

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt, über die Beschwerde vom 16.01.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 13.11.2013, betreffend Körperschaftsteuer 2006 - 2010 und Umsatzsteuer 2006 - 2010 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert. Die Vorschreibung erfolgt in folgender Höhe:

Steuer	Jahr	Steuerbetrag
Umsatzsteuer	2006	43.879,77
Körperschaftsteuer	2006	24.144,97
Umsatzsteuer	2007	25.706,94
BVE Körperschaftsteuer	2007	10.794,11
Umsatzsteuer	2008	27.840,05
Körperschaftsteuer	2008	19.865,23
Umsatzsteuer	2009	34.855,82
Körperschaftsteuer	2009	12.873,43
Umsatzsteuer	2010	49.638,14
Körperschaftsteuer	2010	20.283,89

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, die Firma A GmbH (im Folgenden Bf.), betreibt den Handel und Einbau von Autoglasscheiben.

Aufgrund einer Anzeige des Zeugen Z Z, entstand beim Finanzamt der Verdacht, dass die Bf. Autogläser verkaufte, während sie die Einnahmen aus dem Einbau derselben teilweise weder der Umsatzsteuer noch der Körperschaftsteuer unterwarf. Außerdem solle Herr B B ständig für die Bf. arbeiten.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Überprüfung wurde Herr B im Betrieb der Bf. angetroffen. Das Finanzamt machte dabei folgende Feststellungen:

„1.) Prüfungsbeginn: Am 11.06.2012 um 09.30 wurde bei der Abgpfl. mit einer Außenprüfung gem. § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG begonnen. Diese Prüfung wurde zuvor nicht angemeldet.

Die Prüferin und der zuständige Teamleiter betraten das Betriebsgelände und fanden in der Werkstatt drei Herren vor, welche mit dem Einbau einer Windschutzscheibe beschäftigt waren. Diese Personen waren - wie sich bald herausstellte - Herr A A, Gesellschafter-Geschäftsführer der Abgpfl., Herr D D, ein Dienstnehmer der Abgpfl. und Herr B B. Herr B entfernte sich sofort aus der Werkstatt, als er die Anwesenheit von Finanzbeamten bemerkte und begab sich in ein nahe gelegenes Cafe, in welches ihm der Teamleiter folgte und ihn zur Zeugenbefragung wieder in das Betriebsgelände der Abgpfl. brachte.

Herr A A weigerte sich vorerst, die entsprechenden Prüfungsaufträge zu unterzeichnen und den Finanzbeamten niederschriftlich Auskunft zu erteilen. Erst nach Rücksprache mit seinem steuerlichen Vertreter, war Herr A A etwas kooperativer.

2.) Verdachtslage:

Aufgrund einer Anzeige des Zeugen Z Z, entstand der begründete Verdacht, dass die Abgpfl. Autogläser verkaufte bzw, verkauft - mittels offizieller Ausgangsrechnung - und die Einnahmen aus dem Einbau dieser teilweise weder der Umsatzsteuer noch der Körperschaftsteuer unterworfen wurden. Nach Ansicht des Gesellschafter-Geschäftsführers A A wäre diese Anzeige lediglich ein Racheakt des Zeugen Z Z, da er mit diesem erhebliche Probleme gehabt hätte. Laut Herrn A A habe er Z auch angezeigt, diese Verfahren würden bereits von der Staatsanwaltschaft behandelt. Im Zuge von Recherchen stellte sich heraus, dass sämtliche Verfahren gegen Z Z eingestellt wurden.

Die Verdachtslage verhärtet sich durch den Umstand, dass Herr Z Z und ein weiterer Zeuge, dessen Name im Prüfungsverfahren nicht genannt werden soll, aussagten, dass Herr B B ständig für die Abgpfl. arbeite.

3.) Dem Finanzamt ist bekannt geworden, dass Herr B B, geb. am 20.11.1947, regelmäßig beim Einbau von Windschutzscheiben bei der Firma A GmbH mitgearbeitet hat. Dies wurde durch mehrere Zeugenaussagen belegt. Herr B war zu keinem Zeitpunkt weder

bei der Firma A GmbH noch bei A A angemeldet. Untermauert wird dieser Sachverhalt damit, als dass Herr B beim unangemeldeten Prüfungsbeginn der gegenständlichen Außenprüfung in der Werkstatt am Betriebsgelände von der Prüferin und deren Teamleiter beim Einbau von Windschutzscheiben gesehen wurde.

