmäßiger Nachweis über Zuzählung des Darlehens sowie über sämtliche erfolgte Rückzahlungen. Auf die Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2002 zur Glaubhaftmachung des behaupteten Kredites wird in diesem Zusammenhang hingewiesen und um diesbezügliche Stellungnahme ersucht.

Weiters werden Sie um Stellungnahme zu folgenden Fragen ersucht:

- 1) Wurde die Zahlung von Zinsen vereinbart? Wenn ja, in welcher Höhe?
- 2) Es erscheint wirtschaftlich nicht nachvollziehbar, dass die Fa. N- GmbH einerseits für Kredite an Banken Zinsen zu entrichten hatte und andererseits für die Darlehensforderung an Ihr Unternehmen keine Zinsen verrechnet hätte. Nehmen Sie dazu bitte Stellung!
- 3) Die von Ihnen offenbar teilweise selbst unterfertigten Kassa-Ausgangs- bzw. Eingangsbestätigungen tragen den Firmenstempel der N- GmbH und weisen insgesamt die im **Anhang A** dargestellten Auszahlungen bzw. Rückzahlungen aus. Danach wären ein Darlehensbetrag iHv. 300.000,00 S hingeggeben und Rückzahlungen iHv. insgesamt 224.000,00 S geleistet worden.  
Um Aufklärung der Differenz auf den von Ihnen bekannt gegebenen Darlehensbetrag von 340.000,00 S unter Angabe der Zeitpunkte der jeweiligen Zahlungsflüsse wird ersucht. Erläutern Sie bitte weiters, warum Kassabestätigungen der Fa. N- GmbH von Ihnen (bzw. allenfalls von Ihrer Gattin?) unterfertigt wurden.
- 4) Die auf Grund der bisher vorgelegten Unterlagen (Kassa-Belege) ersichtlichen Daten bzw. Zahlen weisen nicht nachvollziehbare Unterschiede zu den aus den Konten der Fa. N. ersichtlichen Daten und Zahlen auf (Darstellung siehe Beilage A). So wurde z.B. unterschieden in "Barauszahlung" und "Darlehen", "Rückzahlung" und "Rückzahlung Darlehen", sowie verschiedene Datumsangaben gemacht. Um Aufklärung wird ersucht.
- 5) Auf Grund fehlender Vereinbarungen ist Ihnen offenbar Zeitpunkt und Höhe der einzelnen Rückzahlungen bis zum Jahr 2000 frei gestanden. Nehmen Sie dazu bitte Stellung!
- 6) Eine im Klageweg durchsetzbare Rückzahlungsverpflichtung bestand nach den bisher bekannten Umständen offenbar nicht. Um Stellungnahme wird ersucht.

B) Schätzung:

Ihr damaliger steuerlicher Vertreter S. hat am 15. Juni 1999 niederschriftlich erklärt, dass für das Jahr 1999 keine Belege und keine Umsatzsteuerberechnung vorliegen.

Das Finanzamt hat in der Folge mit gemäß § 200 BAO vorläufigem Bescheid vom 14. November 2001 die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage mit 350.000,00 S im Schätzungswege festgestellt. Auf das in der Berufungsentscheidung vom 26. März 2002 hingewiesene Missverhältnis zwischen Wareneinkauf und Erlösen wird in diesem Zusammenhang hingewiesen. Der Ausweis bisher nicht belegter Erlöse iHv. 211.184,50 im Vorlageantrag kann einen detaillierten Nachweis nicht ersetzen.

Es wird Ihnen daher Gelegenheit gegeben, entsprechende Unterlagen nachzureichen."

Dem Vorhalt wurde die Beilage A wie folgt angeschlossen:

**Kredit der Fa. N- GmbH (Schilder - Siebdruck, Autobeschriftung) an W. K.**

Daten auf Grund bisher vorgelegter Unterlagen (Kassa-Belege)

	Datum	Auszahlung an Hrn. K.		Rückzahlungen	
	?	150.000,00			
	?	60.000,00			
	13.06.1999	20.000,00			
	01.08.1999	30.000,00			
	15.11.1999	20.000,00			
	?	20.000,00			
<b>Darlehen gesamt</b>	<b>300.000,00</b>				
			18.06.1999	10.000,00	
			20.08.2000	114.000,00	
			22.09.2000	100.000,00	
				<b>224.000,00</b>	<b>Rückzahlungen gesamt</b>

Daten auf Grund vorgelegter Konten der Fa. N.

