



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 7

GZ. RV/2221-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R.D., gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 25. August 2000 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Bw. hat im berufungsgegenständlichen Jahr 1999 als Einzelunternehmer das G, betrieben. Für das Jahr 1999 hat der Bw. es unterlassen Umsatz- und Einkommensteuererklärungen, zu deren Abgabe er verpflichtet gewesen wäre, einzureichen.

Die Betriebsprüfungsabteilung des Finanzamtes B. führte im Dezember 1999 hinsichtlich dem Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum 1-9/99 eine UVA-Prüfung gem. § 151 Abs.3 BAO durch und stellte Folgendes fest:

Tz. 1: Umsatzsteuervoranmeldungen 1-9/99:

Für diesen Zeitraum wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben bzw. keine Umsatzsteuer einbezahlt. Die Erlöse werden anhand der nachfolgenden Kalkulation festgesetzt. Die Vorsteuern werden anhand der Angaben des Bw. festgesetzt. Da das

Belegmaterial nicht vollständig ist und auch die übrigen Unterlagen (Bankauszüge etc.) mangelhaft sind, wird für den Prüfungszeitraum ein Sicherheitszuschlag festgesetzt.

Erlöse laut USt-Prüfung Getränke 20 %:

Gesamtnettoerlös lt. USt-Prüfung	871.046,45 S
+ Sicherheitszuschlag 10 %	87.104,64 S
Nettoerlöse 20 % lt. USt-Prüfung	958.151,09 S

Erlöse lt. USt-Prüfung Getränke 10 %:

Gesamtnettoerlös lt. USt-Prüfung	83.250,00 S
+ Sicherheitszuschlag 10 %	8.325,00 S
Getränke Nettoerlöse 10 % lt. USt-Prüfung	91.575,00 S

Gesamterlöse lt. USt-Prüfung:

Erlöse Getränke 20 %	958.151,09 S
Erlöse sonstige 20 % siehe gesonderte AR	9.025,00 S
Nettoerlöse 20 %	967.176,09 S

Erlöse Speisen 10 % lt. Aufzeichnung des Bw. 200.311,00 S

Nettoerlöse Getränke 10 % 91.575,00 S

Nettoerlöse 10 % 291.886,00 S

Vorsteuer lt. Berechnung des Bw. 88.559,65 S

Für 9 Monate hat sich daher ein Gesamtumsatz in Höhe von 1.259.062,09 S ergeben, wobei bei Berücksichtigung einer Vorsteuer in Höhe von 88.559,65 S sich eine USt-Zahllast in Höhe von 134.064,00 S ergeben hat.

Unter Zugrundelegung der Ergebnisse der UVA-Prüfung erließ das Finanzamt B. den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999.

Mit Umsatzsteuerbescheid 1999 vom 25. August 2000 setzte das Finanzamt im Wege der Schätzung als Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen Nettoerlöse iHv. 1.500.000,00 S an, bei einem Normalsteuersatz von 20 % ergab sich somit eine Umsatzsteuer von 300.000,00 S, abzüglich der Vorsteuern iHv. 100.000,00 S verblieb eine Zahllast iHv. 200.000,00 S.

Mit Einkommensteuerbescheid 1999 vom 25. August 2000 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Wege der Schätzung mit 300.000,00 S festgesetzt, sodass sich unter Berücksichtigung sämtlicher Einkünfte eine vorgeschriebene Einkommensteuer in Höhe von 88.013,00 S ergeben hat.

Der Umsatzsteuerbescheid 1999 und der Einkommensteuerbescheid 1999, jeweils vom 25. August 2000, wurden an den Steuerpflichtigen ohne Zustellnachweis versendet.

Nach der Übersiedlung des Steuerpflichtigen in den Bereich des Finanzamtes A erschien dieser am 27. April 2001 beim Finanzamt A und behauptete, die Abgabenbescheide nicht erhalten zu haben. Anlässlich dieser Vorsprache wurden dem Steuerpflichtigen die beiden nunmehr angefochtenen Bescheide ausgehändigt.

Der Steuerpflichtige erhob mit Schreiben vom 24. Mai 2001 Berufung u. a. gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1999 und beantragte beide Bescheide aufzuheben. Die Schätzungen der Umsatzsteuer 1999 würden auf nicht richtigen Daten beruhen. Im Jahr 1999 habe das Einkommen Null betragen.

