

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache „***Bf2***, ***Bf2-Adr*** vertreten durch ***WTH***, über die Beschwerde vom 16. September 2010 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 3. November 2009 betreffend Umsatzsteuer 2005 – 2007 und Körperschaftsteuer 2005 – 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Der folgende Verfahrensgang und der daraus resultierende Sachverhalt finden im Akteninhalt ihre Deckung.

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Die Gesellschaft wurde am 7.3.2000 unter der Firma Café „***kf***“ Gastronomie Betriebs GmbH in das Firmenbuch eingetragen, seit dem 27.1.2010 lautet die Firma „***Bf2***“. Der Geschäftszweig ist „Handel mit Waren aller Art, Betrieb eines Cafes“.

Die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 wurde in den Jahren 2006 bis 2008 erklärungsgemäß festgesetzt.

Aufgrund des Bescheides über einen Prüfungsauftrag vom 29.1.2009 erfolgte bei der Bf. eine Betriebsprüfung hinsichtlich der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 bis 2007.

In der Niederschrift vom 7.10.2009, die sowohl von der belangten Behörde als auch von der Bf. unterzeichnet ist, wurden folgende Feststellungen getroffen:

1) Das Konto – Gesellschafterdarlehen weise mit 31.12.2007 einen Saldo von 94.927,16 Euro auf. Die Mittelaufbringung der „Gesellschafterzuschüsse“ habe nicht belegt werden können. Von den verbuchten Zuschüssen sei nur in einem Fall eine Erklärung vorgebracht worden (33.000 Euro sei die Einlösung eines hinterlegten Sparbuches bei einer Bank, das jedoch nicht vorgelegt wurde – dies sei somit kein belegmäßiger Nachweis). Nachdem genügend Zeit zur Erbringung schriftlicher Nachweise eingeräumt worden sei, sei eine mündliche Erklärung diesbezüglich nicht ausreichend. Es sei daher anzunehmen, dass die Mittel aus bisher nicht erklärten Erlösen stammen würden und dementsprechend werde eine Umsatz- und Gewinnhinzuschätzung vorgenommen.

Der ungeklärte Saldo am Konto betrage: 95.000 Euro.

	2006	2007
Hinzuschätzung brutto	47.500 Euro	47.500 Euro
20% Umsätze 75%	35.625 Euro	35.625 Euro
10% Umsätze 25%	11.875 Euro	11.875 Euro

Die Aufteilung sei aufgrund der erklärten Erlöse 2005 und 2006 erfolgt.

Die weiteren Feststellungen wur

2) Im Zuge der Aufklärung des Darlehenskontos Hirter-Bräu sei der a.o. Ertrag im Jahre 2006 von 11.500 Euro zu hoch ausgefallen. Die Korrektur erfolge mit Rechnungslegung 2007 wie vorgelegt auf 7.339,12 Euro.

3) § 12 (1) 2 KStG 1988 Aufwendungen:

	2005	2006	2007
Jahresabo Golf Week	45,45 Euro	45,45 Euro	45,45 Euro
„Schmerzfrei Rückenfibel“			37,20 Euro
„Das Beste, was mir je passiert ist“			8,36 Euro
Gesamte Kürzung laut BP	45,45 Euro	45,45 Euro	91,01 Euro

4) Die Kosten der im Betriebsvermögen befindlichen PKWs würden Treibstoffkosten, Service, Instandhaltung, Versicherung sowie die Absetzung für Abnutzung beinhalten. Aufgrund fehlender Fahrtenbücher bzw. Unkenntnis welche Personen mit welchem Fahrzeug gefahren seien, würden die Kosten um die Hälfte pro Jahr gekürzt werden.

bisher	2005	2006	2007
Treibstoff	2.601,46 Euro	2.074,24 Euro	3.541,84 Euro
Versicherung	1.313,95 Euro	1.328,72 Euro	672,61 Euro
Instandhaltung	1.881,11 Euro	1.390,59 Euro	2.403,37 Euro
AfA	4.072,50 Euro	4.072,50 Euro	3.160 Euro
gesamt bisher	9.869,02 Euro	8.866,05 Euro	9.777,82 Euro
Kürzung lt. BP 50%	4.934,51 Euro	4.433,03 Euro	4.888,91 Euro
Aufwand lt. BP 50%	4.934,51 Euro	4.433,03 Euro	4.888,91 Euro

Eine weitere Niederschrift vom 7.10.2009, die allerdings nur von der belangten Behörde unterzeichnet ist, unterscheidet sich von der oben dargestellten Niederschrift in folgenden Punkten:

- 1) In Punkt 1.) erfolgt die Hinzuschätzung für die Jahre 2005 und 2006.
- 2) Auf Punkt 2) folgt nochmals Punkt 2), diesmal mit der Überschrift „§ 20 EStG 1998 Aufwendungen“.