	Datum	Auszahlung	Art	Datum	Rückzahlung	
<b>1999</b>	25.01.1999	20.000,00	Barauszahlung	25.02.1999	5.000,00	Rückzahlung
	01.03.1999	25.000,00	Barauszahlung	02.05.1999	10.000,00	Rückzahlung
	19.04.1999	20.000,00	Barauszahlung			
	15.05.1999	20.000,00	Barauszahlung			
	13.06.1999	20.000,00	Barauszahlung			
				18.06.1999	10.000,00	Rückzahlung
	20.06.1999	60.000,00	Barauszahlung			
	01.08.1999	30.000,00	Barauszahlung			
	15.11.1999	20.000,00	Barauszahlung			
	30.11.1999	150.000,00	Darlehen			
		365.000,00			25.000,00	Rückzahlung gesamt
			Differenz		<b>340.000,00</b>	

	Datum			Rückzahlung	
<b>2000</b>	01.02.2000			46.000,00	Rückzahlung Darlehen
	25.04.2000			50.000,00	Rückzahlung
	05.05.2000			30.000,00	Rückzahlung
	20.08.2000			114.000,00	Rückzahlung Darlehen
	22.09.2000			100.000,00	Rückzahlung Darlehen
				<b>340.000,00</b>	

Dieser Vorhalt blieb bis zur Erlassung der gegenständlichen Berufungsentscheidung unbeantwortet.

---

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

**Schätzungsberichtigung:**

Gemäß § 184 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäss Abs 2 der Gesetzesstelle ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs 1) wesentlich sind. Gemäss Abs 3 ist ferner 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. Schätzungsberichtigung besteht für die Behörde sowohl bei materiellen als auch bei formellen Unzulänglichkeiten der Aufzeichnungen. Der Umstand, dass Grundaufzeichnungen nicht mehr vorhanden sind, stellt einen gravierenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar, wodurch die Schätzungsbefugnis der Behörde begründet wird.

Im vorliegenden Fall konnte der Bw. weder die mit Vorhalt des FA vom 11. Dezember 2001 angeforderte Belegsammlung der geltend gemachten Betriebsausgaben noch die mit Vorhalt des FA vom 9. Jänner 2002 bzw. mit ergänzendem Vorhalt des UFS vom 26. Mai 2006 urgirten Unterlagen betreffend das behauptete Darlehen von der Fa. N-GmbH vorlegen.

Insbesondere die im genannten Vorhalt des UFS vom 26. Mai 2006 an den Bw. gerichteten Fragen (samt zahlenmäßiger Darstellung der Auszahlungen bzw. Rückzahlungen laut Beilage A im Zusammenhang mit dem erwähnten Darlehen) hinsichtlich Bestand und Ausgestaltung des Darlehens blieben unbeantwortet. Auch wurde die Feststellung im Vorhalt des UFS nicht bestritten, dass für das Jahr 1999 keine Belege und keine Umsatzsteuerberechnung vorliegen.

Der Behörde war es dadurch nicht möglich, die erklärten Besteuerungsgrundlagen zu überprüfen bzw. die Besteuerungsgrundlagen anders als im Wege der Schätzung zu ermitteln. Damit liegt aber die Schätzungsbefugnis der Behörde zweifelsfrei für den Berufungszeitraum vor.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei, ohne jedoch das Ziel, mit Hilfe der Schätzung den tatsächlichen Gegebenheiten, sprich den reellen 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).

Das FA hat in Anlehnung an die Ergebnisse der UVA-Prüfung über die Umsatzsteuer-Voranmeldungszeiträume der Jahre 1997 und 1998 sowie die Voranmeldungszeiträume Jänner bis März 1999 für das Berufungsjahr 1999 die Umsätze mit 259.152,42 S im Rahmen von Umsatzsteuer-Festsetzungen gebucht und die Umsätze des Jahres 1999 im Wege der Schätzung mit Bescheid vom 14. November 2001 mit 350.000,00 S ausgewiesen (somit unter Anwendung eines Sicherheitszuschlages von rund 35% der festgesetzten Umsätze)

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) gehört zu den Elementen der Schätzung gem. § 184 BAO. Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden, was laut Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats den Denkgesetzen entspricht (VwGH 17.12.1993, 91/17/0196; 26.11.1996, 92/14/0212).

Der Bw. stellte in der Berufung die von der Bp im Zuge der Erlöszuschätzungen für den Zeitraum Jänner bis November 1999 als Umsätze gewerteten "Bareingänge" als Darlehensauszahlungen seitens der Fa. N-GmbH dar.

Nach der Aktenlage hat das FA vor Erlassung einer Berufungsvorentscheidung ergänzende Ermittlungen zur Frage der steuerlichen Anerkennung des Darlehens durchgeführt. Ein Darlehensvertrag konnte jedoch nicht vorgelegt werden. Auch die vom Bw. vorgelegten Kassa-Eingangs- bzw. Ausgangszettel waren teilweise mit dem Namen des Bw. unterfertigt.

