



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H L, Adresse, vertreten durch Dkfm. Martin WTH u. Stb. GmbH, 4320 A., Linzer Straße 36, vom 16. Februar 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes A. vom 17. Dezember 2003 bzw. vom 9. Februar 2004 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1999 bis 2000 und Säumniszuschlag nach der am 10. Jänner 2008 in 4010 Linz, Zollamtstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

- 1) Die Berufung betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages wird abgewiesen.
- 2) Der Berufung betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
1999	Einkommen	19.498,12 € 268.300 S	Einkommensteuer	3915,68 € 53.880,95 S
			anrechenbare Lohnsteuer	-2033,83 € 27.986 S
				25.895 S

ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				1.881,36 €	
Bemessungsgrundlage			Abgabe		
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe	
2000	Einkommen	20.464,67 € 281.600 S	Einkommensteuer	3916,80 € 53.896,36 S	
			anrechenbare Lohnsteuer	-1833,00 € 25.222,50 S	
				28.674 S	
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				2083,82 €	

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. fand im Zeitraum vom 26. April 2001 bis 15. Dezember 2003 eine Prüfung der Aufzeichnungen nach § 99 Abs. 2 FinStrG statt.

Im BP-Bericht findet sich folgende streitgegenständliche Feststellung:

"Tz 12) Einnahmen: Im Zuge der BP wurde festgestellt, dass Frau L Einnahmen von der AB GmbH und vom Versicherungsbüro L für die Führung der Buchhaltung bzw. der Aufzeichnungen erzielte. Bis dato wurden diese Einnahmen nicht erklärt. Von der BP werden die Beträge als Einkünfte als Gewerbebetrieb angesetzt und gemäß § 17 EStG 1988 12 % pauschale Betriebsausgaben berücksichtigt.

	1996	1997	1998	1999	2000
AB	0,00	0,00	0,00	3.000,00	36.000,00
VB L	30.000,00	63.000,00	72.000,00	86.000,00	96.000,00
	30.000,00	63.000,00	72.000,00	89.000,00	132.000,00
davon 12 %	-3.000,00	-6.300,00	-7.200,00	-8.900,00	-13.200,00
	27.000,00	56.700,00	64.800,00	80.100,00	118.800,00

" (Hinweis der Referentin: Beträge in ATS)

In den berufsgegenständlichen Bescheiden Einkommensteuer 1999 und 2000, beide vom

17. Dezember 2003, schloss sich das FA den Ausführungen der Betriebsprüfung an und setzte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut obiger Berechnung fest. Es kam zu Abgabennachforderungen in Höhe von € 1993,56 (1999) und € 3020,28 (2000).

Mit Schreiben vom 15. Jänner 2004 wurde um Erstreckung der Berufungsfrist ersucht. Dem Ersuchen wurde mit Bescheid vom 16. Jänner 2004 stattgegeben und die Berufungsfrist bis 15. Februar 2004 verlängert.

Am 9. Februar 2004 wurde ein Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages ausgefertigt.

Am 16. Februar 2004 (Anmerkung der Referentin: beim 15. Februar 2004 handelte es sich um einen Sonntag) wurde innerhalb offener Frist Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 und 2000 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages erhoben und der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung gestellt.

Begründend wurde ausgeführt: Die Festsetzung der obgenannten Abgaben gründe sich auf dem Bericht der BP. Demnach hätten 1999 und 2000 Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorgelegen. Diese Einkünfte seien erzielt worden aus Tätigkeiten, namentlich Buchhaltungsarbeiten, für das Versicherungsmaklerbüro L Alfred (Gatte) sowie AB GmbH (der Gatte L Alfred war dort geschäftsführender Gesellschafter). Im Jahresabschluss 1999 des Versicherungsmaklerbüros L Alfred würden keine Betriebsausgabenzahlungen für solche Tätigkeiten an L H aufscheinen. Die BP würde aus der Tatsache, dass L Alfred monatlich jeweils mit Einzelüberweisung an die Gattin H Beträge überwiesen habe, erschließen, dass dies Entgelte für Buchhaltungsarbeiten sein müssten. Dem sei zu entgegnen, dass es verschiedene Gründe geben könne, warum ein Ehemann seiner Ehefrau monatlich regelmäßig Geld überweise, so zB Zahlungen zur Bedeckung des laufenden Familienunterhalts. L Alfred habe diese Zahlungen nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht, sodass sie im Umkehrschluss bei L H keine Einnahmen sein könnten. Die Fiktion der BP bestehe daher nicht zu Recht, H L habe aus diesem Titel keine Einkünfte erzielt. Von der BP sei weiters fingiert worden, dass H L auch im Jahr 2000 von L Alfred Zahlungen aus dem Grunde von geleisteten Buchhaltungstätigkeiten erhalten habe. Dazu sei anzumerken, dass die BP die Besteuerungsgrundlagen für 2000 für das Versicherungsmaklerbüro Alfred L im Wege der Schätzung ermittelt habe. Aufgrund eines von der BP initiierten strafgerichtlichen Verfahrens (in welchem übrigens der ursprüngliche Verdacht der BP völlig entkräftet worden sei), sei von der Sicherheitsbehörde eine Hausdurchsuchung durchgeführt und im Zuge dieser Unterlagen beschlagnahmt worden. Diese Unterlagen würden sich noch in gerichtlicher Verwahrung befinden und seien trotz schriftlicher Anforderung seitens Alfred L's noch nicht freigegeben

worden. Deshalb sei das Jahr 2000 noch nicht erklärt worden. Dies wurde auch der BP mitgeteilt, diese habe jedoch trotzdem das Jahr 2000 geschätzt. Es sei nicht bekannt, ob die BP in ihrer Schätzung die angeblichen Einkünfte der H L als Betriebsausgaben des Alfred L's berücksichtigt habe. Tatsache sei, dass Alfred L seiner Gattin im Jahr 2000 keine Zahlungen aus dem Titel der Betriebsausgaben geleistet habe. Sollte die BP dies angenommen haben, werde von Alfred L Berufung eingebracht werden. Weiters nehme die BP an, dass H L auch von der AB GmbH solche Zahlungen erhalten habe. Eine Überprüfung der entsprechenden Aufwandskonten der AB GmbH für die Jahre 1999 und 2000 würden keine derartigen Zahlungen ergeben. Soweit aus dem ebenfalls anhängigen Berufungsverfahren in der Steuersache AB GmbH, StNr. 1234 FA A., erinnerlich sei, habe die BP im dortigen Verfahren aus der Tatsache, dass in vorliegenden Bilanzbildern, welche jedoch erklärtermaßen nur kalkulatorischen Charakter hätten, Angaben aufscheinen würden, wie "Buchhaltung H" und im Zusammenhang Beträge vermerkt seien, geschlossen, dass dies Zahlungen und H L sein müssten. Wie erwähnt, sei im Rechnungswesen jedoch keine derartige Zahlung festzustellen. Es seien deshalb auch seitens der AB GmbH keine Einkünfte für 1999 und 2000 anzusetzen. Mit Schreiben vom 4. März 2004 wurde seitens der Betriebsprüferin eine Stellungnahme zur Berufung abgegeben und ausgeführt:

1) Einnahmen vom Versicherungsbüro L:

Nach der Hausdurchsuchung AB seien Prüfungsaufträge sowohl für Alfred L als auch für H L erteilt worden. Dies im April 2001. Es sei festgestellt worden, dass H L vom VB L monatliche Zahlungen für die Buchhaltungstätigkeit erhalten habe und dies beim VB L auch buchhalterisch erfasst worden sei. So seien im Jahr 1997 auf dem Konto 6450 "Buchhaltungskosten" ein Aufwand von 63.000,00 erfasst worden und zwar mit dem Text "H L". Im Jahr 1998 sei auf dem Konto 7755 "Buchhaltungskosten" ein Aufwand von 72.000,00 erfasst worden, ebenfalls mit Text "H L". Weitere Erklärungen seien zu diesem Zeitpunkt noch nicht eingereicht worden. In einer Besprechung sei das Steuerbüro darauf aufmerksam gemacht und die Frage gestellt worden, warum Frau L diese Beträge nicht erklärt habe, wenn doch offensichtlich Zahlungen beim Gatten als Aufwand berücksichtigt worden seien. In weiterer Folge sei im Laufe der offenen BP für das Versicherungsbüro L die Erklärung für 1999 eingereicht worden und zwar mit Datum 29. Juni 2001. Für dieses Jahr sei auf Konto 7755 "Buchhaltungskosten" kein Aufwand mehr geltend gemacht worden, der auf Zahlungen an Frau L resultiere. Tatsächlich seien jedoch weiterhin entsprechende Beträge vom Versicherungsbüro L und H L geflossen. Dies sei ersichtlich sowohl auf dem Bankkonto des Versicherungsbüros als auch auf dem Konto der Frau L. Verbucht seien diese Beträge auf Konto 9400 "Privatentnahmen" beim VB L. Bei Durchsicht der dazugehörigen Belege sei festgestellt worden, dass die Buchungsvermerke zu diesen Geldflüssen offensichtlich

überschrieben worden sind. Die ursprüngliche Kontonummer sei durch das Überschreiben zwar schwer leserlich geworden, jedoch lasse sich bei genauen Hinsehen feststellen, dass die ursprüngliche Kontonr.: 7755 gelautet haben dürfte. Dies sowohl 1999 als auch 2000. Es könne also davon ausgegangen werden, dass diese Beträge als Buchhaltungsaufwand verbucht worden wären, hätte die BP nicht die bereits angeführte Frage nach der Versteuerung bei Frau L in den Raum gestellt. Der Vorwurf, die BP würde Einkünfte bei Frau L fingieren, sei angesichts des oben dargestellten Sachverhalts zurückzuweisen. Des Weiteren möchte die Prüferin darauf hinweisen, dass der Betrag im Jahr 1999 bei Alfred L voll als Betriebsausgabe berücksichtigt worden sei, während bei H L der Betrag unter Abzug von pauschalen Betriebsausgaben als Einnahme angesetzt worden sei, hier überdies bedingt durch die Progression ein niedrigerer Steuersatz zur Anwendung gekommen sei. Zur Schätzung 2000: Das Ergebnis 2000 sei anhand des Durchschnitts der letzten drei Jahre ermittelt worden. Dies werde im BP-Bericht vom 16. Dezember 2003 Alfred L dargestellt (Tz 31). Hier sei ersichtlich, dass im Jahr 1999 von der BP die 86.000,00 als Betriebsausgabe berücksichtigt worden seien. Da in den Vorjahren 1997 und 1998 die Zahlungen an H L bereits vom Steuerbüro gebucht worden seien und somit das erklärte Betriebsergebnis beeinflussten, dass den weiteren Berechnungen der BP zugrunde gelegt worden sei, sei rechnerisch nachvollziehbar, dass das geschätzte Betriebsergebnis 2000 den Durchschnitt der Zahlungen an Frau L der Jahre 1997 bis 1999 beinhalte. Warum Alfred L Berufung einbringen sollte, weil die BP die Betriebsausgaben berücksichtigt, sei für die Prüferin im Augenblick nicht nachvollziehbar.

2) Einnahmen von der AB GmbH:

Vom Steuerbüro werde argumentiert, dass die Bilanzbilder der AB lediglich kalkulatorischen Charakter hätten und H L keine Einnahmen erzielt haben könne, weil in der Buchhaltung der AB keine derartigen Zahlungen festzustellen seien. Dem halte die BP entgegen: Es lege der BP ein Bilanzbild vor, auf dem neben den Betrag von 3.000,00 "Buchhaltung H Pauschale" der Vermerk "Bez." angebracht sei. Des Weiteren sei definitiv festgestellt worden, dass diverse Einkäufe für die AB erfolgten, die auf den Bilanzbildern erfasst worden seien, jedoch keinen Eingang in die Buchhaltung gefunden hätten. Wie bereits im BP-Bericht, dass von der AB festgehalten worden sei, man spreche die Buchhaltung nicht den Bestimmungen des § 131 BAO. Die Tatsache, dass in der Buchhaltung in der AB GmbH keine Zahlungen erfasst worden seien, könne nicht als Beweis dafür gewertet werden, dass Frau L keine Einnahmen erzielt hätte.

Die Stellungnahme der Betriebsprüferin wurde der Bw. zur Gegenäußerung übermittelt, es wurde jedoch keine schriftliche Gegenäußerung abgegeben.

Die Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 1999 und 2000 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 9. Juni 2004 zur Entscheidung vorgelegt, die Berufung hinsichtlich der Festsetzung eines ersten Säumniszuschlags am 24. September 2004.

Das Verfahren betreffend Säumniszuschlag wurde mit Bescheid vom 30. Oktober 2006 bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofverfahrens zu GZ 2005/14/0017 ausgesetzt. Da der VwGH in diesem Verfahren die Bescheidqualität eines Säumniszuschlagsbescheides bestätigt hat, konnte das Verfahren fortgesetzt werden.

In der Folge wurde seitens der Referentin mit Schreiben vom 6. März 2007 ein Vorhalt ausgefertigt, die Stellungnahme der BP mangels Zustellnachweises nochmals übermittelt und im wesentlichen ausgeführt: Einnahmen vom VB L: Vom Versicherungsbüro L seien in den Jahren 1996 bis 1998 Einnahmen erzielt worden, die diesbezüglichen Zurechnungen in den Einkommensteuerbescheiden wurden nicht bekämpft. Nach Ansicht der Referentin sei es für die Zurechnung der Einkünfte bzw. für das Vorliegen einer Betriebseinnahme unerheblich, dass diese Zahlungen in den Jahren 1999 und 2000 bei Alfred L nicht als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden. Um Stellungnahme werde gebeten.

Einnahmen von der AB: Es werde ersucht bekanntzugeben, ob Frau H L Buchhaltungsarbeiten für die AB durchgeführt hat. Nach Ansicht der Referentin ergebe sich dies aus den Ermittlungen iZm der AB eindeutig und sei dies im bisherigen Verfahren auch nicht bestritten worden. So habe die Zeugin Anita R am 22.2.2001 ausgesagt: "Lohnabrechnungen erhielt ich erst für zwei Monate (glaublich im Sommer 2000) von Herrn L hier im Lokal, nachdem ich ihn diesbezüglich angeredet hatte. Ich habe mich wenig darum gekümmert. Es handelte sich um EDV-Abrechnungen, die von Frau L erstellt wurden. Sie ist für die Tagesabrechnungen und die Buchhaltung zuständig." Der Zeuge CN sagte ebenfalls am 22.2.2001 aus: " Am Tagesende werden Standlisten angefertigt. Diese werden zusammen mit dem Erlös, den Aufzeichnungen über Personalgetränke im Lager hinterlegt um am nächsten Tag von Frau L abgeholt." Die Tatsache, dass in der Buchhaltung der AB keine Zahlungen erfasst seien, reiche als Begründung für das Nichtvorliegen einer Betriebseinnahme nicht aus. Dass keine Zahlungen erfolgt seien, wurde bisher nicht vorgebracht und erscheine aufgrund der Beweislage auch nicht glaubwürdig.

