



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dkfm. Peter Schäffer, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1180 Wien, Herbeckstr. 31/9, vom 26. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 27. Jänner 2003 betreffend Umsatzsteuer 2001, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird für endgültig erklärt und bleibt im Übrigen unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Zurechnung von Erlösen aus Transportleistungen mit 2 Fahrzeugen, die lt. Bw. nicht im Einsatz gestanden sein sollen sowie aus dem Verkauf von vier LKW's, die nach den Angaben des Bw. nicht in seinem Eigentum gestanden sein sollen.

Beim Berufungswerber (Bw.) erfolgte am 23. Jänner 2003 eine Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung für den Zeitraum Februar 2001 bis Juli 2002, wobei für das Veranlagungsjahr 2001 die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage wie folgt festgestellt wurde:

- Im Prüfungszeitraum seien für die Monate Februar bis Mai 2001 Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, jedoch nicht bezahlt worden.
Für die Monate Juni und Juli 2001 sei zu Prüfungsbeginn Selbstanzeige erstattet worden.
- Der Bw. habe bis Mitte April 2002 ein Transportunternehmen in Form eines Einzelunternehmens betrieben, wobei fünf LKW im Einsatz gewesen seien.

- Die Fahrzeuge seien auf den steuerlich nicht existenten G an der Adresse des Bw. angemeldet gewesen, weshalb die LKW's von der Betriebsprüfung dem Bw. zugerechnet worden seien.
- Mit 16. Juli 2001 habe der Bw. die Firma S mit Sitz in W23, gegründet, wobei der Bw. sowohl als Kommanditist wie auch als Director des Komplementärs der Firma B. mit Sitz in A aufgetreten sei.

Von diesem Unternehmen (S) seien mit August 2001 vier LKW's und die Geschäfte mit dem Hauptkunden übernommen worden.

- Der Hauptkunde des Bw. sei die Firma C gewesen.

An Hand des vorliegenden Kontrollmaterials würden sich für den Zeitraum Jänner bis Juli 2001 Nettoerlöse i.H.v. 2.000.012,13 S für drei Fahrzeuge ergeben.

- Daraus resultiere ein monatlicher Nettoumsatz pro Fahrzeug von rd. 95.000 S (= 2.000.012 : 7 Mo : 3 LKW).

Dies habe die Betriebsprüfung als Bemessungsgrundlage für die bisher nicht erfassten Erlöse der zwei (= W-20030K und W-10080Z) beim Bw. verbleibenden Fahrzeuge herangezogen:

a) LKW Mercedes 914 (Gesamtgewicht 9200 kg), Pol. KZ. W-20030K

Zulassungsbesitzer: G

Abmeldung: 18. Mai 2001

b) LKW Mercedes 914/37 (Gesamtgewicht 9200 kg), Pol. KZ. W-10080Z

Zulassungsbesitzer: G

Abmeldung: 15. April 2002

- Mit August 2001 seien vier LKW's an die Firma S verkauft worden:
Der Verkaufserlös habe somit insgesamt 260.000 S (exkl. USt) betragen.
- Aus verwaltungsökonomischen Gründen sei für das Jahr 2001 eine vorläufige Jahresveranlagung erfolgt (alle Beträge in Schilling):

2001	Betrag (exkl. USt):
Erlöse (1-7/2001) Fa. C	2.000.012,13
Erlöse LKW W-20030K 1.1.-18.5.01	427.000,00 (= 95.000 x 4,5 Mo)
Erlöse LKW W-10080Z 1.1.-31.12.01	1.140.000,00 (= 95.000 x 12 Mo)
Verkaufserlöse für 4 LKW's an die Fa. S	260.000,00
Summe Nettoerlöse:	3.827.012,13

- An Hand der vorgelegten Belege seien für das Jahr 2001 Vorsteuern i.H.v. 15.490,78 S anerkannt worden.