Dieser Sachverhalt verlangt eine entsprechende Hinzuschätzung zu Umsatz und Gewinn ab dem Jahr 2009, da davon auszugehen ist, dass Einnahmen aus dem Einbau von Autogläsern teilweise weder Umsatzsteuer noch der Körperschaftsteuer unterworfen wurden. Aufgrund der gesichteten Unterlagen wurde festgestellt, dass im besagten Zeitraum für den Einbau von Autogläsern Arbeitszeit iHv. € 165,00 bis € 275,90 netto 20% offiziell verrechnet wurde. Es ist daher von einem Mittelwert von € 220,00 netto 20% pro Einbau auszugehen. Es kommt daher zu einem nichterklärten Einbau von 180 Autogläsern, wenn man als Ansatz 45 Wochen jährlich nimmt.

Herr A führt im Zuge der Schlussbesprechung glaubhaft aus, dass Herr B erst ab dem Jahr 2009 beim ihm in der Werkstatt war, jedoch nur zum Holz holen.

Aufgrund des angeführten Sachverhaltes ist der Umsatz in den Jahren 2009 bis 2010 um € 18.000,00 netto 20% per anno zu erhöhen, ebenso ist der Gewinn zu erhöhen.

4.) Es gibt Zeugenaussagen, welche belegen, dass im Betriebsgelände der Firma A GmbH Radarwarngeräte angeboten, verkauft und eingebaut wurden und diese Einnahmen bisher nicht versteuert wurden.

Im Rahmen der Schlussbesprechung am 05.12.2013 erklärte Herr A als Geschäftsführer der Abgplf. vorerst, dass ein Radarwarngerät gekauft und auch verkauft wurde.

Gegen Ende der Schlussbesprechung präsentierte Herr A eine Liste von gekauften Radarwarngeräten und eine Liste der entsprechenden Ausgangsrechnungen dazu. Im Zuge der Schlussbesprechung konnte dieser Sachverhalt nicht mehr überprüft werden.

5.) Herr A wurde mehrmals als Einzelperson und auch als Geschäftsführer der Abgplf. aufgefordert, den Namen des ebay accounts zu nennen. Ebenso wurde er dazu angehalten, weitere Account- Namen zu nennen, sofern welche vorhanden. Erst in der Schlussbesprechung erklärte sich Herr A bereit, den Namen "account" zu nennen. Begründet wurde dies seitens Herrn A damit, dass zwar die account-Bewegungen gezeigt werden könnten, jedoch nicht die Zugangsdaten herausgegeben werden könnten, wobei festgehalten wird, dass diese niemals abverlangt wurden.

6.) Für die Tätigkeiten der Eltern der Lebensgefährtin Herrn A gibt es keine Beschäftigungsnachweise.

7.) Obwohl bei etlichen Ausgangsrechnungen die Arbeitszeit exakt bekannt gegeben wurde, sind im Zuge der Außenprüfung keine Stundenaufzeichnungen vorgelegt worden. Begründet wird dies damit, dass es sich bei den angeführten Rechnungen um "Versicherungsrechnungen" handle, welche eine entsprechende Arbeitszeit beinhalten müssen, damit der Versicherungsschutz auch gewährleistet ist. Im Zuge dieser Diskussion gab Herr A als Geschäftsführer der Abgpfl. an, Windschutzscheiben binnen einer halben Stunde alleine wechseln zu können. Bei besagten Ausgangsrechnungen wurde durchschnittlich ein Arbeitsaufwand von drei Stunden verrechnet.

8.) Ergänzend zu Punkt 5.) der gegenständlichen Sachverhaltsdarstellung wird festgehalten, dass für den Einbau gleicher oder ähnlicher Autogläser unterschiedlich hohe Beträge verrechnet wurden. Auch hier wurde auf das Recht der freien Preisgestaltung hingewiesen und festgehalten, dass die höher verrechneten Autogläser wiederum "Versicherungsrechnungen" betreffen.

9.) Hinsichtlich der blauen Kennzeichentafeln wurde zu Prüfungsbeginn ein Ordner vorgelegt, in welchem Vollmachten, Übergabebelege und Fahrteneintragungen vorgefunden wurden. Jedoch wurde so ein Ordner nicht für den Prüfungszeitraum vorgelegt.

Herr A führte aus, dass die Unterlagen in den Vorjahren der BH übergeben wurden und diese nicht retourniert wurden.

10) Laut den gespeicherten Daten war in nachstehend angeführten Zeiträumen lediglich Frau E als Dienstnehmer angemeldet. (...)