Der Vorhalt wurde mit Schreiben vom 5. April 2007 beantwortet und wurde ausgeführt: Einnahmen von VB L: Das Versicherungsmaklerbüro L sei etwa Mitte der Neunziger Jahre gegründet worden. Aus Kosteneinsparungsgründen habe Herr L anfangs versucht, die Kosten für Personal so gering wie möglich zu halten. Seine Gattin H L habe deshalb in dieser Zeit die anfallenden Büroarbeiten erledigt, zu denen aber auch Tätigkeiten wie Büroreinigung, Telefondienst, gehörten. Beginnend mit dem Jahr 1998 war der Betriebsumfang so groß

geworden, dass die Aufnahme von Personal unabdingbar war. Etwa im Sommer 1998 sei deshalb die erste Bürokraft als Dienstnehmerin eingestellt worden. Zusätzlich sei die Übersiedlung in neue Büroräumlichkeiten an einen anderen Standort erfolgt. Im Jahr 1999 habe der Personalaufwand brutto bereits ca. ATS 420.000,-- betragen. Herr L habe seiner Gattin in diesen Jahren 1996 bis 1998 monatliche Beträge bezahlt, welche die von seiner Frau geleisteten Arbeiten vergüten sollten.

Diese Beträge wurden anlässlich der Erstellung der Jahresabschlüsse als Buchhaltungskosten aufwändig erfasst. Da jedoch in der Steuerberatungskanzlei keine Vollmacht von Frau L vorgelegen hatte, wurden diesbezüglich keine Erklärungen für sie verfasst. Aus heutiger Sicht scheint diese Vorgangsweise unbefriedigend zu sein (da es heute selbstverständlich zum Standort gehört, auch die Angehörigen abzufragen), jedoch lasse sich nicht mehr ermitteln, warum dies damals so geschehen sei. Es sei klar, dass Frau H L über diese Zahlungen verfügen konnte. Jedoch habe sie – auf genaues Befragen hin – diese Tätigkeiten selbst dann ausgeübt, wenn sie keine Zahlungen dafür bekommen hätte, und zwar, weil sie ihren Mann habe unterstützen wollen. Nun sei die Situation eingetreten, dass zwar in diesen Jahren bei Alfred L diese Zahlungen als Aufwand verbucht worden seien, für H L jedoch keine Einkommensteuererklärungen abgegeben worden seien, und ihr dies nicht auffallen habe müssen, da die Abschlüsse des Maklerbüros ja nicht mit ihr besprochen worden seien. Ihr Mann Alfred habe auch nicht auf diese Zusammenhänge geachtet, sondern sich darauf verlassen, dass der Steuerberater das Richtige tun werde. Im Jahr 1998 sei eine Verlegung des Betriebsstandortes erfolgt. Damit im Zusammenhang sei auch die oben angeführte Erhöhung des Personalstandes gestanden, sodass eine weitere Tätigkeit von Frau H L nicht mehr erforderlich gewesen sei. Frau H L habe von ihrem Gatten Alfred weiterhin monatliche Zahlungen erhalten. Diese Zahlungen hätten sich jedoch rein auf den Familienunterhalt bezogen, da sie keine nennenswerten Tätigkeiten mehr für den Betrieb erledigt habe. Von der BP sei zB eine Telebanking-Kontrollliste für Jänner 1999 vorgelegt worden. Daraus sei einerseits ersichtlich, dass für insgesamt drei Dienstnehmer Gehälter überwiesen worden seien – darunter etwa an Margit Gu – eine Mietzahlung an Ha (alle diese Zahlungen unter Angabe des jeweiligen Verwendungszweckes, sowie eine Überweisung an H L ohne Verwendungszweck im Betrag von 6.000,00 S. Die Durchführung dieser Gesamtüberweisung sowie die gesamte administrative Tätigkeit seien zu diesem Zeitpunkt bereits der Dienstnehmerin Frau Margit Gu oblegen. (Es folgt eine Grafik die diese Zusammenhänge veranschaulichen soll).

Zur Stellungnahme gemäß 6.1 DBP: 1. Überschreiben einer Kontonummer: Aus der EDV-mäßigen Erfassung in der Steuerberatungskanzlei lasse sich bezüglich der Buchhaltung für das Jahr 1999 nachvollziehen: Die Unterlagen für das Jahr 1999 wurden am

8. Jänner 2001 von der Kanzlei übernommen. Am 23., 24. und 25. Jänner 2001 seien für die Erstellung des Jahresabschlusses von der zuständigen Bilanziererin insgesamt 10,25 Arbeitsstunden aufgewendet worden. Die in Frage stehende Überweisung an H L vom 2. Februar 1999 über 6.000,00 S wurde auf Konto 9400 Privatentnahmen allgemein verbucht (aufgrund überschriebener Kontonummer). Auf dem Kontoblatt scheine diese Sollbuchung unter dem laufenden Datum 1999/02/02 mit Buchungssymbol BK auf. Danach sei bezüglich dieser Buchung keine Änderung mehr erfolgt. Das bedeute, dass die Richtigstellung der Kontonummer auf dem Beleg (vermutet "7755") in diesen Tagen 23., 24. bzw. 25. Jänner 2001 erfolgt sein muss. Für den 25. Jänner 2001 sei außerdem lt. EDV-Arbeitsbericht ein Telefonat erfasst. Somit sei die Anführung der Kontonummer 9400 jedenfalls vor jenem Zeitpunkt geschehen, wo überhaupt eine Hausdurchsuchung bzw. der Hinweis seitens der BP auf eine Nichtversteuerung bzw. von Überweisungen an H L erfolgte. Die Vermutung der BP, dass davon auszugehen sei, dass diese Beträge als Buchhaltungsaufwand gebucht worden wären, hätte die BP nicht wie bereits oben angeführt, die Frage nach der Versteuerung bei Frau L in den Raum gestellt, lässt sich somit damit entkräften, wenn eben bereits zeitlich weit früher diese Richtigstellung erfolgte. Somit sei aber die Vermutung der BP ausschlaggebend für die Änderung, sondern sei erklärter Wille, nämlich künftig (ab Jänner 1999) diese Zahlungen einen anderen Charakter (nämlich Familienunterhalt) zu geben. Solch eine Änderung müsse aber zulässig sein. Es ergebe sich daher zwingend die Schlussfolgerung, dass diese monatlichen Zahlungen in den Jahren 1999 und 2000 eine private Veranlassung hätten und somit einerseits keine Betriebsausgaben seien, andererseits keine steuerlichen relevanten Einnahmen von Frau H L mehr seien.