Da eine Anerkennung des Darlehensverhältnisses nach diesem Verfahrensstand nicht möglich war, wurde der Bw. mit Schreiben des UFS vom 26. Mai 2006 um Aufklärung des Sachverhaltes hinsichtlich des behaupteten Darlehensvertrages und um Vorlage entsprechender Unterlagen ersucht.

Mangels Beantwortung des nachweislich am 29. Mai 2006 zugestellten Vorhaltes ist davon auszugehen, dass ein Darlehensvertrag zu fremdüblichen Bedingungen nicht geschlossen wurde:

Die dem FA vorgelegte Darlehensbestätigung vom 31.12.1999 enthält keine Angaben über Verzinsung, Sicherheiten und Rückzahlungsverpflichtungen.

Unter Berücksichtigung des auf Grund des Dienstverhältnisses der Gattin des Bw. mit der Darlehensgeberin bestehenden Naheverhältnisses sind zur Anerkennung des Darlehens die von der Judikatur des VwGH für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen geforderten Voraussetzungen zu prüfen:

- Die Verträge müssen nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden sein.

Die vorgelegten Unterlagen entsprechen in keiner Weise diesen Anforderungen. Außerdem blieb der hierzu ergangene Vorhalt des UFS unbeantwortet.

Eine steuerliche Anerkennung ist somit nicht möglich. Die Zurechnung der "Bareingänge" zu den Umsätzen erfolgte demnach zu Recht.

#### **Höhe der Schätzung:**

Die Anwendung der Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung (VwGH 20. 1. 2000, 95/15/0015, 0019, und 28. 11. 2001, 96/13/0210), denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen - angenommen werden, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die festgestellten Mängel, sondern auch noch weitere Mängel gleicher Art bestehen. Die Höhe des jeweiligen Sicherheitszuschlages hängt davon ab, in welchem Ausmaß sich diese Annahme im konkreten Fall rechtfertigen lässt. Die Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages ist eine Methode für sich, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dient, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden. Diese Methode kann aber auch innerhalb anderer Schätzungsmethoden ergänzend verwendet werden.

Auf Grund der durch die BP festgestellten gravierenden formellen und materiellen Mängel der Buchhaltung in den USt-Prüfungszeiträumen nahm das FA für das Berufungsjahr zu Recht eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO vor. Trotz mehrerer Vorhalte (Vorhalt des FA vom 11. Dezember 2001 und Vorhalt vom 9. Jänner 2002 bzw. Vorhalt der Berufungsbehörde vom 26. Mai 2006) konnten weder Zahlungsbelege noch ein mit der Fa. N-GmbH geschlossener Darlehensvertrag vorgelegt werden.

In Hinblick auf die Größe des Unternehmens und dem Verhältnis der im Zuge der UVA-Prüfung festgestellten Einnahmen bzw. Umsätze (Entgelte) laut Ausgangsrechnungen und der Hinzurechnungen an Bareingängen laut Betriebsprüfung im Zusammenhang mit den bei der UVA-Prüfung festgestellten gravierenden Mängel der Buchführung ist es naheliegend und schlüssig, dass im gegenständlichen Fall noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet bzw. nicht erklärt wurden. Es erscheint daher ein Sicherheitszuschlag von zumindest 30 % (anstatt bisher 35 % laut Erstbescheid) der von der Betriebsprüfung festgestellten Umsätze (Ausgangsrechnungen, Bankeingänge) gerechtfertigt und geboten.

Auch im Hinblick auf die Umsatz/Gewinn-Relation der Vorjahre (1996 bis 1998) im Ausmaß von 31,57 % im Durchschnitt dieser Jahre kommt einer Schätzung des Gewinnes iHv. zumindest rund 30 % des Umsatzes (anstatt bisher 50 % laut Erstbescheid) Berechtigung zu.

Der Gewinn laut Berufungsentscheidung beträgt somit 101.070,00 S (anstatt bisher 175.000,00 laut Bescheid des FA).

Angesichts der festgestellten Zuflüsse, der fehlenden Unterlagen und der mangelnden Überprüfbarkeit der Besteuerungsgrundlagen in den Prüfungszeiträumen der UVA-Prüfung und auch im Berufungsjahr erweist sich der angewandte Sicherheitszuschlag eher als gemäßigte Schätzung. Der Sicherheitszuschlag ist daher als durchaus angemessen zu betrachten. Der Berufung ist somit in diesem Punkt teilweise statzugeben.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO erfolgt die Endgültigerklärung des Umsatzsteuerbescheides 1999, weil kein gesetzlicher Grund für dessen Vorläufigkeit mehr vorliegt. Die Änderungsbefugnis der zweiten Instanz umfasst auch die Endgültigerklärung von Bescheiden (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar<sup>3</sup>, § 289, Tz 42).