Aus Sicht der Abgabenbehörde ist es sehr unwahrscheinlich, dass Herr A als Geschäftsführer der Abgpfl. sämtliche Angelegenheiten inkl. des Einbaus der Autogläser zumeist alleine abwickeln konnte.

Aus den hier dargestellten Gründen rechnete das Finanzamt in den Jahren 2009 und 2010 jeweils 18.000 Euro dem Umsatz und Gewinn hinzu.

"11) Sicherheitszuschlag:

Die Feststellungen aus den Punkten 4.) bis 10.) berechtigen jedenfalls zur Festsetzung eines Sicherheitszuschlages. Es wird ein Sicherheitszuschlag iHv. 8% des Gesamtumsatzes zu Umsatz und Gewinn für die Jahre 2006 bis 2008 festgesetzt. Für die Jahre 2009 und 2010 wird ein Sicherheitszuschlag iHv. 5% festgesetzt (Punkt 1.).

	Umsatz	SZ
2006	460.905,50	36.872,44
2007	417.432,57	33.394,61
2008	457.544,61	36.603,57
2009	568.198,63	28.409,93
2010	591.801,58	29.590,08

“

Hinzurechnungen gesamt:

	2006	2007	2008	2009	2010
<i>Gewinn lt. Erkl.</i>	97.500,29	43.195,22	80.080,33	51.528,88	81.992,32
<i>Einbau</i>	0,00	0,00	0,00	18.000,00	18.000,00
<i>SZ</i>	36.872,44	33.394,61	36.603,57	28.409,93	29.590,08
Gewinn lt. AP	134.372,73	76.589,83	116.683,90	97.938,81	129.582,40

Umsatzsteuerlich kam es aus denselben Gründen zu folgenden Hinzurechnungen:

Jahr	2006	2007	2008	2009	2010
<i>Umsatz lt. Erkl.</i>	460.905,50	417.432,57	457.544,61	568.198,63	591.801,58
<i>Netto lt. Erkl.</i>	459.263,50	391.484,97	429.121,33	538.799,11	582.071,00
<i>Einbau</i>	0,00	0,00	0,00	18.000,00	18.000,00
<i>SZ</i>	36.872,44	33.394,61	36.603,57	28.409,93	29.590,08
Umsatz lt. AP	497.777,94	450.827,18	494.148,18	614.608,56	639.391,66
Netto lt. AP	496.135,94	424.879,58	465.724,90	585.209,04	629.661,08

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** führte der Bf. aus:

Zur Aussage des Zeugen Z:

Der Bf. habe versucht, dem Leben von Herrn Z durch Arbeit und Unterkunft Stabilität zu geben. Herr Z sei aber öfter nicht zum Dienst erschienen bzw. sei alkoholisiert erschienen und habe entgegen der ausdrücklichen Abmachung eine weitere Person in der vom Bf. zur Verfügung gestellten Wohnung untergebracht.

Nach einer tätlichen Auseinandersetzung habe Herr Z Österreich verlassen, ohne den Bf. als seinen Arbeitgeber rechtzeitig darüber zu informieren.

In Folge habe Herr Z bei Staatsanwaltschaft, Finanzamt etc. diverse Anzeigen gegen den Geschäftsführer der Autohaus A GmbH, lanciert.

Sämtliche Verfahren bei der Staatsanwaltschaft Graz (Verfahrensnummer) aufgrund der Anzeigen Anzeigennummer wurden mittlerweile eingestellt.

Lediglich das aufgrund der Anzeigen des Herrn Z geführte gegenständliche Verfahren vor dem Finanzamt Graz ist noch pendent.

Herr Z habe nie Einblick in die Finanzgebarung des Bf. gehabt.

Zur vermuteten Tätigkeit der B B:

Der Bf. kenne Herrn B erst seit Juli 2010. Seit Herbst 2011 hole der sich in Ruhestand befindliche Herr B beinahe täglich Holz, welches als Verpackungsmaterial für die angelieferten Firma-Scheiben anfällt, zu Heizzwecken ab. Daraufhin gehe er in das sich am Betriebsgelände befindliche Cafe.

Im Übrigen sei es gar nicht möglich, durch die Mithilfe von Herrn B weitere Einnahmen zu lukrieren, da sie nur der Arbeitsentlastung des Bf. dienen könne.

Der Sicherheitszuschlag sei nicht zu verhängen, weil die Schätzung selbst auf Annahmen und nicht Tatsachenfeststellungen beruhe.