Im Prüfungsbericht vom 7.10.2009 wurden zunächst unter „Allgemeines“ folgende Mängel festgehalten: Obwohl die täglichen Tageslosungen laut steuerlichen Vertreter bzw. Pflichtigen mittels Kassasturz ermittelt worden seien, habe man in den Buchhaltungsunterlagen Rechnungen für den Einkauf von Kassenrollen gefunden. Dies lasse die Vermutung zu, dass es eine Registrierkasse gegeben habe. Weiters habe sich der Verdacht bestätigt, als die Registrierkasse verkauft worden sei. Die dazugehörigen Papierstreifen seien nicht aufbewahrt worden (fehlende Grundaufzeichnungen).

Aufgrund der neuen Prüfungstechniken sei eine Tageslosungsanalyse durchgeführt worden. Diese habe ergeben, dass 2005 und 2006 Mehrfachlosungen vorgekommen seien. Dies sei ein weiteres Indiz dafür, dass die Umsätze bzw. Gewinne nicht stimmen könnten.

Diese formellen und materiellen Mängel hätten zu einer Schätzung gemäß § 184 BAO berechtigt.

Weiters wurden folgende steuerlichen Feststellungen getroffen:

1) Punkt 1) der Feststellungen deckt sich in den Ausführungen mit Punkt 1) der Niederschrift. Ergänzend wurde angeführt, dass die Hinzuschätzung aufgrund der vorliegenden Mängel, wie oben angeführt, erfolgt sei. Der ungeklärte Saldo am Konto betrage 95.000 Euro.

Dies hätte folgende steuerlichen Auswirkungen:

	2005	2006
Umsatzsteuer		
Steuerbarer Umsatz -		
Hinzuschätzung	40.482,95 Euro	40.482,95 Euro
20% Umsätze - Hinzuschätzung	29.687,50 Euro	29.687,50 Euro
10% Umsätze - Hinzuschätzung	10.795,45 Euro	10.795,45 Euro

Körperschaftsteuer

Gesamtbetrag der Einkünfte –

Hinzuschätzung	40.482,95 Euro	40.482,95 Euro
----------------	----------------	----------------

2) Aufgrund der Feststellungen in Punkt 1) ergebe sich eine Gewinnhinzuschätzung von brutto 47.500 Euro für die Jahre 2005 und 2006.

3) Im Zuge der Aufklärung des Darlehenskontos einer Brauerei sei der a.o. Ertrag im Jahre 2006 von 11.500 Euro zu hoch ausgefallen. Die Korrektur erfolge mit Rechnungslegung 2007 wie vorgelegt auf 7.339,12 Euro.

Dies hätte folgende steuerlichen Auswirkungen:

	2007
Körperschaftsteuer	
Gesamtbetrag der Einkünfte - Erlöskürzung Brauerei	- 4.160,88 Euro

4) Der geltend gemachte Aufwand für Fachliteratur sei keine typische Fachliteratur und daher gemäß § 12 (1) 2 KStG 1988 zu kürzen. Die darauf entfallene Vorsteuer werde ebenfalls gekürzt.

Dies hätte folgende steuerlichen Auswirkungen:

Zeitraum	2005	2006	2007
Umsatzsteuer:			
Vorsteuern - Fachliteratur	9,09 Euro	9,09 Euro	18,22 Euro
Körperschaftsteuer:			
Gesamtbetrag der Einkünfte	45,45 Euro	45,45 Euro	91,01 Euro

5) Die Kosten der im Betriebsvermögen befindlichen PKWs würden Treibstoffkosten, Service, Instandhaltung und Versicherung sowie die Absetzung für Abnutzung beinhalten. Aufgrund fehlender Fahrtenbücher bzw. Unkenntnis welche Personen mit welchem Fahrzeug gefahren seien, würden die Kosten um die Hälfte pro Jahr gekürzt werden.