Ad 3) Einnahmen von der AB:

Seit der Gründung der AB GmbH sei die laufende Finanzbuchhaltung beim Steuerberater durchgeführt worden. In der Organisation von Mandantenbuchhaltungen würden üblicherweise folgende 5 Teilschnitte erkannt:

- 1) Belege sammeln und ordnen, 2) kontieren, 3) verbuchen, 4) Erstellung der Auswertungen, 5) Ablage und Versand von Unterlagen.

Die Belege und schriftlichen Unterlagen sowie Bargeldbeträge seien vom Geschäftsführer Alfred L jeweils nach Geschäftsschluss oder am nächsten Tag abgeholt worden. In der Bar selbst sei stets ein beauftragter Geschäftsführer für den Betrieb verantwortlich gewesen. In der Folge sei dann pro Monat ein so genanntes Bilanzbild angefertigt worden. Dieses Bilanzbild sei von der Finanzbuchhaltung insofern unabhängig, als letztere aufgrund der übermittelten Belege in der Steuerberatungskanzlei erstellt worden sei. Hingegen fanden in den jeweiligen Bilanzbildern (Erstellung und Aufbewahrung bei L) sowohl tatsächliche Umsätze

(Einnahmen und Ausgaben) sowie vom Herrn Geschäftsführer angesetzte geschätzte Zahlen eingang. Ein solches Bilanzbild habe aber nur kalkulatorischen Charakter. Um solche geschätzten Zahlen handelte es sich zB beim Betriebskostenpauschale um ein Bilanzbild per 31. Dezember 1999. Dies sei insofern ersichtlich, als unter dieser Rubrik etwa angeführt werde: Versicherung 1.500,00; Zinsentilgung 12.500,00; Rückzahlungsrate 2,5 Mio/10 Jahre 17.000,00. Diese Beträge seien keine Echtbeträge sondern eben nur geschätzte Beträge um diese Kalkulation erstellen zu können. Zu der von ihnen angeführten Mitarbeit unter Berufung auf die Zeugen Anita R bzw. CN (diese waren jeweils bei Auftrag der Geschäftsführung), werde festgehalten:

Aussage Zeugin Anita R: "Es handelte sich um EDV-Abrechnungen die von Frau L erstellt worden seien. Sie sei für Tagesabrechnung und Buchhaltung zuständig gewesen." Hiezu dürfe festgestellt werden, dass diese EDV-Abrechnungen die von der Steuerberatungskanzlei erstellten Lohnzettel gewesen seien, keinesfalls seien diese von Frau L erstellt worden. Außerdem seien diese – wie die Zeugin selbst angebe – ihr von Herrn L übergeben worden. Die Tagesabrechnungen seien – bitte notfalls die Zeugin genauer zu befragen – von der Zeugin selbst erstellt worden. Die Finanzbuchhaltung sei in der Steuerberatungskanzlei gemacht worden. Somit sei ersichtlich, dass diese Aussagen der Zeugin Anita R unmöglich wahr sein können.

Aussage Zeuge CN: "Am Tagesende werden Standlisten angefertigt. Diese werden zusammen mit dem Erlös, den Aufzeichnungen über Personalgetränke im Lager hinterlegt und am nächsten Tag von Frau L abgeholt." (?). Frau L habe diesen Vorgang (Abholung) niemals getätigt. Ihre einzigen Besuche dort waren – immer sonntags entweder 14-tägig oder monatlich – dass Depot zu kontrollieren, deshalb, weil vom Getränkelieferanten Anton B aus Sa. dort ein Konsignationslager unterhalten wurde, und sie für diesen Lieferanten – ihren Bruder – als Dienstnehmerin beschäftigt war. Die Abholung erfolgte größtenteils seitens Herrn L, wenn nächstens, dann wurden diese Unterlagen seitens Herrn CN direkt an Herrn L übergeben, wenn am nächsten Tag, sei der Zeuge niemals anwesend gewesen, sodass er darüber gar kein Zeugnis ablegen könne, weil er dies nicht selbst gehört oder gesehen haben konnte. Aber auch am nächsten Tage habe nicht Frau L, sondern ihr Mann dies abgeholt. Frau L hatte zu dieser Zeit ein aufrechtes Dienstverhältnis und hatte jeden Morgen um ca. 8.00 Uhr Dienstbeginn an ihrem Arbeitsplatz. Außerdem hatte sie morgens für ihre Familie (zwei Kinder, eines schulpflichtig, eines Lehrling) und den Gatten das Frühstück zu besorgen. Die BP schließe aus dem Vermerk "bezahlt" ein Bilanzbild, dass dieser dort angeführte Betrag (3.000,00) an Frau L geflossen sei. Selbst wenn der Ansicht der BP gefolgt werden könne, dass dieser Betrag als zugeflossen anzusehen sei, seien die anderen Bilanzbilder

gegenzuhalten, wonach dort verschiedentlich angeführt sei, sei offen bzw. überhaupt kein Vermerk angesetzt sei und somit der kalkulatorische Charakter weiterhin bestehen bleibe.

Der Vorhalt samt Beantwortung wurde mit Schreiben vom 17. April 2007 dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt.

Mit E-Mail vom 4. Juni 2007 wurde wie folgt seitens der Finanzverwaltung Stellung genommen: Die Abgabenfestsetzung für die Veranlagungszeiträume 1999 und 2000 sei angefochten worden. Das wesentliche Argument der Frau L bzw. der steuerlichen Vertretung gegen die Feststellung der BP sei Folgendes: Lt. Vorhaltsbeantwortung vom 5. April 2007 sei Frau L ab 1999 gar nicht mehr für das Versicherungsmaklerunternehmen ihres Gatten tätig gewesen. Diese Sachverhaltsdarstellung werde von Seiten der Finanzverwaltung als unrichtig zurückgewiesen: Sowohl die Aufwandsbuchungen in der laufenden Einnahmen- und Ausgabenrechnung als auch insbesondere die im Zuge der Hausdurchsuchung sicher gestellten Dokumente würden ein anderes Bild zeigen. Die nachträgliche Umqualifizierung der in den Jahren 1999 und 2000 an Frau L geflossenen Beträge als Unterhaltszahlungen, die angeblich erst Anfang 2000 erfolgt sei und wobei sogar Kontonummern aus der laufend geführten Einnahmen- und Ausgabenrechnung nachträglich und händisch ausgebessert worden waren, sei nicht zulässig. Aus denen in Beilagen ersichtlichen und demonstrativ aufgelisteten Dokumenten schließe die Finanzverwaltung zwingend, dass sich am Tätigkeitsumfang der Frau L in den Jahren 1999 und in der Folge von 1999 und 2000 nichts geändert habe. Das Gleiche treffe auch auf ihre Leistungen für die ehemalige AB GesmbH zu, wobei dazu auch noch diverse Aussagen anderer dort Beschäftigter bzw. tätige Mitarbeiter vorliegen würden. Die Zurechnung der im Zuge der BP bei Frau L festgestellten Einnahmen aus ihren Leistungen, die sie für ihren Gatten Alfred L und die AB GesmbH erbracht habe, sei daher zu Recht erfolgt.

In der Folge wurde seitens der Referentin mit Datum vom 14. Juni 2007 eine schriftliche Zeugenbefragung der Zeugen CN und R Anita durchgeführt.