Im Übrigen seien die dargelegten Gründe nicht geeignet, einen Sicherheitszuschlag zu rechtfertigen:

Der Verkauf sämtlicher Radarwarngeräte sei ordnungsgemäß verbucht worden (ein Argument, auf das die Behörde nicht, wie vom VwGH 7.6.1989, 88/13/0015 gefordert, eingegangen sei), der Pseudonymname des ebay-accounts sei sofort genannt worden, sobald der Bf. verstand, was die Abgabenbehörde wissen wollte und die Eltern seiner Lebensgefährtin hätten für ihn nicht gearbeitet. Dem Vater sei es aus körperlichen Gründen gar nicht möglich gewesen und die Mutter habe aus privaten Gründen Mittagessen zubereitet.

Der Bf. habe seine Verrechnungen in Form einer Pauschale gemacht und nur auf Rechnungen für Versicherungen die Arbeitszeit gesondert ausgewiesen. Der Einbau von Windschutzscheiben in ½ Stunde sei ein Rekordwert und sei nur als Antwort auf die seitens des Finanzamtes abgesprochene Fähigkeit, Windschutzscheiben allein einbauen zu können, gedacht gewesen.

Der Einbaupreis variere aufgrund der betraglich vorgegebenen Versicherungsrechnungen. Inwieweit fehlende Aufzeichnungen über blaue Kennzeichen einen Sicherheitszuschlag rechtfertigen könnten, sei nicht erklärlich. Die Aufzeichnungen seien jedenfalls erst ab 2011 zu führen gewesen.

Die Lebensgefährtin des Bf. habe sich zwar vorrangig um Büroarbeiten gekümmert, doch sei sie auch in der Lage gewesen, dem Bf. in der Werkstatt zu helfen.

Die Bf. führte zum Sicherheitszuschlag zusammenfassend aus: *„Die Schätzungsmethode mittels Sicherheitszuschlag hat zur Voraussetzung, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch begründeter Weise davon ausgegangen werden muss, dass weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (zB VwGH 25.1.2006, 2001/13/0274). Von der Behörde wurden in diesem Zusammenhang nur die unwahren Behauptungen des Z Z herangezogen und diesen Glauben geschenkt. Da aber kein weiterer Anhaltspunkt besteht und kein Nachweis erbracht wurde, wonach einzelne Vorgänge nicht verbucht worden wären, erscheint die Anwendung eines Sicherheitszuschlages dem Grunde nach nicht zulässig und nicht gerechtfertigt.“*

Im Übrigen sei die Behörde jede Begründung der Höhe nach schuldig geblieben.

Die Beschwerde wurde mit **Beschwerdevorentscheidung** der Begründung abgewiesen, dass die Angaben in der Beschwerde durch die Erhebungen der Betriebsprüfung widerlegt seien: Herr A A habe im Zuge der Schlussbesprechung am 05.12.2013 angegeben, dass er B B seit 2009 kenne. Die Tatsache, dass B B gemeinsam mit A A und dem Mitarbeiter des Bf., Herrn D D, von der Prüferin und deren Teamleiter beim Einbau einer Windschutzscheibe gesehen wurden, sei nicht zu leugnen. Ebenso nicht, dass Herr B B sich sobald er die Finanzbeamten wahr genommen hat, aus dem Betrieb entfernte und in ein nahe gelegenes Cafe verschwand, aus welchem der Teamleiter ihn zur Zeugenbefragung zurückholte.

Die Hinzuschätzung sei jedenfalls gerechtfertigt, da von mehreren Zeugen angegeben wurde, dass B B regelmäßig beim Einbau von Windschutzscheiben helfe.

Die Festsetzung eines Sicherheitszuschlages wurde wie folgt begründet:

„1.) Geschäftsführer A A legte im Zuge der Schlussbesprechung am 05.12.2013 Listen vor, welche den Einkauf und den Verkauf von Radarwarngeräten dokumentierten. Im Zuge

der Schlussbesprechung konnten diese Unterlagen nicht mehr überprüft werden. Bis dato wurden keine weiteren Unterlagen diesbezüglich vorgelegt.