Am 27. August 2001 wurde beim Steuerpflichtigen eine Nachschau gem. § 144 BAO durchgeführt.

Der Betriebsprüfer führte dazu aus:

Vom Steuerpflichtigen wurde nach Terminverschiebung vom 7. September auf den 10. September 2001 eine Einnahmen- Ausgabenrechnung 1999 bis 2000 (Verluste) und ein Ordner mit Belegen und Bankauszügen in loser Form vorgelegt. Für die Aufgliederung des Wareneinkaufes und der Unkosten in der Einnahmen- Ausgabenrechnung wurde ein Termin bis Freitag, den 14. September 2001, vereinbart. Diesem Ersuchen ist der Steuerpflichtige bis heute nicht nachgekommen. Auch über die Handynummer xy war der Steuerpflichtige nicht erreichbar.

Eine Sortierung und Überprüfung der Kontoauszüge hat ergeben, dass die Bankbelege nicht vollständig vorgelegt wurden (Auswertung des Kontos 1, Auszüge ab 49 vom 11. Juni 1999) und Losungsaufzeichnungen im Nachhinein konstruiert worden sein dürften. Weiters wurde in der ausgefolgten Niederschrift vereinbart, dass bei Unvollständigkeit der Belege die Erledigung der Berufung in Form der vorgeschlagenen Schätzung lt. Niederschrift erfolgt, zumal neben dem Fristablauf auch die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen anzuzweifeln ist und damit die vorgelegte Gewinnermittlung (Verlust) nicht anzuerkennen ist.

Aufgrund der Niederschrift über die Nachschau vom 27. August 2001 wurde dem Bw. nachstehender Vorschlag und die daraus resultierende steuerliche Auswirkung unterbreitet:

Die Umsatzsteuer 1999 würde sich von 200.000,00 S (lt. Erstbescheid) auf 150.000,00 S in der Berufungsvorentscheidung reduzieren, die Einkommensteuer 1999 würde sich von 88.013,00 S auf 25.163,00 S in der Berufungsvorentscheidung vermindern.

Nach Durchbesprechung der steuerlichen Auswirkungen wies der Steuerpflichtige darauf hin, dass die für das Kalenderjahr 1999 vorgeschlagene Zahllast nicht den tatsächlichen Verhältnissen entspreche. Als Nachweis würden Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen 1999 und 2000 mit den gesamten Unterlagen (Einnahmenaufzeichnungen, Betriebsausgaben, Bankbelege) bis zum 7. September 2001 persönlich vorgelegt werden.

Der Steuerpflichtige wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass nach fruchtlosem Ablauf der Frist die vorgeschlagenen Besteuerungsgrundlagen in Kraft treten würden. Erklärungen könnten nur anerkannt werden, wenn die Summe durch Unterlagen nachvollziehbar sei.

Die darüber aufgenommene Niederschrift wurde sowohl vom Steuerpflichtigen als auch von der Finanzverwaltung unterzeichnet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Oktober 2001 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1999 mit 150.000,00 S festgesetzt, wobei ein Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen von 1.250.000,00 S und ein Normalsteuersatz von 20 % sowie Vorsteuern in Höhe von 100.000,00 S zugrunde gelegt wurden. Ebenfalls mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Oktober 2001 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 1999 mit 30.163,00 S festgesetzt, wobei die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 150.000,00 S angesetzt wurden.

Der steuerliche Vertreter erhob gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 1999 mit Schreiben vom 11. November 2001 "Berufung" und beantragte hinsichtlich der Umsatzsteuer den Betrag von 150.000,00 S sowie hinsichtlich der Einkommensteuer den Betrag von 88.013,00 S aufzuheben. Das Finanzamt habe am 9. September 2001 eine Verlust-Gewinnermittlung aus erzielten Erlösen von 10 % und 20 % sowie die Privatentnahmen und die Witwernpension erhalten. Gleichzeitig habe das Finanzamt die ordentlich und genau sortierten Belege aus dem Jahr 1999 in einem Ordner ausgehändigt bekommen. Aus den Ordnern gehe der 38 %ige Wareneinsatz sowie die bezahlten und mit Rechnung ausgewiesenen Belege lt. § 11 Abs. 1 UStG hervor. Ferner sei der Behörde der Umsatz 1999 sowie die in den Belegen und Rechnungen bezahlte Vorsteuer vorgelegt worden. Das Finanzamt habe den Ordner für den Zeitraum 1999 aber nicht angenommen und habe auf einer Schätzung der Umsatzsteuer und Einkommensteuer gem. § 184 Abs. 3 BAO beharrt. Die Behörde habe Unterlagen und Belege zur Beweiswürdigung im Berufungsverfahren, aus denen die tatsächliche Bemessungsgrundlage und der Verlust für das Wirtschaftsjahr 1999 zugunsten des Bw. hervorgehe, nicht berücksichtigt. Bei der Umsatzsteuer 1999 komme ein positives Ergebnis zugunsten des Steuerpflichtigen aufgrund der sich aus den Rechnungen