Frau R Anita antwortete mit Schreiben vom 7. Juli 2007 wie folgt: Die Ereignisse, die sich an dem besagten Tag dem 22. Februar 2001 zugetragen hätten würden schon sehr weit zurückliegen. Es stimme, dass damals während der Arbeitszeit Angestellte der Prüfungsabteilung in Sachen Straftaten wie aus dem Nichts auftauchten und eine Befragung durchgeführt hätten. Die Angaben die damals gemacht worden seien, waren nicht erdacht oder gelogen, sondern würden der Wahrheit entsprechen. Wer allerdings wirklich die buchhalterischen Angelegenheiten erledigte, habe sie nie mit eigenen Augen gesehen. In dieser Sache könne sie sich nur auf die Aussage ihres damaligen Arbeitgebers, Herrn Alfred L berufen, die da hieß; dass die Ertragssummen, und eventuelle Ausgaben – Aufzeichnungen er

seiner Frau gebe die das mache. Sie sei für die Buchhaltung jedenfalls nicht zuständig gewesen. Nachdem Herr An. Jürgen, der anfängliche Geschäftsführer der AB der sie auch eingestellt habe, schlagartig gekündigt hatte, habe sie eine Zeit lang nur die Bargeldsumme (Erlös) des jeweiligen Tages aufgeschrieben und habe das Geld hinterlassen. Wer das Geld tatsächlich abgeholt hätte könne sie nicht sagen, weil sie es nicht mit eigenen Augen gesehen hätte. Jede Mitteilung im Bezug von Auslagen und Einnahmen sei schriftlich notiert worden. Wer damit dann tatsächlich konfrontiert worden sei, sei ihr nicht bekannt. Frau L habe sie sehr selten persönlich getroffen. Wenn, dann nur, wenn sie mit ihren Gatten die Bar als Gast besucht habe. Ihr sei sie immer als sehr anständige und zuverlässige ehrliche Frau entgegengekommen.

Herr CN führte aus:

Natürlich sei Frau L für das Personal zuständig gewesen. Dass sei ihm von den verantwortlichen Herren mitgeteilt worden. Ob Frau L im Betrieb beschäftigt gewesen sei wisse er nicht. Die Abrechnungen seien der Frau L kontrolliert worden. Ob dies privat erledigt worden sei wisse er nicht. Er habe Frau L zwei oder dreimal getroffen, allerdings privat mit ihrem Ehemann Herrn L. Hierbei sei über die AB über Umsätze etc. gesprochen worden.

Mit Schreiben vom 16. August 2007 wurden seitens der Referentin die beiden Zeugenaussagen sowie die Stellungnahme der BP nochmals der Bw. zur Wahrung des Parteiengehörs übermittelt.

Mit Schreiben vom 25. Oktober 2007 führte die steuerliche Vertretung zu diesen Zeugenaussagen wie folgt aus:

- 1) Zur Stellungnahme der BP: Die Sachverhaltsdarstellung in der Stellungnahme vom 5. April 2007, dass nämlich Frau H L ab 1999 gar nicht mehr für das Versicherungsmaklerunternehmen ihres Gatten Alfred L tätig gewesen wäre sei von der Finanzverwaltung als unrichtig zurückgewiesen worden mit folgenden Argumenten:
 - a) Sowohl die Aufwandsbuchungen in den laufenden EA-Rechnungen als auch insbesondere die im Zuge der Hausdurchsuchung sichergestellten Dokumente würden ein anderes Bild zeigen.
 - b) Die nachträgliche Umqualifizierung der in den Jahren 1999 und 2000 an Frau L geflossenen Beträge als Unterhaltszahlungen, die angeblich erst 2001 erfolgt sei und wobei sogar Kontonummern aus der laufend geführten Einnahmen- und Ausgabenrechnung nachträglich und händisch ausgebessert worden seien, sei nicht zulässig.

c) Aus den in der Beilage ersichtlichen demonstrativ aufgelisteten Dokumenten schließe die Finanzverwaltung zwingend, dass sich am Tätigkeitsumfang der Frau L in den Jahren vor 1999 in der Folge von 1999 und 2000 nichts geändert habe.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurden an Frau L folgende Dokumente übermittelt:

AA) Schreiben des Versicherungsbüros L an die Donau Allgemeine Versicherungs- AG vom 9. Jänner 2000. Dieses Schreiben trägt den händischen Vermerk erledigt lt. H A. – 25. Jänner 2001 – Alfred.

Außer diesem Vermerk gibt es nichts, was auf eine Tätigkeit von Frau H L in dieser Sache schließen ließe. Der Vermerk bedeutet Folgendes: Das Schreiben ist vom 9. November 2000. Der Vermerk ist vom 25. Jänner 2001, Herr L hat an diesem Tag bei der Buchhaltung des B Anton (= Versicherungsnehmer lt. Schreiben) nachgefragt, ob seitens der Versicherung ein Eingang zu verzeichnen war. Die Buchhaltung des B Anton wurde von Frau L H gemacht, die dort als Dienstnehmerin unverändert beschäftigt war. Somit bezieht sich der Vermerk nur darauf, dass H L in ihrer Eigenschaft als Dienstnehmerin des B Anton in dessen Buchhaltung nachgesehen hat, ob seitens der Versicherung diese Angelegenheit schon erledigt wurde. Keinesfalls war H L in dieser Sache als Tätigkanntin des Alfred L befasst gewesen. Dieses Dokument berechtigt die Finanzverwaltung nichts zu ihrem zwingenden Schluss.

BB) Dokument Eingang B Anton ATS 417.321,00 AZ BWS (oder DWS) Differenz für H/Buchhaltung.

CC) Abrechnungsumsatz Büro Jänner bis Dezember 1999 Seite 1/22.04.02 und Seite 2/22.04.02.

DD) zwei Honorarnoten Dkfm Eric Martin an Herrn Alfred L vom 17. Februar 2000 und 22. März 2000.

Diese Honorarnoten wurden aufgrund der erbrachten Lohnverrechnungsleistungen erstellt, es sei aber nicht ersichtlich, was diese mit Frau H L zu tun haben sollten.

EE) Handzettel

Sehr geehrte Frau L!

Vom Wirtschaftstreuhand Dkfm Eric Martin wegen Lohnverrechnung 10/00 und Endabrechnung Herr P.

Dieser Handzettel sei ein bloßer Begleitzettel für die von der Steuerberatungskanzlei erstellte Lohnverrechnung. Frau L habe es bloß übernommen, diese Unterlagen zu ihrem Mann Alfred (Geschäftsführer der AB GmbH) mitzunehmen, welcher dieser sodann Herrn P aushändigte. Herr P möge als Zeuge befragt werden, wer ihm diese Abrechnungsunterlagen übergeben habe. Nur aus der Tatsache, dass Frau L diese Unterlagen in der Kanzlei abgeholt habe,

könne sich nicht erzwingender Schluss ihrer Beschäftigung ableiten lassen, weil sie außer der reinen Transporttätigkeit damit nichts zu tun gehabt habe.

FF) Lohnzettelauswertung Arbeitgeberzeitraum 2000.

GG) Handzettel AB an bei LV 82000 von Pe Margit (Dienstnehmerin bei Dkfm Eric Martin).

Auch hier gelte das Frau L nur als Botin für ihren Gatten Alfred L agiert habe, keinesfalls aber als Dienstnehmerin für die AB GmbH (es seien die vom Steuerberater erstellten Unterlagen für diese bestimmt, oder auch nicht in irgendeinem entgeltlichen Verhältnis).

