

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Pokornik & Taibel , gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 und 1995 sowie Einkommensteuer 1995 und betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1996 und Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1996 entschieden:

Die Berufung hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1994 sowie Umsatz- und Einkommensteuer 1995 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 bis 1996 sowie Einkommensteuer 1995 und 1996 wird Folge gegeben. Diese Bescheide werden abgeändert.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. betreibt ein Möbelreinigungsunternehmen.

Strittig ist nunmehr, ob laut Betriebsprüfung (Bp) nicht aufklärbare Bankeingänge (brutto) in Höhe von ATS 44.000,00 (1994), ATS 10.000,00 (1995) und ATS 145.038,00 (1996) den vom Bw. erklärten Einnahmen bzw. Umsätzen hinzuzurechnen sind. Weiters beantragt der Bw. eine Herabsetzung des Sicherheitszuschlags von 30% laut Bp bzw. Veranlagung auf 20% von den nicht aufklärbaren Bankeingängen. Hinsichtlich der Jahre 1994 und 1995 wird darüber hinaus gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens berufen.

Der Bw. schränkte die ursprünglichen Berufungen folgendermaßen ein:

Hinsichtlich USt 1994:

Der Bw. nahm die Berufung hinsichtlich der Zuschätzung wegen nichtaufklärbarer Bankeingänge hinsichtlich des Betrages in Höhe von ATS 68.120,00 (brutto analog zu Tz 19 des BP-Berichtes und exklusive Sicherheitszuschlag) zurück. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus: ATS 14.400,00 "Zuschuss des Vaters des Bw." und ATS 53.720,00 "ungeklärt lt. Stellungnahme der Betriebsprüfung (Bp) bzw. auch lt. Bw.".

Hinsichtlich USt 1995 und ESt 1995 schränkte er analog zum Berufungsjahr 1994 die Berufung hinsichtlich des Betrages in Höhe von ATS 160.891,00 (brutto analog zu Tz 19 des Bp-Berichtes und exklusive Sicherheitszuschlag) ein. Dieser Betrag setzt sich aus ATS 72.891,00 "lt. Bw. ungeklärt" und ATS 88.000,00 "vom Vater des Bw." zusammen.

Ebenso schränkte er die Berufung hinsichtlich USt und ESt 1996 dahingehend ein, dass er die Berufung hinsichtlich des Betrages in Höhe von ATS 142.000,00 (brutto analog zu 19 des BP-Berichtes und exklusive Sicherheitszuschlag) zurücknahm. Der Betrag setzt sich zusammen wie folgt: ATS 117.000,00 "vom Vater des Bw."; ATS 25.000,00 "irrtümlich nicht gebucht".

Die Umsatzsteuerbescheide betreffend wurde überdies der Berufungspunkt hinsichtlich die Vorsteuer aus EDV-Leistungen (1994 und 1995: ATS 2.400,00, 1996 ATS 3.000,00) zurückgenommen.

Die Berufung wurde hinsichtlich des Sicherheitszuschlages betreffend die Jahre 1994-1996 sowohl betreffend USt als auch ESt dahingehend eingeschränkt, als vom Bw. nunmehr lediglich die Höhe angefochten wird. Die Berufung wird auf die Reduktion der Höhe des Sicherheitszuschlages von 30% lt. Bp auf die vom Bw. nunmehr in der Berufung begehrte

geringere Höhe von 20% eingeschränkt. Der Bw. beantragte somit eine Reduktion des Sicherheitszuschlages von 30% lt. Bescheid auf 20%.

Die Bp traf folgende Feststellungen hinsichtlich der Berufungspunkte:

Aus der fortlaufenden Nummerierung fehlten einige Rechnungsnummern (Nr. 26, 33 und 34 aus 1995; 18, 21 und 24 aus 1995, 67 und 68 aus 1996) heraus, wofür laut Bp vom Bw. keine Erklärungen gegeben werden konnten. Jeweils ein Durchschlag der (vorhandenen) Ausgangsrechnungen liege zwar in der Belegsammlung auf, jedoch konnte ein Teil der gebundenen Rechnungsbücher nicht mehr vorgelegt werden.

Eingänge auf dem betrieblichen Bankkonto konnten laut Bp in nachstehender Höhe nicht aufgeklärt werden:

	1994	1995	1996
Scheckeingänge, Gutschriften	53.720,00	82.891,00	98.750,00
Eigenerläge	58.400,00	88.000,00	188.288,00
SUMME	112.120,00	170.891,00	287.038,00

Der Bw. habe angegeben, dass es sich bei den eingegangenen Schecks und Gutschriften um Zahlungen von Kunden, für die keine Rechnungen ausgestellt worden seien und daher auch keine Aufnahme in die Aufzeichnungen und damit in die Abgabenerklärungen erfolgt sei, gehandelt habe. Bei den Eigenerlägen handle es sich entweder um (bar vereinnahmte) Kundenzahlungen, die nicht als Einnahme erklärt worden seien oder aber um private Ersparnisse, die bar aufbewahrt worden seien und durch nichts bewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden könnten. Darüber hinaus seien trotz zahlreicher Bargeschäfte keine laufenden Kassabuchaufzeichnungen geführt worden.

Aufgrund dieser Feststellungen, die die Mängel der Aufzeichnungen zeigten, wurde von der Bp eine Zuschätzung zu den Einnahmen bzw. Umsätzen durchgeführt.

Die Höhe der Hinzurechnungen ergibt sich aus der Höhe der nicht aufklärbaren Eingänge auf dem Bankkonto zuzüglich eines Zuschlages in Höhe von rund 30 % der nicht geklärten Eingänge, um sämtlichen Unsicherheitsfaktoren Rechnung zu tragen.