2.) A A gab während der abgabenbehördlichen Prüfung niederschriftlich an, dass die Eltern seiner Lebensgefährtin immer wieder im Betrieb der Abgpfl. mitarbeiten. Darüber gibt es keine Beschäftigungsnachweise. Dem Argument der Beschwerdeführerin, dass die Behörde festgestellt hat, dass keine Beschäftigungsnachweise vorliegen und aus diesem Grund keine betrieblich relevanten Tätigkeiten dieser Personen unterstellt werden können, kann nicht gefolgt werden. Das Fehlen der Beschäftigungsnachweise stellt jedenfalls einen groben Mangel dar.

3.) Hinsichtlich der fehlenden Stundenaufzeichnungen wird damit argumentiert, dass jene Ausgangsrechnungen, in welchen Stunden verrechnet wurden, "Versicherungsrechnungen" wären, in welchen Stunden abzurechnen seien. Selbst wenn die Behörde dem Argument, dass bei den übrigen Rechnungen in Pauschalen abgerechnet werde, folgen würde, fehlen noch immer die Stundenaufzeichnungen für die sogenannten "Versicherungsrechnungen". Dies stellt ein Fehlen von Grundaufzeichnungen dar und ist somit als grober Mangel zu bewerten.

4.) Betreffend die Aufzeichnungen über die blauen Kennzeichentafeln wird lediglich festgehalten, dass dies Grundaufzeichnungen sind, welche auf Verlangen der Behörde jedenfalls vorzulegen sind. Wird dem nicht nachgekommen, stellt dies einen groben Mangel dar. Grundaufzeichnungen dienen dazu, dass die Behörde gewisse Betriebsabläufe und daraus resultierende Ergebnisse bewerten kann.

5.) Aus Sicht der Abgabenbehörde ist es sehr unwahrscheinlich, dass A A als Geschäftsführer der Abgpfl. zusätzlich zu seinen Pflichten als Leiter des Betriebes die meisten Windschutzscheiben selbst einbaut. Es wird hier auf Punkt 10.) des gegenständlichen Berichtes über die Außenprüfung vom 09.12.2017 verwiesen. Hier wären als Nachweis Stundenaufzeichnungen sehr hilfreich gewesen.“

Mit **Vorlageantrag** beantragte der Bf. die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Aktenkundig sind weiters diverse Zeugenaussagen, die das Finanzamt dem Vorlageantrag beigelegt hat:

Bei einer polizeilichen Zeugenvernehmung am 26.01.2012, 08:07 Uhr (GZ) sagte Herr B aus: „Ich möchte anführen, dass ich hin und wieder bei der Firma von A aushelfe, wenn Not am Mann ist “.

Diese Aussage bestätigte er am 11.6.2012 gegenüber dem Finanzamt.

Am 06.02.2012 wurde Z Z als Zeuge im Sinne des Finanzstrafgesetzes einvernommen und gab zu Protokoll, dass die Arbeitsleistungen für den Austausch von Autogläsern in die Buchhaltung keinen Eingang gefunden hätten.

Auch seien Erlöse aus dem Verkauf von Radarwarngeräten, der Reparatur von Klimaanlage und dem Reifenservice steuerlich nicht/nicht vollständig erfasst worden.

Zudem sollen Miteinnahmen erzielt und nicht versteuert worden sein.

Bei der Einvernahme durch das Finanzamt am 12.6.2012, GZ konnte Herr Z zu mutmaßlichen Schwarzumsätzen Folgendes aussagen:

„A fährt zum Flughafen und holt eine Schachtel ab. Herr B hat ihm Beamte vom Zoll vorgestellt. In so einem Paket sind 12 bis 20 Stück Radarwarngeräte. M, der Vater von L, hat Kunden an A vermittelt. Eingebaut hat A selbst.“

Irgendjemand von der Kronenzeitung habe ein Klimageservice in Anspruch genommen, das nicht abgerechnet wurde. Und ein guter Bekannter von Arnold Schwarzenegger.

„Betreffend die blauen Kennzeichen hat A mich samstags angerufen und mich beauftragt, die blauen Kennzeichen zu verleihen. Ich kann Ihnen einen Namen und eine Telefonnummer geben. Alexander, ein Weißrusse hat hier eine eigene Firma und hat von A die Kennzeichen geliehen und dafür gezahlt. Die Telefonnummer besorge ich Ihnen.“

Laut einer anonymen Anzeige zweier Herren verkaufe der Firmenchef Windschutzscheiben offiziell, der Einbau erfolge jedoch häufig „schwarz“.

Die ehemaligen Angestellten D D (Aussage am 11.6.2012) und D2 (Aussage am 27.6.2012) konnten zu mutmaßlichen Schwarzumsätzen bzw. dem Verkauf von Radarwarngeräten nichts sagen.