HH) Warenbestandsaufnahme per 31. Dezember 1999 bei AB GmbH mit händischem Vermerk iV L (dürfte von Frau H L sein). Wie bereits an derer Stelle mehrfach erwähnt, unterhielt der Dienstgeber von Frau L (und zugleich Gesellschafter der AB GmbH) der Gastwirt Anton B im Betrieb der AB GmbH ein Konsignationslager. Mit der Standführung dieses Lagers war ua. auch Frau L befasst, aber in ihrer Eigenschaft als Dienstnehmerin des Anton B. Anlässlich dieser Inventur entstand auch die Liste Warenbestandsaufnahme per 31. Dezember 1999, welche von Frau L mit dem Vermerk iV L versehen wurde. Sie sei diesbezüglich insofern tätig gewesen, als eine Gesamtinventur gemacht worden sei, und eine Trennung zwischen dem Konsignationslager und den Eigenwaren der AB erforderlich gewesen sei. Dies sei aber nur eine notwendige Randerscheinung zur Erstellung der Inventur für das Konsignationslager gewesen, nicht nur, weil es selbständig zu bewertende Handlung für die AB GmbH.

D) Das Gleiche treffe auch auf ihre Leistungen für die ehemalige AB GesmbH zu, wobei dazu auch noch diverse Aussagen anderer dort Beschäftigter bzw. tätiger Mitarbeiter vorliegen würden. Die Aussage der Finanzverwaltung sei demnach haltlos. Frau H L seien die Aussagen von Frau Anita R und Herrn CN zur Verfügung gestellt worden. Zur Aussage von Anita R: Diesbezüglich liege ergänzend zu deren Erstaussage eine weitere Stellungnahme vom 7. Juli 2007 vor. Dass sie nie mit eigenen Augen gesehen habe, wer die buchhalterischen Angelegenheiten wirklich erledigte. Sie berufe sich auf die Aussage ihres damaligen Arbeitgebers Herrn L die da hieß: Dass die Ertragssummen und eventuelle Ausgabenaufzeichnungen er seiner Frau gebe die das dann mache. Bei der allergrößten Fantasie könne darin keine konkrete Angabe erblickt werden, dass nun Frau H L mit der Erstellung der Buchhaltung befasst gewesen sei – in der Wirklichkeit wurde die Finanzbuchhaltung von der Steuerberatungskanzlei monatlich gebucht. Wie bereits in der Stellungnahme vom 5. April 2007 ausgeführt, sei Frau L in der Abfolge der Erstellung einer Finanzbuchhaltung allenfalls bei der Belegsammlung mittätig gewesen und dies auch nur fallweise. Deswegen habe sie aber keine Vergütung dafür bekommen sondern habe dies nur getan, um ihren Mann zu unterstützen. Ein Dienstverhältnis oder ein Werkvertrag sei dadurch keinesfalls begründet worden.

Zur Aussage von CN: Hier liege zu seiner Erstaussage ebenso ein ergänzendes Schreiben (ohne Datum) vor. Zu seiner Erstaussage sei folgende Kritik vorgetragen worden. Seine Behauptung, dass die am Tagesende angefertigten Standlisten zusammen mit dem Erlös den Aufzeichnungen über Personalgetränken im Lager hinterlegt und am nächsten Tag von Frau L abgeholt würden, könne unmöglich der Wahrheit entsprechen, diese Aussage sei falsch. Zeugnis könne man nur darüber geben, was man selbst erlebt habe. Da Frau L diese Abholungen nicht getätigt habe, könne Herr N sie nicht gesehen haben, noch einmal seine Aussage sei falsch. Auch in seinem weiteren Schreiben seien Aussagen enthalten, welche jeder Wahrheit entbehren so: Natürlich sei Frau L für das Personal zuständig gewesen, dass sei ihm von den verantwortlichen Herren mitgeteilt worden.

Hier sei nun einmal zu fragen, was der Begriff "für das Personal zuständig" bedeuten könnte. Wie könne in einem Unternehmen jemand "für das Personal zuständig" sein? Für die Erstellung der Lohnverrechnung? Habe der Steuerberater gemacht. Für die Kontrolle der Dienstzeiten? Der Zeuge sage selbst, er habe Frau L zwei oder dreimal getroffen, allerdings privat mit ihrem Ehemann. Überhaupt für die Aufnahme und Beendigungen des Dienstverhältnisses? Der Zeuge gebe diesbezüglich keine Auskunft. Für die Erteilung von Weisungen (als wesentliches Element eines Dienstverhältnisses)? Der Zeuge gebe darüber keine Auskunft, dürfte aber nicht vorgelegen sein, da er Frau L nur zwei oder dreimal privat getroffen habe. Was bliebe dann noch übrig um seine Aussage zu rechtfertigen. Natürlich sei Frau L für das Personal zuständig gewesen. Die weitere Behauptung, das sei ihm vom verantwortlichen Herren mitgeteilt worden, sei insofern irrelevant, denn wenn Frau L nichts in einer Weise getan habe, was üblicherweise jemand mache, der für das Personal zuständig sei, sei es völlig egal was irgendwelche verantwortlichen Herren mitteilen. Ob Frau L im Betrieb beschäftigt gewesen sei wisse er nicht. Diese Aussage entspreche seinem Kenntnisstand und müsse als wahr angesehen werden. Die Abrechnungen seien durch Frau L kontrolliert worden. Ob dies privat erledigt worden sei wisse er nicht. Wann und wie sei der Zeuge zu dieser Wahrnehmung gekommen, dass die Abrechnungen durch Frau L kontrolliert worden seien. Der Zeuge sage selbst, dass er Frau L zwei oder dreimal getroffen habe, allerdings privat mit ihrem Ehemann. Wie könne er behaupten, dass die Abrechnungen durch Frau L kontrolliert worden seien. Dieser Zeuge sei insgesamt in seinen Aussagen so verfangen und gebe Zeugnis über etwas ab was er gar nicht wahrgenommen haben könne, dass diesfalls das Delikt des § 289 EStG zu überlegen wäre. Schließlich versuche die Finanzverwaltung ihre zwingenden Schlüsse auch aus diesen Zeugenaussagen abzuleiten, was zu entsprechenden negativen Rechtsfolgen für Frau L führen könne.

E) Die Zurechnung der im Zuge der BP bei Frau L festgestellten Einnahmen aus ihren Leistungen, die sie für ihren Gatten Alfred L und die AB GesmbH erbracht hätte, seien zu

Recht erfolgt. Die Aussagen der Finanzverwaltung würden groÙteils pauschal erfolgen, sie habe bisher keinen eindeutigen Beweis für ihre Annahmen liefern können. Vielmehr könne – wie oben dargelegt – den Vorhalten begründend entgegengetreten werden, sodass für Frau L keine – von der Finanzverwaltung angenommenen, Einnahmen zugerechnet werden könnten.

Mit Schreiben vom 20. November 2007 wurde dieses Schreiben samt den beiden Zeugenaussagen der Finanzverwaltung zur Wahrung des Parteiengenhörs übermittelt.

Mit Schreiben vom 20. November 2007 erfolgte die Ladung zur mündlichen Verhandlung am 10. Jänner 2008.