Der über die Höhe der nicht aufklärbaren Bankeingänge hinausgehende Zuschätzungsbetrag habe seine Ursache darin, dass – wie der Bw selbst ausführte, was in einer Niederschrift protokolliert worden sei – Umsätze ohne Rechnungslegung und damit ohne Aufnahme in die

Gewinnermittlung stattgefunden hätten, und dass es aus der Sicht der Bp mit Sicherheit auszuschließen sei, dass sämtliche Gelder aus diesen „Schwarzumsätzen“ vom Bw. auf das Bankkonto einbezahlt worden seien. Darüber hinaus verwies die Bp auf die gravierenden Mängel der Aufzeichnungen und führte dazu zusammenfassend aus, dass seit rd. 1 1/2 Jahren keine USt-Zahlungen geleistet worden seien, dass Kassaaufzeichnungen fehlten, Rechnungsbücher vernichtet worden seien bzw. nicht mehr vorhanden seien sowie dass Rechnungsnummern fehlten.

Im Zuge der Bp. sei die Aussage, dass ein (kleiner) Teil der Eigenerläge aus privaten Ersparnissen stammte, durch nichts glaubhaft gemacht und es erscheine dies auch im Hinblick auf die finanzielle Situation des Bw. (wie er selbst anführte, wurde die Umsatzsteuer nicht laufend abgeführt, da keine Barmittel vorhanden gewesen wären) unglaubwürdig. Die Gefahr einer Überschätzung erscheine laut Bp angesichts der sich aufgrund der Zuschätzungen ergebenden Betriebsergebnisse, die sich in einer durchaus üblichen Höhe bewegen würden, nicht gegeben.

	1994	1995	1996
nicht aufgeklärte Bankeingänge (=brutto)	112.120,00	170.891,00	287.038,00
zuzüglich rund 30 %	32.880,00	51.109,00	85.962,00
Hinzurechnung btto. :1;2=	145.000,00	222.000,00	373.000,00
Hinzurechnung netto.	120.833,00	185.000,00	310.833,33

Da hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 sowie Umsatz- und Einkommensteuer betreffend 1995 o.a. Feststellungen getroffen worden sind, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machten, wurden die diesbezüglichen Verfahren vom Finanzamt wiederaufgenommen.

Der Bw. erhob gegen die aufgrund der Bp ergangenen Bescheide Berufung (die er, wie bereits angeführt, im Zuge des Berufungsverfahrens einschränkte) und begründete sie wie folgt:

Im Zuge der Prüfung gem. § 151 (1) BAO seien die Bescheide wiederaufgenommen worden. Die Bp habe festgestellt, dass keine Kassaaufzeichnungen geführt worden seien und stützte darauf u.a. die Zuschätzung und den Sicherheitszuschlag. Der Bw. habe seinen Gewinn gem.

§ 4 (3) EStG ermittelt und habe lt. BAO daher keine Kassaaufzeichnungen zu führen. Er habe vielmehr nur die Einnahmen und Ausgaben aufzuzeichnen. Dies erfolgte durch „verbuchen“ der einzelnen Belege auf entsprechenden „Konten“.

Hinsichtlich 1994:

Hinsichtlich der Bankeingänge führte der Bw aus, dass ATS 44.000,-- Startkapital bei der Firmengründung gewesen seien und ATS 14.400,-- von seinem Vater stammen würden.

Hinsichtlich 1995:

Zu den "Ausgangsrechnungen" führte der Bw. aus:

Da im Bp-Bericht bemängelt werden würde, dass 1995 die AR (Ausgangsrechnung(en)) 18, 21 und 24 fehlten, worauf sich die Zuschätzung ebenfalls stütze, übersendete der Bw. die genannten Rechnungskopien. Laut Bw. seien diese AR storniert worden.

Weiters habe die Bp ausgeführt, dass ein Teil der gebundenen Rechnungsbücher nicht aufbewahrt worden sei. Laut Bw. bestehe zur Aufbewahrung aller Rechnungsbücher keine Notwendigkeit, da alle Durchschläge der AR vorhanden (und nummeriert) seien.

Die Bankeingänge wurden von der Bp nach Scheckeingängen, Gutschriften bzw. Eigenerlägen aufgeteilt:

Scheckeingänge:	S 82.891,--
Eigenerläge	S 88.000,--
	S 170.891,--

Scheckeingänge: S 16.235,-- + S 7.700,-- + S 12.500,-- + S 30.000,-- + S 6.456,-- konnten laut Bw. nicht aufgeklärt werden.

ATS 10.000,-- würden eine Zahlung von P betreffen, der die Buchhaltung erstellt habe. Es handle sich hierbei um die Rückzahlung eines Privatdarlehens.

Eigenerläge von ATS 45.000,-- + ATS 43.000,-- seien von seinem Vater zur Verfügung gestellt worden.

Die Bp habe ausgeführt, dass auf Grund der unter Punkt „Allgemeine Feststellungen“ beschriebenen Mängel ein Sicherheitszuschlag von 30 % hinzuzurechnen sei. Die laut Bw. verbleibenden ungeklärten Eingänge in Höhe von ATS 72.891,-- seien auf die Überforderung des Bw. als Jungunternehmer zurückzuführen gewesen. Überdies würde jemand, der Umsätze nicht erklären will, die damit zusammenhängenden Zahlungen nicht auf sein Geschäftskonto überweisen lassen.

Die 5 laut Bw. verbleibenden offenen Fälle rechtfertigten laut Ansicht des Bw keinen

Sicherheitszuschlag, zumal alle anderen von der Bp aufgegriffenen Punkte entkräftet worden wären.

Weiters habe der Bw. lediglich zugegeben, dass Gutschriften und Schecks von Kunden ohne Rechnungslegung vereinnahmt worden seien; nicht aber, dass keine Aufnahme in die Gewinnermittlung erfolgt sei.