Das Finanzamt folgte im erlassenen Sachbescheid den Feststellungen der Betriebsprüfung. Der Bw. erhob gegen den o.a. Bescheid Berufung und begründet diese sowie im Schriftsatz vom 23. Juni 2003 im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Betriebsprüfung habe fälschlich die Verkäufe der Firma G dem Bw. zugeordnet, obwohl in dessen Buchhaltung niemals die Einkäufe verbucht und auch die Vorsteuern nicht beansprucht worden seien.
Der Bw. sei weder Eigentümer noch Besitzer dieser Fahrzeuge gewesen.
Der zugerechnete Mehrumsatz betrage 600.000 S.
- Die Betriebsprüfung habe auch den beiden Ersatzfahrzeugen Umsatzerlöse i.H.v. 1.567.000 S zugerechnet.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2003 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

- Die vom Bw. behauptete Zurechnung i.H.v. 600.000 S für den Fahrzeugverkauf könne nicht nachvollzogen werden, da lediglich ein Betrag i.H.v. 260.000 S auf Grund vorgelegter Rechnungen in Ansatz gebracht worden sei.
- Dass irrtümlich bei der Erlöszuschätzung auch zwei "Reserve-LKW's" miteinbezogen worden seien, habe der Bw. nicht nachweisen können.
Es erscheine auch unglaublich, dass 40 % des Fuhrparks bei vollen Kosten als Ersatzfahrzeuge in der Garage stehen würden
- Die Reparaturanfälligkeit der LKW's sei offensichtlich auch nicht sehr hoch gewesen, da für den Prüfungszeitraum keine Reparaturrechnungen vorgelegt worden seien.

Der Bw. stellte daraufhin gegen den o.a. Bescheid einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bw. betrieb lt. den Erhebungen der Betriebsprüfung bis Mitte April 2002 (= Verkauf des letzten Lastkraftwagen) ein Transportunternehmen in Form eines Einzelunternehmens, wobei lt. Kfz-Zentralregister vier der insgesamt fünf im Einsatz gestandenen Lastkraftwagen nicht auf den Bw., sondern auf den Verein G zugelassen waren, dessen Obmann der Bw. war.

Da der ausschließliche Zweck dieses Vereins lt. § 2 der Vereinsstatuten die Teilnahme an Motorsportveranstaltungen und keinesfalls die Durchführung von Tiefkühltransporten gewesen ist, keinerlei Vereinstätigkeit nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden konnte, sind auf Grund des Naheverhältnisses des Bw. zum Verein (kein fremder Dritter konnte über die Lastkraftwagen verfügen), die beim Verein G angemeldeten Lastkraftwagen ebenfalls dem Einzelunternehmen zuzurechnen.

Der Bw. verfügte somit über folgende fünf Lastkraftwagen mit denen er Tiefkühltransporte durchführte:

Pol. Kennzeichen:	Type	für den Bw. im Einsatz von – bis
W-6668V	LKW Mercedes 914	1.1.01-18.5.01
W-30077T	LKW Mercedes 1320 L	1.1.01-13.8.01
W-40022Z	LKW Mercedes 1320 L	1.1.01-16.8.01
W-50011G	LKW Mercedes 1320 L	1.1.01-17.8.01
W-9405k	LKW Mercedes 914	1.1.01-31.12.01

Aus den polizeilichen Anmeldungen der fünf Lastkraftwagen, die dem Bw. zugerechnet werden, und den Abrechnungslisten der Firma C ist zu entnehmen, dass insbesondere drei Lastkraftwagen für diese Firma im Einsatz waren und zwei nur geringfügig, da es sich hierbei um Reservefahrzeuge gehandelt haben soll.

Dass es sich bei diesen beiden Lastkraftwagen (W-20030K und W-10080Z) um reine "Reservefahrzeuge" gehandelt hat, die keine Umsatzerlöse erzielen, konnte der Bw. trotz Vorhalt der Abgabenbehörde nicht nachweisen bzw. glaubhaft machen.

Die Schätzungsberechtigung der Umsatzerlöse für diese beiden Lastkraftwagen ergibt sich rechtlich daher aus folgenden Gründen:

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

Zu schätzen ist gem. § 184 Abs. 2 BAO 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 wesentlich sind.

Zu schätzen ist gem. § 184 Abs. 3 BAO 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.

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 2. Auflage, § 184 Rz. 6 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

Da vom Bw. für das Jahr 2001 nur teilweise Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden, ist es der Abgabenbehörde nicht möglich gewesen, für das Jahr 2001 einen steuerlichen Gesamtumsatz festzustellen, da vom Bw. keine ordnungsgemäße Buchführung vorgelegt werden konnte.

Das Kriterium der Ordnungsmäßigkeit ist zwar nicht mit einer bestimmten Buchführungsmethode oder einer bestimmten Organisation, einem bestimmten System oder

einer bestimmten Technik des Erfassens und Festhaltens der Geschäftsvorfälle verbunden, entscheidend ist aber, dass eine vollständige und zeitgerechte Dokumentation der aufzeichnungspflichtigen Sachverhalte unter Einhaltung der den von den Formvorschriften des § 131 BAO getragenen Prinzipien entsprechenden Grundsätze erfolgt. Dies trifft aber im gegenständlichen Fall nicht zu, da der Gesamtumsatz des Bw. nur mittels Hochrechnung der vorgefundenen Leistungsabrechnungen ermittelt werden konnte.