Der ehemalige Angestellte D3 bestätigte am 27.6.2012, dass Herr A die Gläser allein einbaue, zT mit Hilfe seiner Lebensgefährtin (so auch die Aussage von M am 22.8.2012: Für das Einpassen der Windschutzscheibe holt er seine Freundin).

Zu den Umsätzen - ausgenommen Glaseinbau - gab er an: „Es wurden offiziell in jedem Fall zu wenig Stunden verrechnet. Die Verrechnung erfolgte über Herrn D2. Ich habe diesen Umstand Herrn A mitgeteilt, woraufhin Herr A gesagt hatte, ich solle die Stunden für mich mitschreiben. Das hab ich aber nicht getan.“

Herr F F hat am 13.8.2012 ausgesagt, dass er die blauen Kennzeichen unentgeltlich nutze.

Herr Z war einem anonymen Zeuge (Aussage am 13.8.2012) als „Deutscher, der nie Geld hat“ bekannt. Herr M sagte am 22.8.2012 zu Herrn Z aus, dass Herr A ihm (Z) privat

geholpen habe, unter anderem mit einem Kredit. Wegen eines Streites habe Herr Z dort aufgehört zu arbeiten.

Herr K1, der bei der Bf. ein Firma ohne Einbau erworben hat, sagte am 13.8.2012 aus, dass er die Scheibe gemeinsam mit einem Freund, der Automechaniker ist, eingebaut habe.

Auch Frau K2 sagte am 13.8.2012 aus, dass sie (bzw. genauer gesagt ihr Bruder gemeinsam mit Freunden) die bei der Bf. erworbene Autoscheibe selbst eingebaut habe.

Laut Auskunft der Staatsanwaltschaft wurde aufgrund einer mündlichen Anzeige des A A am 7. Dezember 2011 bei der Polizeiinspektion Kärntnerstraße ein Ermittlungsverfahren gegen Z Z, geboren am 31. Oktober 1961, wegen des Verdachtes nach §§ 15, 144, 105 StGB eingeleitet.

Aufgrund der Ergebnisse der Einvernahme des Z Z und des Zeugen Z Z2, geboren am 21. Juni 1970, wurde in der Folge auch der Anzeiger A A als Beschuldigter geführt, und zwar wegen des Verdachtes der Verleumdung nach § 288 StGB.

Der Tatverdacht konnte bezüglich beider Beschuldigter nicht erhärtet werden, sodass das Ermittlungsverfahren am 1. Februar 2012 gemäß § 190 Z 2 StPO eingestellt wurde. Dieses Ermittlungsverfahren war auch das Einzige, das in den letzten Jahren gegen Z Z geführt wurde und ist auch aktuell keines offen.

Auf einen **Vorhalt des BFG** , wie viele Stück Autoscheiben mit und ohne Einbau insgesamt veräußert wurden, teilte die Bf. mit, dass am Konto keine Informationen über Anzahl verkaufter Autoglasscheiben oder ähnliches ersichtlich seien. Beispielhaft wurde ein Ausdruck des Kontos „Leistungserlöse 20% USt“ des Jahres 2008 übermittelt (40 Seiten).

Auch aus dem Handelswareneinsatz sei nicht ersichtlich, wie viele Scheiben eingekauft wurden und auch nicht, ob diese weiterverkauft oder eingebaut wurden.

Laut Schätzung des Geschäftsführers würden ca. 1/3 der Autoglasscheiben an Laufkundschaft (Privatpersonen) und ca. 1/3 an Unternehmen (KFZ-Reparaturwerkstätten und KFZ-Ersatzteihändler) verkauft werden. Circa 1/3 der Autoglasscheiben werde durch die Firma A GmbH in Fahrzeuge eingebaut.

Laut einer exemplarischen Einzelaufstellung für August 2010 (Umsatz ca 1/12 des Jahresumsatzes) wurden 6% des Umsatzes mit dem Verkauf von Scheiben an

Privatpersonen und 25% an Werkstätten erzielt. Rund 40% der Umsätze betrafen den Einbau für Privatpersonen und 17,7% den Einbau für Versicherungen.

Aus den vom Finanzamt exemplarisch vorgelegten Rechnungen lassen sich keine Rückschlüsse auf Preisgestaltung oder Arbeitsleistungen ziehen, da die verrechneten Lieferungen und Leistungen stark variieren.