Hinsichtlich 1996:

Zu den Bankeingängen (Scheckeingängen) führte der Bw. aus, dass ATS 25.000,00 irrtümlich nicht gebucht worden seien, da er glaubte, dass Akontozahlungen erst mit der Endrechnung zu versteuern seien. Bei ATS 29.250,00 habe es sich um einen Zuschuss des AMS (Arbeitsmarktservice) für Löhne gehandelt.

Der Betrag von ATS 44.500,00 habe die vom Bw. nunmehr vorgelegten AR 126, 127 und 109, die laut Bw. ordnungsgemäß gebucht worden seien, betroffen.

Der Bw. schlüsselte Eigenerläge in Höhe von ATS 188.288,-- auf.

Die bar vereinnahmten AR 59 und 60 (die ordnungsgemäß erklärt wurden) seien nach Abzug diverser (vom Bw. aufgeschlüsselter) Ausgaben als Eigenerlag auf dem Bankkonto eingezahlt worden.

ATS 29.000,-- würden AR 111 und 110, die ordnungsgemäß gebucht worden seien, betreffen. Als Nachweis legte der Bw. die diesbezüglichen Belege vor.

Hinsichtlich Vorsteuer betreffend den VW-Bus führte der Bw. aus, dass es sich um ein Fahrzeug im Sinne des § 10 Z 2 der Verordnung vom 20.06.96 (BGBl 273/96) handle, weshalb die diesbezügliche Vorsteuer anzuerkennen sei.

Die Bp führte zu den in den Berufungen vorgebrachten Einwendungen ergänzend Folgendes aus:

Ab dem Zeitraum 3/96 seien weder Umsatzsteuerzahlungen geleistet noch Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden, was in der Berufung auch nicht bestritten werde.

Obwohl zahlreiche Geschäftsfälle sowohl einnahmen- als auch ausgabenseitig bar abgewickelt worden seien, seien laufende Kassaaufzeichnungen (bzw. Aufzeichnungen der Einnahmen und Ausgaben) nicht geführt worden.

Wenn nunmehr in der Berufung behauptet werde, diese Aufzeichnungen wären durch "Verbuchung" der einzelnen Belege auf entsprechende "Konten" erfolgt, und es wäre dadurch der Aufzeichnungspflicht genüge getan, so muss dem entgegengehalten werden, dass im Zuge der Bp festgestellt worden sei, dass die Eintragungen auf diesen "Konten" offensichtlich **nicht zeitnah bzw. chronologisch** erfolgt seien (so seien z.B. auf dem Einnahmenkonto 1996 zum Jahresende Ausgangsrechnungen (Nummern 123-136) aus den Monaten September und

Oktober in Höhe von insgesamt ATS 254.804,97 netto nachträglich als Einnahmen erfasst worden, was vom Bw im übrigen auch nicht bestritten worden sei). Der Bw. sei somit seiner Verpflichtung, die Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festzuhalten, nicht nachgekommen.

Außerdem sei er seiner Aufzeichnungsverpflichtung iSd. § 18 Abs. 1 u. 2 UStG nicht nachgekommen. Dieser Aufzeichnungspflicht sei nur genüge getan, wenn die Aufzeichnung unmittelbar nach Ausführung des Umsatzgeschäftes erfolgt (vgl. VwGH 15.9.1986, 84/15/0043).

Aus der im Zuge der Bp-Verfahrens vorgelegten Belegsammlung fehlten Ausgangsrechnungsnummern heraus, wofür vom Bw. im Zuge des Bp-Verfahrens keine Erklärungen gegeben hätten werden können.

Jeweils ein Durchschlag der (vorhandenen) Ausgangsrechnungen sei zwar in der Belegsammlung aufgelegen, jedoch konnte ein Teil der gebundenen Rechnungsbücher nicht mehr vorgelegt werden. Bemängelt wurde von der Bp überdies das nicht ganz nachvollziehbare Nummerierungssystem (z.B. letzte vorliegende AR-Nummer aus 1994: 35 v.. 3.11.94; erste AR-Nummer 1995: 33 v. 27.1.95; am 23.2.1995 wurde die AR-Nummer 1 vergeben und erfolgte eine neuerliche Durchnummerierung; parallel dazu wurden AR mit den Nummern 1-7 für den Zeitraum März und April 1995 vorgefunden (sodass die Nummern 1-7 doppelt vergeben wurden); zum Jahresende 1996 wurden die AR mit den Nummern 123-136 nachträglich als Betriebseinnahmen erfasst; diese AR waren in der Belegsammlung zunächst nicht vorhanden und wurden erst auf Verlangen vorgelegt).

Laut Bp konnte aus genannten Gründen eine Überprüfung der vollständigen Erfassung der Betriebseinnahmen nicht durchgeführt werden.

Die Behauptung des Bw., alle Durchschläge der AR wären vorhanden (und im Zuge des Bp-Verfahrens vorgelegt worden), erscheine daher aus der Sicht der Bp im Hinblick auf die oben geschilderten Unklarheiten hinsichtlich der Nummerierung der Rechnungen wenig glaubhaft, zumal seitens der Bp nicht festgestellt werden konnte, wie viele Rechnungen mit welchen Rechnungsnummern tatsächlich gelegt worden seien. Aus gebundenen Büchern herausgerissene Rechnungsdurchschläge verhinderten die Kontrolle der Vollständigkeit der Belege und Umsätze und führten zu mangelnder Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen (vgl. ÖStZ. Seite 176 aus 1993).

An den nunmehr im Rechtsmittelverfahren vorgelegten AR-Nummern 18, 21 und 24 aus 1995 (in Kopie vorgelegt) erscheine laut Bp die Tatsache bemerkenswert, dass auf diesen einerseits vom Bw. unterfertigte Empfangsbestätigungen ("Betrag dankend erhalten", "Bezahlt"), andererseits Vermerke wie "Ungültig", "Storno" aufscheinen, was einen krassen Widerspruch

in sich darstelle, zumal es nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens entspreche, dass ein Unternehmer die Bezahlung einer Rechnung bestätigte, die er dann wieder stornierte.