Dies hätte folgende steuerlichen Auswirkungen:

Zeitraum	2005	2006	2007
Körperschaftsteuer:			
Gesamtbetrag der Einkünfte	4.934,51 Euro	4.433,03 Euro	4.888,91 Euro

Mit Bescheide vom 3.11.2009 setzte die belangte Behörde die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 neu fest.

Bei der **Umsatzsteuer** ergaben sich folgende Nachforderungen:

2005 iHv 7.026,13 Euro,
 2006 iHv 7.026,14 Euro
 2007 iHv 18,18 Euro.

Für die **Körperschaftsteuer** ergab sich weder eine Nachforderung noch eine Gutschrift, lediglich die Verluste wurden angepasst.

Nach mehreren Ersuchen um Fristverlängerung zur Einbringung einer Berufung gegen die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheide 2005 bis 2007 hat die belangte Behörde dem letzten Ansuchen vom 20.4.2010 mit Bescheid vom 20.7.2010 nicht stattgegeben. Der Bf. wurde eine Nachfrist bis 30.9.2010 gewährt.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 16.9.2010 erhob die Bf. rechtzeitig Berufung und beantragte die Neufestsetzung ohne Berücksichtigung der Hinzuschätzungen gemäß § 184 BAO. Als Begründung übermittelte die Bf. mehrere Beilagen und führte zu diesen ua Folgendes aus:

Beilage A), eine Darlehensvereinbarung vom 5.2.2004 über 20.000 Euro, weise die Herkunft der Bareinlagen vom 22.4.2004 über 11.000 Euro und vom 7.5.2004 über 9.000 Euro nach.

Beilage B), eine Darlehensvereinbarung vom 25.7.2006 über 20.000 Euro, weise die Herkunft der Bareinlagen vom 1.8.2006 über 10.000 Euro und vom 9.11.2006 über 9.000 Euro nach. Der Berufung liege auch eine eidesstattliche Erklärung über diese Darlehensvereinbarungen bei.

Beide Darlehensvereinbarungen seien zwischen dem Geschäftsführer und dessen Eltern abgeschlossen worden.

Bei Beilage C) handle es sich um einen Originalausdruck aus der EDV von der Bank über die Auszahlung von 33.000 Euro am 1.12.2006 vom Depotsparbuch. Womit laut den vorliegenden Unterlagen der Gesellschafterzuschuss vom 31.12.2006 nachgewiesen sei.

Beilage D) seien Umbuchungsbestätigungen der Bank vom 19.1.2007 über die Umbuchungen vom Depotsparbuch von 17.698,80 Euro, 9.128,53 Euro und 302,77 Euro. Damit seien die restlichen Darlehen am Sachkonto 3700 über 23.927,16 Euro nachgewiesen.

Es liege auch eine Kopie des Kreditvertrages bei, aus dem hervorgehe, dass private Depotsparbücher als Sicherstellung hinterlegt gewesen seien.

Bezüglich des Sachkontos 3701 würden die Beilagen E) und F) nochmals vorgelegt werden, womit die ordnungsgemäßen Zahlungen durch Fremdmittel ebenfalls nachgewiesen seien.

Erläuternd werde noch mitgeteilt, dass die Barmittel von den Eltern zur Verfügung gestellt worden seien, um eine ordentliche Liquidation (ohne Konkursverfahren) zu ermöglichen.

Am 15.4.2011 legte die belangte Behörde die Berufung (nunmehr Beschwerde) ohne Erlassung einer BVE mittels Vorlagebericht dem unabhängigen Finanzsenat (nunmehr Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

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

Ziel der Schätzung ist es, die Besteuerungsgrundlagen festzustellen, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (VwGH 22.6.1983, 83/13/0051). Die Wahl der Schätzungsmethode steht dabei der Behörde im Allgemeinen frei, doch muss das Verfahren einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein. Ob eine Kombination von Schätzungsmethoden angewendet wird, hängt von den Gegebenheiten im Einzelfall ab und wird von dem Ziel jeder Schätzung bestimmt, den tatsächlichen Verhältnissen so nahe wie möglich zu kommen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat weiters die Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (freie Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO).