In der Niederschrift vom 10. Jänner 2007 finden sich ergänzend folgende Ausführungen:

„Über Befragung durch die Referentin gibt die Berufungswerberin an, dass das Dienstverhältnis mit B Anton bereits ab der Schulzeit aufrecht ist, dies immer in Vollzeit, seit ich Kinder habe im Büro, ich helfe aber überall mit. Bis 1998 war ich für meinen Ehemann "Mädchen für alles" dann wurde die Arbeit zuviel und es wurden Angestellte aufgenommen.

Ergänzend wird seitens der steuerlichen Vertretung vorgebracht, dass seitens der Finanzverwaltung eine Umqualifizierung der Unterhaltszahlungen erfolgt ist. Der Ablauf war vielmehr so, dass nach Ablauf des Geschäftsjahres der steuerlichen Vertretung eine Belegsammlung übergeben wurde und erst danach aufgebucht wurde. Es wurde somit vor Übergabe der Belege keine Qualifikation dieser Zahlung vorgenommen sondern nur die Belege chronologisch gesammelt auch waren diese Beträge nicht in der Erklärung des Herrn L Alfred enthalten. Warum die Finanzverwaltung diese Beträge umqualifizieren und besteuern will sei nicht einsichtig. 1999 hat der Personalaufwand bereits 420.000,00 S betragen und seien dies Angestellte und nicht mehr die Ehefrau gewesen.

Der Finanzamtsvertreter Herr An. hält fest, dass sich aus den vorigen Ausführungen ergibt dass die Bücher und Aufzeichnungen hinsichtlich L Alfred nicht ordnungsgemäß sind da keine unterjährige Verbuchung erfolgte.

Nach Einsicht in die Buchhaltungsunterlagen wird festgestellt, dass sich in den Konten 1999 und 2000 (Kontonummer 7755) keine Zahlungen an Frau H L finden.

Über Befragung durch den Finanzamtsvertreter gibt die Berufungswerberin an, dass hinsichtlich der Beendigung der Tätigkeit Ende 1998 eine mündliche Absprache zwischen den Ehegatten erfolgt sei, schriftliche Unterlagen darüber sind nicht vorhanden.

Über Befragung durch die Referentin gibt die steuerliche Vertretung an, dass das Versicherungsbüro L sich in A. befunden hat, die Wohnung in Sa. gelegen ist.

Die steuerliche Vertretung gibt an, dass die hinsichtlich der AB aufscheinenden Tätigkeiten der Berufungswerberin im Rahmen ihres Dienstverhältnisses zu Anton B erbracht wurden (Konsignationslager).

Über nochmaliges Befragen gibt die Berufungswerberin an kein Geld von der AB erhalten zu haben.

Die Finanzverwaltung hält daran fest, dass die in den Bilanzbildern enthaltenen Beträge zuzurechnen seien.

Die steuerliche Vertretung weist auf den kalkulatorischen Charakter der Bilanzbilder sowie auf die Schriftsätze hin, in denen die Zeugenaussagen, auf die sich die Finanzverwaltung stützt, widerlegt würden.

Das Schreiben vom 9.11.2000 bezüglich Versicherungsnehmer B Anton, dass von der Finanzverwaltung als Beweis für eine Tätigkeit der Berufungswerberin für das Versicherungsbüro L gewertet wird, wird ausgeführt dass auch diese Tätigkeit im Rahmen des Dienstverhältnisses zu B Anton ausgeführt wurde.

Dass Frau L in den Jahren 1996 bis 1998 für Herrn L unterstützend tätig war, ergibt sich aus den Aufwandskonten der betreffenden Jahre (Werbung, Buchhaltung, Post und Telefon, etc.) sowie daraus, dass ab 1999 für diese Tätigkeiten Fremdpersonal beschäftigt wurde.

Bezüglich des im Arbeitsbogen 0005 enthaltenen Zettels mit der Überschrift "Fr." auf dem sich der Vermerk "H 12 Monate á 3.000,00 S = 36.000,00 S" befindet gibt die Berufungswerberin an, die Schrift dürfte vom Ehemann sein, ich habe aber keine Zahlungen erhalten. Der Zettel selbst ist mir unbekannt. Weshalb sich auf dem Zettel dieser Vermerk befindet, ist mir unbekannt.

Hinsichtlich des Jahres 1999 ist in der AB kein Aufwand in Höhe von 3.000,00 S für H L gebucht bzw. erklärt worden.

Abschließend weist die Finanzverwaltung auf ihr bisheriges Vorbringen.

Die steuerliche Vertretung verweist ebenfalls auf ihr bisheriges Vorbringen und weist nochmals auf die Eingangs dargestellte Kritik an der Umqualifizierung der Seitens Versicherungsbüro L bezahlten Beträge."

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so tritt gemäß § 217 Abs. 1 erster Satz BAO idF vor BGBl. I Nr. 142/2000 mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur

Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, soweit der Eintritt der Verpflichtung nicht gemäß Abs. 2 bis 6 oder § 218 hinausgeschoben wird. Gemäß 219 BAO idF vor BGBl. I Nr. 142/2000 beträgt der Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000 nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Gemäß § 323 Abs. 8 BAO sind die §§ 210 Abs. 6, 212 Abs. 2 lit. a, 212 Abs. 3, 212a Abs. 7, 214 Abs. 5, 217 sowie 230 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 142/2000 erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2001 entsteht. Auf Abgaben, für die der Abgabenanspruch vor dem 1. Jänner 2002 entsteht, sind die §§ 212 Abs. 3 sowie 218 Abs. 2 und 6 (jeweils in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 142/2000) weiterhin mit der Maßgabe anzuwenden, dass die dort genannten Zweiwochenfristen jeweils einen Monat betragen.

Die Säumniszuschlagsverpflichtung hat Formalschuldcharakter (VwGH vom 19.10.1992, 91/15/0017; 24.11.1993, 90/13/0084; 29.11.1994, 94/14/0094). Für das Entstehen der Säumniszuschlagspflicht ist allein maßgeblich, ob die objektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt sind. Es ist eine formelle Abgabenzahlungsschuld vorausgesetzt und ist weder die Rechtskraft des Stammabgabenbescheides noch die sachliche Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenfestsetzung nötig (Ritz, BAO Kommentar, § 217 TZ. 3; VwGH vom 3.8.1991, 90/17/0503; 27.9.1994, 91/17/0019; Stoll, aaO, 2319).

Die Abgabenbehörden sind bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages von Gesetzes wegen verpflichtet. Die Festsetzung erfolgt in Rechtsgebundenheit, für ein Ermessen ist kein Spielraum (VwGH vom 11.11.1988, 87/15/0138; 30.5.1995, 95/13/0130; Stoll, aaO, 2331).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet diese Rechtslage, dass es nicht ausschlaggebend ist, ob die dem angefochtenen Säumniszuschlag zu Grunde liegenden Abgabenschuldigkeiten (Einkommensteuer 1999 und 2000) bzw. die vorgenommenen Schätzungen der Höhe nach richtig festgesetzt wurden, da der Säumniszuschlag von der formell festgesetzten Abgabenzahlungsschuld und nicht von der tatsächlich entstandenen Abgabenschuld (§ 4 BAO) zu entrichten ist. Da die genannten Bescheide wirksam ergangen sind, die Fälligkeit der Abgaben ungenützt verstrichen ist und die Verpflichtung zur Entrichtung hinsichtlich der bis 31. Dezember 2001 entstandenen Abgabenansprüche weder gemäß § 217 Abs. 2 bis 6 oder § 218 BAO hinaus geschoben wurde, noch eine Ausnahme im Sinne des § 217 Abs. 4 bis 6

bezüglich der nach dem 31. Dezember 2001 entstandenen Abgabenansprüche vorlag, waren Säumniszuschläge im Ausmaß von 2 % der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbeträge vorzuschreiben.