Hinsichtlich der ebenfalls erst im Berufungsverfahren vorgelegten AR mit den Nummern 67 und 68 aus 1996 in Kopie ist zu bemerken, dass diese offensichtlich auf dem Einnahmenkonto (obige Rechnungsnummern fehlten laut Bp heraus) nicht erfasst worden seien, anderenfalls dies vom Bw nachzuweisen wäre.

Gerade das spätere Auftauchen fehlender Belege und deren Nichterfassung seien laut Bp weitere Beweise für die Unvollständigkeit der Erfassung der Geschäftsvorfälle.

Hinsichtlich der Scheckeingänge, Gutschriften und Eigenerläge das Bankkonto betreffend habe der Bw. angegeben, dass es sich bei den eingegangenen Schecks und Gutschriften um Zahlungen von Kunden, denen keine Rechnungen gelegt worden seien und die daher auch keine Aufnahme in die Gewinnermittlung fanden, gehandelt habe. Bei den Eigenerlägen handle es sich entweder auch um (bar vereinnahmte) Kundenzahlungen, die nicht als Einnahme erklärt worden seien, oder aber um private Ersparnisse, die bar aufbewahrt worden wären, deren Vorhandensein und Herkunft jedoch durch nichts bewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht worden seien.

Weder im Prüfungsverfahren noch in der Berufung konnte die Herkunft diverser Mittel nachgewiesen werden: Im Zuge der Bp wurden vom Bw. hinsichtlich dieser Beträge keinerlei Angaben gemacht. Die Behauptung, die Mittel stammten vom Vater des Bw., werde nunmehr in der Berufung erstmalig vorgebracht, was nach Ansicht der Bp nicht gerade für deren Glaubwürdigkeit spricht. Diesbezüglich bedarf es daher einer exakten Beweisführung zum Nachweis und nicht bloß einer nachträglich vorgebrachten Behauptung, denn eine Darstellung, die erst nach und nach gegeben wird, hat eine verminderte Glaubwürdigkeit (vgl. VwGH 4.9.1986, 86/16/0080). Außerdem sei zu beachten, dass rechtsgeschäftliche Beziehungen zwischen nahen Angehörigen nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nur dann anzunehmen seien, wenn sie deutlich nach außen in Erscheinung treten würden (vgl. VwGH 13.2.1991, 86/13/0071). Beweisanbote seien nicht vorgebracht worden.

Die **Höhe der Hinzurechnungen** ergebe sich aus der Höhe der nicht aufklärbaren Eingänge auf dem Bankkonto zuzüglich eines Zuschlages in Höhe von rd. 30% der nicht geklärten Eingänge, um sämtlichen Unsicherheitsfaktoren hinsichtlich der Richtigkeit der Besteuerungsgrundlagen Rechnung zu tragen.

Die über die Höhe der Bankeingänge hinausgehenden Beträge hatten ihre Ursache darin, dass, wie der Bw. erwiesenermaßen zugab, Umsätze ohne Rechnungslegung und damit ohne Aufnahme in die Gewinnermittlung ausführte, und dass es aus der Sicht der Bp

auszuschließen sei, dass sämtliche Gelder aus diesen "Schwarzumsätzen" in vollem Umfang auf das Bankkonto einbezahlt worden seien. Die Bp sei davon ausgegangen, dass die eingenommenen Gelder, vermindert um laufende Barerfordernisse, einbezahlt worden seien.

Den Ausführungen in der Berufung gegen ESt und USt 1995, der Bw. hätte lediglich zugegeben, dass Gutschriften und Schecks von Kunden ohne Rechnungslegung vereinnahmt worden seien, nicht aber, dass keine Aufnahme in die Gewinnermittlung erfolgt sei, hielt die Bp entgegen, dass der Bw seine ursprüngliche Aussage durch seine Unterschrift bestätigt habe. Weiters zweifelte die Bp an, dass Betriebseinnahmen ohne Vorliegen von Ausgangsrechnungen erfasst hätten werden sollen, zumal im Prüfungszeitraum die Einnahmefassung jedenfalls nur aufgrund von vorliegenden Rechnungen erfolgt sei.

Ebenfalls nicht gefolgt werden könne laut Bp der Argumentation in der Berufung, die erwiesene Nichterklärung von Betriebseinnahmen rechtfertige keineswegs die Hinzurechnung von Sicherheitszuschlägen, sondern dieser Umstand stelle laut Ansicht der Bp vielmehr eine Verpflichtung der Abgabenbehörde dar, die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen. Der Sicherheitszuschlag sei laut Bp eine Methode der Schätzung (VwGH. 13.2.1991, 86/13/0071). Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehöre zu den Elementen der Schätzung, insbesondere wenn wegen stark mangelhafter Aufzeichnungen die Annahme berechtigt sei, dass neben den nachgewiesenen Einnahmen noch andere nicht aufgezeichnet worden seien (vgl. VwGH 25.3.1980, 1775, 1787, 1788/79). Die Bp wies in diesem Zusammenhang (wie bereits oben ausgeführt) nochmals auf die aus der fortlaufenden Nummerierung fehlenden Rechnungsnummern hin.

Bei der Höhe des Sicherheitszuschlages komme es jedoch auch auf das Ausmaß der Unsicherheit an, das bedingt durch die festgestellten Mängel nicht gering sei, sowie auf das Ergebnis nach Durchführung der Schätzung. Im Hinblick auf die sich ergebenden Gewinne sei laut Bp eine Überschätzung nicht erkennbar und das Schätzungsergebnis werde den tatsächlichen Ergebnissen des Betriebes gerecht (vgl. VwGH 6.3.1984 83/14/173, 196, 197). Seitens der Bp seien Vorsteuern in Höhe von S 2.400,00 (1994) und S 2.400,00 (1995) und S 3.000,00 (1996) ausgeschieden worden, da keine Rechnungen i.S.d. §§ 11 UStG vorlagen.