Rechtslage

§ 184. (1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Das BFG hat erwogen

Im Beschwerdefall hat das Finanzamt bei der Bf. eine (Zu)schätzung von Umsätzen und Erträgen vorgenommen, weil die Aufzeichnungen ihrer Ansicht nach sachlich unrichtig waren.

Diese sachliche Unrichtigkeit ergibt sich für das Finanzamt aus dem Umstand, dass Herr B laut eigenen Angaben bei der Bf. gelegentlich aushilft, wenn Not am Mann ist. (Ob der dafür gesondert entlohnt wird oder nicht, wurde nicht erhoben). Auch wurde Herr B dabei beobachtet, wie er dem Geschäftsführer beim Einbau einer Windschutzscheibe geholfen hat.

Ein weiterer Grund für die Annahme von nicht erklärten Umsätzen seien die Aussagen von Herrn Z (einem ehemaligen Angestellten) gewesen, der andeutete, dass nicht alle Erlöse erfasst worden seien (aktenkundig habe er den Einkauf von Radarwarngeräten beobachtet, ein „kostenlos“ vorgenommenes Klimatestservice genannt und das entgeltliche Verborgene von „blauen Kennzeichen“).

Das Finanzamt schloss daraus, dass die Bf. den Einbau von Windschutzscheiben teilweise nicht verrechne. Es nahm für die Jahre 2009 und 2010 eine Zuschätzung iHv jeweils 18.000 Euro vor (Einbau von 2 Autogläsern à 200 Euro pro Woche bei einem Ansatz von 45 Arbeitswochen jährlich).

Zusätzlich dazu rechnete das Finanzamt dem Umsatz und Gewinn einen Sicherheitszuschlag iHv 8% (2006 - 2008) bzw. 5% (2009 - 2010) der erklärten Umsätze hinzu.

I Zuschätzung von Umsätzen/Erträgen in den Jahren 2009 und 2010

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (VwGH 20.11.2014, 2013/16/0085, Stoll, BAO, 1912; vgl. u.a. VwGH 1.6.2006, 2002/15/0174; 23.2.2010, 2008/15/0027; VwGH 4.12.2003, 2003/16/0148).

Im Beschwerdefall hat das Finanzamt aus der unstrittig geleisteten Hilfe des pensionierten Herrn B abgeleitet, dass Leistungen (offenbar die Arbeitsleistungen des Herrn B?) ohne buchhalterische Erfassung ("schwarz") verrechnet wurden. Dafür dass dieser Einbau von Autogläsern nicht verbucht wurde, wurden auch die Aussagen zweier anonymer Zeugen bzw. des sich mit dem Geschäftsführer der Bf. in Streit befindlichen Herrn Z als Begründung herangezogen.

Aktenkundig gibt es keine Feststellungen dazu, ob Herr B für seine Hilfe auch ein Entgelt bezogen hat. Nach Angaben der Bf. hat Herr B nur Verpackungsmaterial zu Heizzwecken abgeholt und (auch laut seiner eigenen Aussage) gelegentlich mitgeholfen.

Es erfolgte seitens des Finanzamtes auch keine Kalkulation bzw. Überprüfung der Anzahl der ohne Einbau an Privatpersonen veräußerten Gläser. Demnach konnte auch keine Plausibilitätsüberprüfung (zB durch Vergleich der Normalarbeitszeit des Gf. mit den verrechneten Stunden) durchgeführt werden.

Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Unternehmen den Aufwand für „schwarz“ beschäftigte Dienstnehmer ohne ertragsmäßige Erfassung vereinnahmt, um aus der Nichtanmeldung einen wirtschaftlichen Vorteil zu erzielen.

Im Beschwerdefall bestehen jedoch keine Anhaltspunkte dafür, dass Herr B für seine Tätigkeit entlohnt wurde. Damit entfällt auch die Notwendigkeit, seine Arbeitsleistung ohne ertragsmäßige Erfassung zu vereinnahmen.

Auch die Anwesenheit der Eltern der Lebensgefährtin des Gf. konnte von der Bf. nachvollziehbar mit privaten Motiven erklärt werden.

Selbstverständlich sind Zeugenaussagen geeignet, Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Buchführung zu hegen.

Pauschale Anschuldigungen (er macht „Schwarzumsätze“) sind jedoch ungeachtet des Aufwandes genau zu überprüfen, da nur eine "Unmöglichkeit" der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde auslöst (zB VwGH 13.09.2006, 2002/13/0105). Die Überwindung bloßer "Schwierigkeiten" sachlicher oder rechtlicher Natur, die Mühe kosten mag, ist aber aufzuwenden (VwGH 3.8.2004, 2001/13/0022).