Denn nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zugrunde gelegt zu werden (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 30.9.1998, 97/13/0033).

D.h., dass sämtliche Geschäftsvorfälle der zeitlichen Reihenfolge nach in zeitlicher Nähe zu ihrer Ereignung mit ihrem richtigen und erkennbaren Inhalt festgehalten werden.

Auch im Falle, dass Grundaufzeichnungen vernichtet worden sind, hat der Grund der Vernichtung keinen Einfluß auf die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde.

Festgehalten wird, dass § 184 BAO keine Ermessensbestimmung enthält (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 26. April 2000, 2000/14/0047).

Gem. § 131 Abs. 1 Z 5 BAO sind die zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufzubewahren, dass eine Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist. Derartige Belege wurden aber der Abgabenbehörde nicht vorgelegt.

Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher nach sich zu ziehen vermögen, begründen die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde.

Eines Nachweises der Abgabenbehörde, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, bedarf es nicht (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 30. November 1999, 94/14/0173).

Fehlende bzw. unrichtige Grundaufzeichnungen stellen jedenfalls derart schwerwiegende Mängel (sachliche Unrichtigkeit der Aufzeichnungen, Unmöglichkeit der genauen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen) dar, die der Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung entgegenstehen.

Mangels Vorlage entsprechender Aufzeichnungen, Unterlagen und Belegen (Treibstoff, Versicherung, Wartung etc.) kann nicht von einer Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung ausgegangen werden. Weiters ist davon auszugehen, dass mit den "Reservefahrzeugen" - entgegen der Behauptung des Bw. - tatsächlich auch Transportfahrten unternommen wurden, dies ist ebenfalls aus den monatlichen Leistungsübersichten der Firma C zu entnehmen. Da es aber im geschäftlichen Verkehr nicht üblich ist, einen teuren Fahrzeugpark "unbewegt" zu belassen, ist davon auszugehen, dass damit vom Bw. nicht erklärte Umsätze eingefahren wurden.

Damit wurden aber weder sämtliche Erlöse aus den LKW-Transporten noch jene aus den Verkäufen der Lastkraftwagen aufgezeichnet. Vom Vorliegen einer ordnungsgemäßen Buchhaltung kann daher keine Rede sein.

Da aufgrund des Naheverhältnisses des Bw. zum G sämtliche o.a. Lastkraftwagen dem Bw. zuzurechnen sind (dass der Verein auch Transporte mit Lastkraftwagen durchführte, wurde weder behauptet noch ist dies den Statuten zu entnehmen) und diese Lastkraftwagen auch beim Hauptkunden in Verwendung standen, d.h. nicht ständig garagiert waren, kann davon ausgegangen werden, dass alle dem Bw. zur Verfügung gestandenen Lastkraftwagen auch gleichermaßen im Einsatz standen und so nicht erklärte Umsätze erzielten.

Aufgrund der aufgezeigten Mängel (keine Erlösaufzeichnung der Umsätze bzw. der LKW-Verkäufe) kann von der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung nicht ausgegangen werden, da keine Gewährleistung dahingehend besteht, dass tatsächlich alle betrieblichen Geschäftsvorgänge erfasst wurden.

Die Schätzungsbefugnis (bzw. Verpflichtung zur Schätzung) ist daher gegeben.

Schätzungsmethode:

Ist die Schätzung zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei. Die Wahlfreiheit der Anwendung der Schätzungsmethode dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem wahrscheinlichen Betriebserfolg möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 24.9.2003, 99/13/0094).

Ausgehend von einem gleichmäßigen Einsatz der dem Bw. zur Verfügung stehenden Lastkraftwagen wurde zunächst, um den tatsächlichen monatlichen Umsatz der beiden "Reservefahrzeuge" zu ermitteln, der Durchschnittsmonatsumsatz der übrigen drei Lastkraftwagen i.H.v. 95.000 S (2.000.012:3:7 Mo) ermittelt (alle Beträge in Schilling):

2001	Brutto-Erlöse lt. Konto-Auszug:
Jänner	454.078,48
Februar	346.703,28
März	377.207,94
April	258.892,06
Mai	345.672,08
Juni	299.842,44
Juli	317.618,27
Summe (inkl. USt):	2.400.014,56
20 % USt:	400.002,43
Summe (exkl. USt):	2.000.012,13

Für das Jahr 2001 ergibt sich demnach für den Lastkraftwagen W-20030K eine Erlöszuschätzung i.H.v. 427.000 S (= 95.000 x 4,5 Monate; Abmeldung am 18. Mai 2001) und

für den Lastkraftwagen W-10080Z eine Erlöszuschätzung i.H.v. 1.140.000 S (= 95.000 x 12 Monate).