### **Verspätungszuschläge betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1999**

Gemäß § 135 BAO kann die Abgabenbehörde Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Die dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen liegende Festsetzung von Verspätungszuschlägen setzt voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist.

Zufolge § 134 Abs. 1 BAO in der im Berufungsjahr geltenden Fassung, BGBl. Nr. 194/1961, zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 224/1972, sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monates März jedes Jahres einzureichen. Diese Frist kann vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Nach Abs. 2 der zitierten Gesetzesstelle kann im Einzelfall auf begründeten Antrag die in Abgabenvorschriften bestimmte Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung verlängert werden.

Der Verspätungszuschlag ist die Sanktion für die verspätete Einreichung einer Abgabenerklärung.

Eine **Verspätung ist nicht entschuldbar**, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft; bereits leichte Fahrlässigkeit schließt die Entschuldbarkeit aus (vgl. Rz 4 und 10 zu § 135 in Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005 und VwGH 24.10.2000, 95/14/0086; 16.11.2004, 2002/174/0267; 19.1.2005, 2001/13/0133).

Der Bw. hat im gesamten UVA-Prüfungszeitraum (Februar bis Dezember 1997, Februar bis März 1999 sowie bis zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen durch das FA im November 2001 weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Jahressteuererklärungen für das Berufungsjahr 1999 eingereicht. Dass Anträge auf Fristverlängerung gestellt worden wären, ist nicht aktenkundig und wurde vom Bw. auch nicht behauptet. Die Frist zur Abgabe der angeführten Abgabenerklärungen wurde um mehr als ein Jahr und somit beträchtlich überschritten.

Auch die Höhe des durch die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen **erzielten finanziellen Vorteils** ist mit dem letztlich mit der gegenständlichen BE zwar reduzierten Abgabenbetrag (USt: 4.170,00 €, ESt: 367,10 €) nicht als unerheblich anzusehen.

Zur Darstellung des **bisherigen steuerlichen Verhaltens** ist auf die bei der UVA-Prüfung getroffenen Feststellungen zu verweisen. Danach war der Bw. weder bereit, Vorsprachetermine beim FA einzuhalten, noch wurden in der Folge Steuererklärungen eingereicht.

Aufgrund der im gegenständlichen Fall erfüllten Kriterien für die Ermessensübung (Verspätung nicht entschuldbar, finanzieller Vorteil und Beachtung des bisherigen steuerlichen Verhaltens) erscheint die Verhängung von Verspätungszuschlägen im Höchstausmaß von 10 % als gerechtfertigt.

Der Berufung konnte nur insofern Erfolg zukommen, als durch die Verminderung der den Verspätungszuschlägen zu Grunde liegenden Abgabenbeträge im Rahmen der Berufungsentscheidung eine Anpassung der Verspätungszuschläge zu erfolgen hatte.

Zum Verspätungszuschlag betreffend Umsatzsteuer 1999 in Höhe von 1.440,00 S ist anzumerken, dass der im Verspätungszuschlagsbescheid ausgewiesene Prozentsatz von 2,40 v.H. mit der Basis der bescheidmäßig vorgeschriebenen Umsatzsteuer in Höhe von 60.000,00 S einem Prozentsatz von rund 10 v.H. auf Basis der Nachforderung iHv. 14.987,00 S entspricht. Bisher wurden jedoch von den vom FA vorgenommenen Umsatzsteuervoranmeldungs-Festsetzungen keine Verspätungszuschläge verhängt. Die Berechnung eines Verspätungszuschlages iHv. 10% auf Basis der vollen Umsatzsteuer wäre somit denkbar. Trotzdem erscheint die gewählte Vorgangsweise (Verhängung eines Verspätungszuschlages iHv. 10% lediglich auf Basis der Nachforderung) zulässig und gesetzlich gedeckt, weshalb keine Veranlassung besteht, im Wege der BE zum Nachteil des Bw. davon abzuweichen. Der Nachforderungsbetrag an Umsatzsteuer 1999 laut Berufungsentscheidung berechnet sich wie folgt (in ATS):

Umsatzsteuer lt. Berufungsentscheidung	57.380,00
--	-----------

bisher war vorgeschrieben	45.013,00
Nachforderung	12.367,00

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 21. August 2006