Das Finanzamt erließ Berufungsvorentscheidungen wie folgt:

Hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens wurde die Berufung mit nachfolgender Begründung abgewiesen:

Um Wiederholungen zu vermeiden wird hinsichtlich der ausführlichen Begründung der Berufungsvorentscheidung auf die unten angeführte Begründung der Berufungsentscheidung hingewiesen.

Erhebungen der Betriebsprüfung hätten ergeben, dass Eingänge am betrieblichen Bankkonto (1994 S 112.120,--, 1995 S 170.891,--) nicht aufgeklärt werden konnten, Zahlungen von Kunden nicht als Einnahmen erklärt wurden, bzw. es sich bei eingegangenen Schecks und Gutschriften um Kundenzahlungen handelt, für die keine Rechnungen ausgestellt wurden und die auch keine Aufnahme in die Aufzeichnungen und damit in die Abgabenerklärungen gefunden hatten.

Diese Tatsachen (z.B. nicht erklärte Einnahmen 1994 S 53.720,-- 1995 S 82.891,--, welche im übrigen nicht bestritten worden seien) stellten daher einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar. Im übrigen seien hinsichtlich der als Eigenerläge deklarierten Eingänge keinerlei Nachweise bzw. Fakten zur Glaubhaftmachung erbracht worden, weshalb auch diesbezüglich eine Begründung zur Wiederaufnahme vorliege.

Hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die berufungsanhängigen Jahre wurde unter Hinweis auf die Stellungnahme der Bp zur Berufung Folgendes ausgeführt: Gem. § 131 Abs. 1 Z. 2 BAO sollen Eintragungen in Büchern und Aufzeichnungen der Zeitfolge nach geordnet (das heißt in der Reihenfolge, in der sie sich tatsächlich ereignet haben), vollständig (alle Geschäftsfälle lückenlos erfasst), richtig und zeitgemäß (spätestens bis zum 15. des dem eintragungspflichtigen Vorgang zweitfolgenden Monats) vorgenommen werden. Obwohl zahlreiche Geschäftsfälle sowohl einnahmen- als auch ausgabenseitig bar abgewickelt worden seien, seien laufende Kassaaufzeichnungen (bzw. Aufzeichnungen der Einnahmen und Ausgaben) nicht geführt worden. Zwar bestehe keine Verpflichtung zur Führung eines „Kassabuches“, sehr wohl jedoch die Verpflichtung, Bareinnahmen und Barausgaben täglich in geeigneter Weise festzuhalten.

Dass dies im vorliegenden Fall nicht geschehen sei, gehe u.a. aus der Tatsache hervor, dass z.B. auf dem Einnahmenkonto 1996 zum Jahresende Ausgangsrechnungen Nummern 123-136 aus den Monaten September und Oktober in Höhe von insgesamt ATS 254.804,97 nachträglich als Einnahme erfasst worden seien.

Gem. Z. 5 der zit. Bestimmung sollten die zu Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragung jederzeit möglich sei.

Zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung sei die vorgelegte Belegsammlung nicht vollständig gewesen, das heißt es fehlten Rechnungsnummern aus der Sammlung heraus, wobei zum damaligen Zeitpunkt vom Bw. keine Erklärung dafür gegeben worden sei. Der Bw. habe überdies nachweislich (Niederschrift) erklärt, dass die Rechnungsbücher nicht mehr vollzählig vorhanden seien. Hinsichtlich nicht aufklärbarer Eingänge am betrieblichen Bankkonto,

Scheckeingänge und Gutschriften gab der Bw. an, es handle sich um Zahlungen von Kunden, bei denen keine Rechnungen ausgestellt worden seien und die daher auch keine Aufnahme in die Aufzeichnungen gefunden hätten. Bei den Eigenerlägen handle es sich zum Teil um Privatersparnisse, die bar vorhanden gewesen seien, zum Teil um Beträge aus bar vereinnahmten Ausgangsrechnungen, deren genaue Herkunft nicht mehr nachvollzogen werden könne.

Wenn nun im Zuge der Berufung widersprüchliche Angaben und Erklärungen gegeben werden würden und Belegkopien, die zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht vorhanden gewesen seien vorgelegt werden würden, so unterliege dies der freien Beweiswürdigung. Nach der Judikatur (30.12.57, 337/54.Slg-1748, 19.12.58, 1557/55) sei die Behörde berechtigt, einer Erklärung, die der Bw. vor Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Wirkung gegeben habe, mehr Glauben zu schenken, als einer späteren zweckdienlichen Berichtigung. Es habe daher die in der Niederschrift aufgenommene vom Bw. gemachte Aussage eine höhere Glaubwürdigkeit als die vom nunmehrigen steuerlichen Vertreter abgegebenen Erklärungen.

Unter Beachtung der festgestellten formellen Mängel der Aufzeichnungen und der ursprünglichen Aussage des Bw. hätten daher die in der Berufung gemachten Angaben die Behörde nicht davon überzeugt, dass sämtliche Einnahmen in den Aufzeichnungen erfasst worden seien. Im übrigen müsse darauf hingewiesen werden, dass auch in der Berufung nicht erklärungsgemäß erfasste Scheckeingänge und Gutschriften in nicht unbeträchtlicher Höhe (z.B. im Jahr 1995 ATS 53.720,--, d.s. 13,7 % des Umsatzes, wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausführte) unbestritten geblieben seien.