In der höchstgerichtlichen Rechtsprechung finden sich zur sachlichen Unrichtigkeit Entscheidungen betr. Wareneinsatz (zB VwGH 25.10.2006, 2004/15/0065; VwGH 20.04.2004, 2001/13/0204; VwGH 02.07.2002, 2002/14/0003 u.v.m.), nachgewiesene Kassenfehlbeträge (VwGH 20.04.2004, 2001/13/0204) oder Kalkulationsdifferenzen (VwGH 19.12.1990, 86/13/0094).

Dementsprechend hätte das Finanzamt eine zumindest überschlagsmäßige Kalkulation der Arbeitsstunden oder eine Überprüfung der Anzahl der ohne Einbau verrechneten Scheiben vornehmen müssen.

Im Beschwerdefall hat das Finanzamt bei zwei Käufern, die Scheiben ohne Einbau erworben haben, erhoben, wer den Einbau vorgenommen hat. Beide male war es nicht die Bf. (bzw. ihr Gf).

Damit liegt zwar der Verdacht der nicht vollständigen erlösmäßigen Erfassung aller Umsätze vor, der sich nach den Ermittlungen aber nicht erhärtet hat.

Anonyme Zeugenaussagen, die noch dazu in Widerspruch mit den Aussagen der Angestellten (D D und D2 wissen nichts von Schwarzgeschäften) stehen, begründen zwar Zweifel an der sachlichen Richtigkeit, belegen diese jedoch noch nicht. Ebenso lässt sich aus der Anwesenheit bzw. zugegebenen Mithilfe eines Pensionisten, der keine gelernte Fachkraft ist, nicht zwingend eine Malversation ableiten.

Das Finanzamt ist aufgrund eines bloßen Zweifels an der sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen nicht berechtigt, eine Schätzung vorzunehmen.

II Sicherheitszuschlag:

Ein Sicherheitszuschlag gehört zu den Elementen der Schätzung (VwGH 26.11.1996, 92/14/0212), weil davon auszugehen ist, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichnete, sondern auch weitere Einnahmen nicht aufgezeichnet worden sind (vgl beispielweise schon VwGH 17.11.2010, 2007/13/0078 oder VwGH 19.3.2002, 98/14/0026).

Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 02.10.2014, 2012/15/0123 oder VwGH 26.01.2012, 2009/15/0155), das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszuschlages soll kein A Ergebnis erreicht werden als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt.

Der Sicherheitszuschlag muss als Schätzungsmethode sachlich und zeitlich in einer Beziehung zu den Aufzeichnungsmängeln stehen, auf die er sich gründet (VwGH 28.09.2011, 2006/13/0057).

Im Beschwerdefall liegen keine *nachgewiesenermaßen* nicht aufgezeichneten Erlöse vor. Schon deshalb scheitert die Zurechnung von Umsätzen und Erträgen in Form eines Sicherheitszuschlages.

Auch besteht hinsichtlich der Jahre 2006 - 2008 keine zeitliche Beziehung zu den getroffenen Zuschätzungen (diese erfolgten nur in den Jahren 2009 und 2010).

Der Sicherheitszuschlag stellt in der hier angewendeten form keine zulässige Schätzmethode dar.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben. Die Bescheide werden dahingehend abgeändert, dass die Vorschreibungen in Höhe der ursprünglichen Bescheide erfolgen:

Steuer	Jahr	Bescheiddatum	Steuerbetrag
Umsatzsteuer	2006	29.10.2007	43.879,77
Körperschaftsteuer	2006	29.10.2007	24.144,97
Umsatzsteuer	2007	9.7.2008	25.706,94
BVE Körperschaftsteuer	2007	21.7.2008	10.794,11
Umsatzsteuer	2008	25.11.2009	27.840,05

Körperschaftsteuer	2008	25.11.2009	19.865,23
Umsatzsteuer	2009	18.11.2010	34.855,82
Körperschaftsteuer	2009	18.11.2010	12.873,43
Umsatzsteuer	2010	11.11.2011	49.638,14
Körperschaftsteuer	2010	11.11.2011	20.283,89

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall wird keine Rechtsfrage, sondern eine Tatsachenfrage (nämlich ob sachliche Buchführungsmängel vorliegen) aufgeworfen. Daher ist eine Revision nicht zulässig.

Graz, am 26. August 2019