Ergänzend wird die Bw. darauf hingewiesen, dass im Fall einer späteren Abänderung oder Aufhebung der Grundlagenbescheide die davon abgeleiteten Säumniszuschläge über Antrag nach § 221a Abs. 2 BAO idF vor BGBl. I Nr. 142/2000 bzw. gemäß § 217 Abs. 8 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000 entsprechend zu berichtigen wären.

Die Berufung bezüglich Säumniszuschlag war demnach abzuweisen.

2) Einkommensteuer 1999 und 2000

a) Überweisungen vom Konto des Ehemannes

Die Referentin geht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus: Die Bw. hat in den Jahren 1996 bis 2000 Leistungen für Ihren Gatten Alfred L erbracht und erhielt dafür Zahlungen. Diese wurden dem Finanzamt gegenüber nicht erklärt. Für die Jahre 1996 bis 1998 wurden die Abgabenfestsetzungen rechtskräftig.

Strittig ist, ob die Zahlungen des Alfred L auch für die Jahre 1999 und 2000 Betriebseinnahmen darstellen. Dass Zahlungen erfolgt sind, wird in der Berufung nicht bestritten. Es wird in der Berufung jedoch darauf hingewiesen, dass die Zahlungen unter Ehegatten auch zur Deckung des Familienunterhalts erfolgt sein könnten.

Der Begriff der Betriebseinnahme ist gesetzlich nicht definiert. Die Literatur und Judikatur definiert Betriebseinnahmen als betrieblich veranlaßte Wertzugänge in Form von Geld oder geldwerten Vorteilen. Nicht notwendig ist es, dass diese Betriebseinnahmen bei einem anderen Steuersubjekt als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden. Demnach ist es ohne Bedeutung, ob Herr L diese Zahlungen in den Jahren 1999 und 2000 als Betriebsausgabe geltend gemacht hat.

Fraglich ist somit einzig, ob die Zahlungen zur Bedeckung des Lebensunterhalts von Ehemann an Ehefrau erfolgt sind, oder ob diese Zahlungen betrieblich veranlaßt waren.

Unbestritten sind diese Zahlungen in den Jahren 1996 bis 1998 aus betrieblichen Gründen für erbrachte Leistungen erfolgt. Im Jahr 1999 sei dies lt. Bw. nicht mehr der Fall, die Bw. habe keine Leistungen mehr für ihren Gatten erbracht. Nach Ansicht der Referentin kann dieser Beurteilung nicht gefolgt werden. Die Zahlungen sind in gleicher Höhe weiter gelaufen, die Zahlungen erfolgten vom gleichen Konto wie in den Jahren zuvor. So ein Entschluss vorhanden war, dass diese Zahlungen nunmehr Unterhaltszahlungen sein sollten, so hat sich dieser Entschluss nicht nach außen gezeigt. Gerade Verträge unter nahen Angehörigen – so auch eine einvernehmliche Auflösung eines Dienst- oder Werkvertrages – können für den

Bereich des Steuerrechts unter anderem nur dann anerkannt werden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen. Dies ist im gegenständlichen Fall nicht erfolgt. Es wurden auch keine schriftlichen Aufzeichnungen angefertigt. Obwohl unbestritten keine laufende Verbuchung im Betrieb des Alfred L erfolgte, wäre es für die Bw. und ihren Ehemann ein leichtes gewesen, allfälligen Beweisschwierigkeiten vorzubeugen und beispielsweise ab 1999 den Überweisungen den Verwendungszweck „Familienunterhalt“ zuzuordnen.

Dass kein Verwendungszweck auf den Überweisungen angegeben war, vermag dem Berufungsvorbringen nicht zum Erfolg zu verhelfen, da dies auch in den Jahren so war, wo die Beträge unstrittig als Gegenleistung für Tätigkeiten geleistet wurden.

Somit war Ende des Jahres 1998 bzw. zu Beginn des Jahres 1999 für niemanden erkennbar, dass sich am Dienst- bzw. Werkvertrag Änderungen ergeben hätten.

Indiz dafür könnte lediglich sein, dass im Jahr 1999 erstmalig Aufwendungen für Fremdpersonal in der Buchhaltung aufscheinen. Allerdings ist der Schluß, dass die Berufungswerberin deshalb ihre Tätigkeit eingestellt hat, nicht zwingend.

Die Referentin geht daher in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die bezahlten Beträge bei H L auch in den Jahren 1999 und 2000 Betriebseinnahmen darstellen.

2) Zahlungen der AB

Nach Ansicht der Referentin sind der Berufungswerberin im Berufszeitraum keine Zahlungen von seiten der AB GmbH zugeflossen.

Im Gegensatz zu den auf den Konten der H L dokumentierten Zahlungen des Ehemannes hinsichtlich der Tätigkeit für sein Versicherungsbüro, scheinen auf den Konten keine Überweisungen seitens der AB auf.

Die Betriebsprüfung stützt die Ansicht, dass Frau L Zahlungen erhalten habe auf die diesbezüglichen Vermerke in den Bilanzbildern der AB, die anlässlich der Hausdurchsuchung sichergestellt wurden. Welche Tätigkeiten die Bw. allerdings wirklich ausgeübt haben soll, scheint nicht auf.

Der Umfang der Tätigkeit könnte aufgrund der Höhe der monatlichen Beträge (ATS 3000,--) auch nicht sehr groß gewesen sein und wäre nach Ansicht der Referentin einem solcherart gestalteten Vertrag die steuerliche Anerkennung nach der Angehörigenjudikatur des VwGH zu versagen.

Dass die Zeugen Anita R und CN ausgesagt haben, Frau H L sei für die AB GesmbH tätig gewesen, ergibt sich nach Ansicht der Referentin daraus, dass die Berufungswerberin selbst

angibt, im Rahmen ihres Dienstverhältnisses zu Anton B dort gewesen zu sein oder fallweise Erledigungen für Ihren Ehemann getätigt zu haben.

Nach Ansicht der Referentin liegt demnach in freier Beweiswürdigung kein steuerlich anzuerkennender Dienst- oder Werkvertrag der Berufungswerberin mit der AB GmbH vor.

c) Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen.

Einwendungen hinsichtlich der Höhe der vom VB L zugerechneten Beträge wurden nicht vorgebracht und ergeben sich diese aus den Überweisungen auf das Konto der Berufungswerberin (bis Mai 1999 ATS 6000,-- ab Juni 1999 ATS 8000,--).

Die Schätzungsgrundlagen bzw. die zugerechneten Beträge ergeben sich daher schlüssig und nachvollziehbar.

d) Betriebsausgabenpauschale

Bei der Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb bzw. der Betriebsausgabenpauschale wurde seitens der Abgabenbehörde offenbar irrtümlich 10 % statt 12 % berücksichtigt.

Nach den obigen Ausführungen ergeben sich demnach folgende Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

	1999	2000
Überweisungen	86.000,00	96.000,00
BA 12%	10.320,00	11.520,00
Einkünfte	75.680,00	84.480,00

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Linz, am 14. Jänner 2008