Hinsichtlich der Eigenerläge werde in der Berufung ebenfalls eine gegenüber der ursprünglichen Erklärung des Bw. widersprüchliche Angabe gemacht. Es handle sich laut Berufung dabei um Zuwendungen seitens des Vaters des Bw. Zum Beweis werde ein Schreiben vom 6.3.1998 vorgelegt, in dem bestätigt werde, dass der Vater des Bw. seit der Gründung des Gewerbebetriebes seines Sohnes diesen in den Jahren 1994-1996 fallweise mittels Bargeld unterstützt habe und sich auch an den Betriebskosten für das Haus Z mit Fixbeträgen beteiligt habe. Unterlagen hinsichtlich Glaubhaftmachung des Geldflusses und der Höhe der Zuwendungen bzw. Beweise dafür seien trotz Aufforderung nicht vorgelegt worden, weshalb auch hier der ursprünglichen Aussage des Bw. laut Niederschrift mehr Glauben zu schenken sei. Da auch hinsichtlich des Vorhandenseins von privaten Ersparnissen keine Unterlagen zu deren Glaubhaftmachung vorgelegt worden seien und diese infolge der wirtschaftlichen Situation des Bw. nicht glaubhaft erschienen, werde davon ausgegangen, dass die Eigenerläge aus nicht erklärten Betriebseinnahmen stammten. Auch dass der Eingang

von ATS 10.000,-- lt. erstmals in der Berufung gemachter Angabe die Rückzahlung eines Privatdarlehens von P darstellen solle, erscheine im Hinblick auf die bisher gemachten Aussagen des Bw. und seine wirtschaftliche Lage sowie auf Grund jeglicher Dokumentation zum Nachweis des Darlehens nicht glaubhaft. Ein mündlicher Darlehensvertrag sei schon wegen der schwächeren Beweislage des Darlehensgebers unüblich (ESt-Handbuch, Quantschnigg-Schuch, S. 799).

Ad Zuschätzung: Formelle Fehler der Bücher und Aufzeichnungen, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben würden, führten prinzipiell zur Schätzungsberichtigung. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehöre zu den Elementen der Schätzung.

Im Hinblick auf Art und Ausmaß der festgestellten Mängel (nicht ordnungsgemäße Aufzeichnungen, Nichtabführung der Umsatzsteuer über einen längeren Zeitraum, nicht mehr vorhandene Rechnungsbücher, fehlende Rechnungsnummern, erwiesenermaßen nicht erklärte Betriebseinnahmen und nicht aufklärbare Bankeingänge in beträchtlicher Höhe) und auf die widersprüchlichen Angaben, die im Laufe des Verfahrens gemacht worden seien, scheine der Sicherheitszuschlag in Höhe von rd. 30 % der nicht geklärten Eingänge (von denen ein Teil unbestritten ermaßen nicht erklärt wurde) durchaus den Unsicherheitsfaktoren in realistischer Weise Rechnung zu tragen.

Hinsichtlich Hinzuschätzungen (betrifft Einnahmen bzw. Umsätze und Sicherheitszuschläge) wurde daher die Berufung abgewiesen.

Hinsichtlich der Vorsteuer für den VW-Bus 1996 wurde der Berufung stattgegeben.

Der Bw. stellte einen Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz und führte ergänzend aus:

In der Berufungsvorentscheidung werde ausführlich angeführt, dass Wiederaufnahmegründe (für alle Jahre) vorliegen. Dies wurde in den Berufungen in keiner Weise angezweifelt. Anderseits gehe die BVE (samt Bescheidbegründung) in keiner Weise auf die Argumente der Berufungen (insbesondere auf die klare Aufklärung von sog. "ungeklärten Einnahmen") ein. Die Bescheidbegründung beschäftigte sich umfangreich damit, ob gewisse Belege (bzw. Aussagen) nachträglich gemacht worden seien.

Gem. § 115 BAO hätte die Abgabenbehörde seinen Fall zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln gehabt, die für die Abgabenpflicht wesentlich seien (Stoll, BAO-Kommentar, Band 2, Seite 1267ff). In den BVE's werde nicht auf die vom Bw. geklärten Posten eingegangen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Berufung hinsichtlich Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 1994 und Umsatz- und Einkommensteuer 1995:

Das Finanzamt hat die Berufungsvorentscheidung, die Vorhaltscharakter hat, bereits ausführlich folgendermaßen begründet: Gem. § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die in Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Erhebungen der Betriebsprüfung ergaben, dass Eingänge am betrieblichen Bankkonto nicht aufgeklärt werden konnten, Zahlungen von Kunden nicht als Einnahmen erklärt wurden, bzw. es sich bei eingegangenen Schecks und Gutschriften um Kundenzahlungen handelte, für die keine Rechnungen ausgestellt wurden und die auch keine Aufnahme in die Aufzeichnungen und damit in die Abgabenerklärungen gefunden hatten.

Grundsätzlich wird vom Unabhängigen Finanzsenat angemerkt, dass keine Rechtswidrigkeit der Beweiswürdigung vorliegt, wenn die Behörde den Angaben des Bw. bei der 1. Einvernahme bzw. bei einer früheren Darstellung mehr Glaubwürdigkeit beimisst als seinen späteren Darlegungen (VwGH 1.1.1991, 90/14/0189; ÖStZB 1992, 257).

Unglaubwürdig ist etwa, wenn der Bw. im Zuge der Bp ausführte, dass sich die Zuwendungen des Vaters auf die kostenlose Zurverfügungstellung einer Wohnung sowie die Übernahme der privaten Telefonkosten des Bw. beschränkt hätten, wohingegen in späterer Folge vom Bw. diesbezüglich widersprüchlich angegeben wurde, dass es sich bei den unklärbaren Bankeingängen teilweise um Zuwendungen seines Vaters im Zusammenhang mit seinem Gewerbebetrieb gehandelt habe.