Im vorliegenden Fall wird einerseits als Berechtigung zur Schätzung ausgeführt, dass, obwohl die täglichen Tageslosungen laut steuerlichen Vertreter bzw. Pflichtigen mittels Kassasturz ermittelt worden seien, in den Buchhaltungsunterlagen aber Rechnungen für den Einkauf von Kassenrollen gefunden wurden. Dies lasse die Vermutung zu, dass es eine Registrierkasse gegeben habe. Weiters habe sich der Verdacht bestätigt, als die Registrierkasse verkauft worden sei. Die dazugehörenden Papierstreifen seien nicht aufbewahrt worden.

Dazu wird durch das Bundesfinanzgericht festgehalten, dass laut Kontoblatt 4600 eine Eingangsrechnung über den Verkauf einer Registrierkasse in Höhe von 900,00 € vom 26.1.2006 verbucht wurde.

Dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung ist darüber hinaus zu entnehmen, dass mit Rechnungen vom 10.5.2006 und 6.7.2006 insgesamt 15 Kassenrollen gekauft wurden. Kassenbelege konnten für den gesamten Prüfungszeitraum keine vorgelegt werden. Trotz Vorhaltung dieses Umstandes im Prüfungsverfahren wurde dazu, selbst im Rechtsmittel, keine Erklärung abgegeben.

Allein dieser Umstand der fehlenden Grundaufzeichnungen begründet schon eine Schätzungsberechtigung durch das Finanzamt.

Weiters wurde festgestellt, dass das Konto – Gesellschafterdarlehen mit 31.12.2007 einen Saldo von 94.927,16 Euro aufweist. Die Mittelaufbringung der „Gesellschafterzuschüsse“ habe während der Betriebsprüfung nicht belegt werden können.

Dass vom Prüfungsauftrag bis zur Bescheidausfertigung (November 2009) im Zuge der Betriebsprüfung 9 Monate verstrichen sind, wurde schon durch das Finanzamt festgehalten.

Warum die (teilweise handschriftlichen) Darlehensbestätigungen aus den Jahren 2004 und 2006 erst im Zuge des Rechtsmittelverfahrens im Jahr 2010 (fast ein Jahr nach

Abschluss der Prüfung) vorgelegt wurden, konnte durch die Bf. nicht dargelegt werden. Diese Darlehensgewährungen seien von den Eltern aus deren Privatvermögen geleistet worden. Ebenso wurden die Kopien von Sparbüchern und Kreditverträgen erst mit der Beschwerde übermittelt.

Das Bundesfinanzgericht geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung den größeren Wahrheitsgehalt haben, denn durch die fehlenden Grundaufzeichnungen und die Gesellschafterzuschüsse liegt es nahe, dass nicht sämtliche Einnahmen ordnungsgemäß aufgezeichnet wurden und somit auch nicht erklärte Einkünfte vorliegen. Es entspricht nicht der Lebenserfahrung, nahezu ein Jahr nach Beendigung einer Betriebsprüfung Unterlagen, die die Herkunft von Geldmitteln belegen sollen, der Behörde offenzulegen, noch dazu, wenn diese bereits vor über 6,5 erstellt worden sein sollen.

Die von der Betriebsprüfung festgestellten Buchführungsmängel wurden von der Bf. nicht bestritten. Die Schätzungsberechtigung liegt somit unter Verweis auf die festgestellten gravierenden Buchführungsmängel, wie fehlende Grundaufzeichnungen und unaufgeklärte Gesellschafterzuschüsse, die nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Schätzung berechtigen, vor.

Betreffend das Schätzungsergebnis ist auszuführen, dass das Finanzamt in schlüssiger Weise den Saldo aus dem Konto Gesellschafterdarlehen als Betriebsergebnis auf die Streitjahre zugerechnet hat.

Die Zuschätzungsmethode und der daraus resultierende Betrag erscheinen dem BFG in Anbetracht der festgestellten Mängel grundsätzlich gerechtfertigt und nicht als unschlüssig oder unangemessen der Höhe nach. Es ist nicht erkennbar, dass die Abgabenbehörde diesem Grundsatz nicht entsprochen hätte.

Das Bundesfinanzgericht hat somit spruchgemäß entschieden und die Abänderung der Umsatzsteuer 2005 – 2007 laut Finanzamt bestätigt. Für die Körperschaftsteuer gilt dasselbe, die steuerlichen Auswirkungen ergeben lediglich Änderungen bei den Verlustverrechnung.

1.1. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da keiner der im Gesetz angeführten Gründe vorliegt, es liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor, war auszusprechen, dass die ordentliche Revision nicht zugelassen wird.

Graz, am 14. Dezember 2020