Mit August 2001 wurden vier Lastkraftwagen an die vom Bw. gegründete S, deren Kommanditist der Bw. ist (weitere ist der Bw. auch Direktor des Komplementärs der Firma B) verkauft:

a) LKW Mercedes 1320, Bj. 1994

Lt. Re Nr. 010201 v. 3. August 2001

Re-Aussteller: H

Re-Adresse: H1

Verkaufserlös (exkl. USt): 130.000 S

b) LKW Mercedes 1320L/42 (Gesamtgewicht 13000 kg), Pol. KZ. W-30077T

Lt. Re Nr. 010201 v. 12. August 2001

Zulassungsbesitzer: G

Abmeldung: 13. August 2001

Verkaufserlös (exkl. USt): 40.000 S

c) LKW Mercedes 1320L/42 (Gesamtgewicht 13000 kg), Pol. KZ. W-40022Z

Lt. Re Nr. 010202 v. 15. August 2001

Zulassungsbesitzer: G

Abmeldung: 16. August 2001

Verkaufserlös (exkl. USt): 40.000 S

d) LKW Mercedes 1320L/48 (Gesamtgewicht 13000 kg), Pol. KZ. W-50011G

Lt. Re Nr. 010203 v. 16. August 2001

Zulassungsbesitzer: G

Abmeldung: 17. August 2001

Verkaufserlös (exkl. USt): 50.000 S

Dadurch kommt es zu einer weiteren Erlöszurechnung aus diesen Lastkraftwagenverkäufen i.H.v. insgesamt 260.000 S an den Bw., da wie bereits o.a., diesem und nicht dem G aus wirtschaftlicher Betrachtungsweise (Verein führte keine Transportleistungen mit Lastkraftwagen durch) diese Lastkraftwagen zuzurechnen sind.

Hinsichtlich der Anerkennung von Vorsteuern wird ausgeführt, dass nur jene Vorsteuern anerkannt werden können, die auch belegmäßig nachgewiesen wurden.

Im Berufungsverfahren werden die nicht anerkannten Vorsteuern auch nicht weiter bekämpft.

Da eine Ungewissheit gem. § 200 Abs. 1 BAO im gegenständlichen Fall aufgrund von nachträglichen Ermittlungen durch die Abgabenbehörde nicht mehr vorliegt, war die vorläufige Abgabenfestsetzung zur endgültigen zu erklären.

Zustellung von behördlichen Schriftstücken:

§ 25 Abs. 1 ZustellG normiert:

Zustellungen an Personen, deren Abgabestelle unbekannt ist, oder an eine Mehrheit von Personen, die der Behörde nicht bekannt sind, können, wenn es sich nicht um ein Strafverfahren handelt, kein Zustellungsbevollmächtigter bestellt ist und nicht gem. § 8 ZustellG vorzugehen ist, durch Anschlag an der Amtstafel, dass ein zuzustellendes Schriftstück bei der Behörde liegt, vorgenommen werden. Findet sich der Empfänger zur Empfangnahme des Schriftstückes (§ 24 ZustellG) nicht ein, so gilt, wenn gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, die Zustellung als bewirkt, wenn seit dem Anschlag an der Amtstafel der Behörde zwei Wochen verstrichen sind.

Da der Bw. sich lt. ZMR-Auskunft mit 7. April 2006 von seinem letzten amtlich gemeldeten Wohnsitz abgemeldet hat und entgegen der Bestimmung des § 8 ZustellG, d.h. in Kenntnis von einem laufenden Verfahren, der Abgabenbehörde nicht unverzüglich die neue Abgabenstelle bekannt gab, wird das Aufliegen der gegenständlichen Berufungsentscheidung beim unabhängigen Finanzsenat, mangels anderwertiger Zustellmöglichkeit, gem. § 25 ZustellG durch Anschlag an der Amtstafel kundgemacht.

Wien, am 2. August 2006