Im übrigen wurden hinsichtlich der als Eigenerlänge deklarierten Eingänge teilweise keinerlei Nachweise bzw. Fakten zur Glaubhaftmachung erbracht.

Nicht erklärte Einnahmen, die vom Bw. im übrigen nicht bestritten wurden, betrugen im Jahr 1994 ATS 53.720,-- und im Jahr 1995 ATS 72.891,--.

Darüber hinaus wurden "nicht aufgeklärte Bankeingänge laut Bp" von ATS 14.400,00 (1994) und ATS 88.000,00 (1995) vom Bw. nicht nachgewiesen bzw. es wurde von ihm nicht zumindest glaubhaft gemacht, dass diese Beträge Zuschüsse von seinem Vater (wie der Bw. im Zuge des Verfahrens widersprüchlich zu seinen ursprünglichen Angaben, wonach die

Beiträge des Vaters lediglich im Zurverfügungstellen einer kostenlosen Wohnung sowie in der Übernahme der privaten Telefonkosten des Bw. bestanden) betroffen hätten.

In Summe sind aus bereits angeführten Gründen jedenfalls Bankeingänge in Höhe von ATS 68.120,00 (1994) und Bankeingänge von ATS 160.891,00 (1995) ungeklärt. Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass im Jahr 1996 die Herkunft von Bankeingängen in Höhe von ATS 142.000,00 nicht nachgewiesen bzw. nicht zumindest glaubhaft gemacht wurde.

Entgelte lt. Erklärung betrugen 1994 rd. ATS 281.600 ATS, 1995 rd. ATS 655.700 und 1996 rd. ATS 1.452.100.

Bereits diese Tatsachen stellen daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar.

Im Zusammenhang mit den weiteren im Bp-Bericht dargestellten, erst im Zuge der Betriebsprüfung hervorgekommenen Aufzeichnungsmängeln und der sich daraus ergebenden im Spruch anders lautenden Bescheide, waren die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme von Amts wegen gegeben.

Beispielsweise wurde auf Feststellung, dass das Original-Rechnungsheft für das Jahr 1994 nicht vorgelegt worden sei, vom Bw. angegeben, dass ohnedies die Rechnungen in Kopie vorgelegt worden seien (Rechnungen 22.2.1994 bis 11/1994).

Ungeklärt blieben in Summe ATS 68.120,00 (1994) und ATS 160.891,00 (1995). Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass im Jahr 1996 ein Betrag von ATS 142.000,00 ungeklärt geblieben ist bzw. nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht wurde.

Da die steuerlichen Auswirkungen der hervorgekommenen neuen Tatsachen keineswegs geringfügig sind, hatte die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO zu erfolgen.

In einem Mängelbehebungsauftrag wurde vom Finanzamt ursprünglich abgeklärt, ob sich die Berufung auch gegen die Wiederaufnahme wende. Weiters wurde darin der Bw. aufgefordert, zu erklären, in welchen Punkten allenfalls die Wiederaufnahmbescheide angefochten werden würden, welche Änderungen der Bw. beantrage und seine diesbezügliche Berufung zu begründen. Vom Bw. wurde daraufhin geäußert, dass sich die Berufung (auch) gegen die Wiederaufnahme wende. Hinsichtlich der Begründung wies er auf seine Berufung hin, aus der hervorgehe, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden würden und welche Änderungen der Bw. begehrte.

Nach der vom Finanzamt ausführlich begründeten Berufungsvorentscheidung merkte der Bw. im Vorlageantrag an, dass in der Berufung von ihm in keiner Weise angezweifelt worden sei, dass Wiederaufnahmegründe für alle Jahre vorliegen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist eine Berufungsvorentscheidung, in der die Behörde das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen, Erhebungen und Sachverhaltsfeststellungen darlegt und sich mit den anstehenden Sachverhaltsfragen auseinandersetzt, geeignet, wie ein Vorhalt zu wirken und als solcher zu gelten (VwGH 21.4.1983, 82/16/0177; 13.3.1986, 84/16/0235). Es ist Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung bzw. dem Ergebnis der behördlichen Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (VwGH 28.6.1989, 89/16/0048 mit Hinweisen auf die Vorjudikatur).

Laut Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats liegen keine gegen die Wiederaufnahme sprechenden Umstände vor. Es sind Sachverhaltselemente gegeben, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten. Solche Tatsachen sind zum Beispiel der Zufluss von Einnahmen, die Betriebseinnahmen sind; das Unterbleiben von Aufzeichnungen usgl. (Ritz, BAO-Kommentar, 2. Aufl., Orac Verlag, Tz 7 f. zu § 303).

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen. Zweck des § 303 BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Ziel der Wiederaufnahme ist das insgesamt rechtmäßige Ergebnis.

Gemäß oben angeführten Darstellungen bestehen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ausreichende Gründe für die Wiederaufnahme.
Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Ad Berufung betreffend Umsatzsteuer 1994:

Hinsichtlich der ungeklärten Bankeingänge in Höhe von ATS 53.720,00 und des nicht nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Zuschusses des Vaters in Höhe von ATS 14.400,00 wurde die Berufung eingeschränkt.

Bezüglich des verbleibenden Betrages von ATS 44.000,00 der von der Bp hinzugerechneten nicht aufklärbaren Bankeingänge (brutto, exkl. Sicherheitszuschlag), konnte der Bw. Folgendes nachweisen bzw. zumindest glaubhaft machen.

Angemerkt wird, dass es durchaus dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, dass ein Einzelunternehmer bei der Firmengründung Startkapital in Form von Bargeld in die Firma einbringt. Der Unabhängige Finanzsenat sieht es dem Grunde nach für erwiesen an, dass bei der Firmengründung vom

Bw. selbst Kapital in das Unternehmen eingebracht worden ist. Der Eigenerlag in Höhe von ATS 44.000 zeitnah zur Firmengründung wurde vom Bw. nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht, weshalb der Berufung in diesem Punkt stattzugeben ist.

Ad Berufung betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1995:

Hinsichtlich der Bruttozurechnung durch die Bp betreffend nicht aufgeklärte Bankeingänge schränkte der Bw. die Berufung hinsichtlich des Teilbetrages von ATS 72.891,00, die vom Bw. nicht aufgeklärt werden konnte, sowie hinsichtlich des Teilbetrages von 88.000,00 (wurden laut Bw. von seinem Vater zur Verfügung gestellt), ein.

Berufungsabhängig sind nunmehr ATS 10.000,00 "Zahlungen von P".

Der Bw. konnte glaubhaft machen, dass es sich bei diesem Betrag um die Rückzahlung eines Privatdarlehens an seinen Freund P handelte. Angemerkt wird, dass Schriftlichkeit bzw. zivilrechtliche Wirksamkeit (Notariatszwangsgesetz) (auch) beim Darlehensvertrag nicht unabdingbare Voraussetzung für dessen steuerliche Anerkennung sind.

Der Berufung wird daher hinsichtlich des Betrages von ATS 10.000 stattgegeben.

Ad Berufung betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1996:

Der Bw. schränkte die Berufung hinsichtlich der unaufklärbaren Bankeingänge laut Bp auf ATS 145.038,00 (brutto und exklusive Sicherheitszuschlag; anstatt der ursprünglichen Berufung diesbezüglich hinsichtlich des Betrages von ATS 287.038,00 brutto und exklusive Sicherheitszuschlag) ein.

Von diesen ATS 145.038,00 betrafen ATS 29.250,00 einen Zuschuss des AMS für Löhne.

Hinsichtlich des Restbetrages wies der Bw. anhand seiner Geschäftsunterlagen nach (oder machte dies zumindest glaubhaft), dass die strittigen Bankeingänge nicht im Zusammenhang mit "nicht erklärten Einnahmen bzw. Entgelten" standen, und dass es sich dabei daher nicht um "nicht erklärte und nicht versteuerte Umsätze" handelte. Der Bw. konnte nachweisen bzw. zumindest glaubhaft machen, dass es sich bei dem nunmehr strittigen Betrag um einen AMS-Zuschuss sowie um Bankeingänge im Zusammenhang mit bereits erklärten Einnahmen bzw. Umsätzen handelt.

In diesem Punkt wird der Berufung daher stattgegeben.

Das Jahr 1996 betreffend wird hinsichtlich Vorsteuer (ATS 5.060,81) für Leistungen im Zusammenhang mit dem im Betriebsvermögen befindlichen VW-Bus der Berufung wie bereits vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung stattgegeben, zumal die gesetzlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug iSd § 12 UStG 1994 erfüllt sind.

Hinsichtlich des Berufungspunktes "**Sicherheitszuschlag**" betreffend Umsatzsteuer 1994, Einkommen- und Umsatzsteuer 1995 und 1996:

Alle Berufungsjahre betreffend wird angemerkt, dass Rechnungshefte betreffend die Jahre 1995 und 1996 (für den Zeitraum 10.3.1995 bis 24.10.1995; für den Zeitraum 23.2.1995 bis 3.3.1996; für den Zeitraum 11.3.1996 bis 2.7.1996 sowie 4.7.1996 bis 1.10.1996) vorgelegt wurden. Für den fehlenden Zeitraum das Jahr 1996 betreffend wurden nur Rechnungskopien (vom 2.10.1996 bis 20.12.1996) vorgelegt. Für 1994 wurde kein Rechnungsheft vorgelegt, es konnten lediglich Rechnungskopien von 22. Februar 1994 bis November 1994 übermittelt werden.

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. konnte im Zuge des Berufungsverfahrens die von der Bp im Veranlagungsverfahren zugerechneten nicht aufklärbaren Bankeingänge nur teilweise aufklären bzw. nachweisen. Hinsichtlich eines Teiles der "unklärbaren Bankeingänge" laut Bp konnte der Bw. zumindest glaubhaft machen, dass es sich bei diesen nicht um vom Bw. auf sein Bankkonto einbezahlt Schwarzumsätze handelte.

Im Zuge des Berufungsverfahrens schränkte der Bw. seine Berufung hinsichtlich des Sicherheitszuschlags dahingehend ein, als von ihm nunmehr lediglich gegen die Höhe des Sicherheitszuschlags (und nicht gegen die Festsetzung eines Sicherheitszuschlages an sich) berufen wurde. Er beantragte die Reduktion der Höhe des Sicherheitszuschlages von 30% laut Bp bzw. Veranlagung auf nunmehr 20%.

Aufgrund der obigen Ausführungen hinsichtlich der "unklärbaren (laut Bw.) bzw. ungeklärten Bankeingänge" reduzierten sich die Hinzurechnungen laut Berufungsentscheidung gegenüber den Hinzurechnungen laut Bp bzw. Veranlagung. Die laut Bp unklärbaren Bankeingänge konnten teilweise vom Bw. geklärt und nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden, dass diese Eingänge in den Einnahmen laut Erklärung bzw. in den Erklärungsumsätzen bereits enthalten sind.

Ein Sicherheitszuschlag gehört zu den Elementen einer Schätzung (VwGH 20. 1. 2000, 95/15/0015, 0019, und 28. 11. 2001, 96/13/0210).

In Hinblick auf die Größe des Unternehmens und dem Verhältnis der Einnahmen bzw.

Umsätze (Entgelte) laut Erklärung und der Hinzurechnungen laut Berufungsentscheidung gerät ein Sicherheitszuschlag von 20 % mit der Lebenserfahrung nicht in Widerspruch. Der Berufung ist daher in diesem Punkt statzugeben.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 6 Berechnungsblätter

Wien, 30. September 2004