ergebenden Vorsteuer hervor (siehe Anlage ON-1). Zur Einkommensteuer 1999 werde ein Verlust von 56.929,12 S beantragt (siehe ON-2).

Aus der vorgelegten Unterlage ON-1 geht hinsichtlich der Umsatzsteuer 1999 hervor, dass Nettoumsätze in Höhe von 374.421,00 S getätigt wurden, die Umsatzsteuer 78.147,88 S betragen habe, wobei 24.533,14 S auf 10%ige Umsätze und 53.615,74 S auf 20%ige Umsätze entfallen seien. Da die Vorsteuer 117.448,15 S betragen habe, würde sich eine Gutschrift in Höhe von 39.300,27 S ergeben.

Die vorgelegte Unterlage ON-2 betrifft die Gewinn- und Verlustrechnung für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 1999. Der Nettoumsatz in Höhe von 374.421,17 S sowie die Privatentnahmen in Höhe von 96.000,00 S und die Witwernpension in Höhe von 63.133,00 S würden einen Nettoroherlös in Höhe von 533.554,17 S ergeben. Als Ausgaben seien Aufwendungen für Material und Waren aller Art (nur bezahlte Ausgaben lt. Rechnungen) in Höhe von 574.626,82 S geltend gemacht worden. Dadurch ergäbe sich bei der Gewinn- und Verlustrechnung ein Verlust in Höhe von 56.929,12 S.

Der unabhängige Finanzsenat hielt dem Bw. mit Schreiben vom 4. April 2005 Folgendes vor:

Das Finanzamt B. hat im Jahr 1999 für 9 Monate die USt-Erlöse ermittelt, wobei sich Gesamtnettoerlöse von 1.259.062,09 S ergeben haben. Wegen fehlender Bankbelege (Konto 1 – insbesondere Belege 50 bis 51 über Eingang von 90.736,03 S fehlen!) wurde bei diesen 9 Monaten ein Sicherheitszuschlag iHv. 10 % eingerechnet (87.104,64 S und 8.325,00 S).

Das Finanzamt hat im Erstbescheid für 1999 als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer Gesamtnettoerlöse iHv. 1.500.000,00 S angesetzt, wobei die Ergebnisse der UVA-Prüfung zu Grunde gelegt und um 3 Monate ergänzt wurden. Selbst wenn bei den aus der UVA-Prüfung entnommenen Gesamtnettoerlösen der Sicherheitszuschlag (87.104,64 S und 8.325,00 S) abgerechnet werden würde, würde sich für 9 Monate noch immer ein Gesamtnettoerlös von 1.163.632,00 S ergeben. Hochgerechnet auf 12 Monate würde sich ungefähr der vom Finanzamt im Erstbescheid festgesetzte Betrag von 1.500.000,00 S ergeben.

Das Finanzamt hat diesen Betrag in der Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 1999 noch um 250.000,00 S auf 1.250.000,00 verringert. Wenn das Finanzamt also einen Gesamtnettoerlös von 1.250.000,00 S ansetzt, kann sich der Bw. nicht als beschwert erachten. Auch der als Vorsteuer angesetzte Betrag iHv. 100.000,00 S entspricht in etwa den Angaben des Bw..

In Zusammenhang mit diesen Feststellungen wird der Bw. aufgefordert, die gesamte Aufstellung der im Jahr 1999 erzielten Erlöse, aufgeschlüsselt nach verkauften Waren, vorzulegen und zu erklären, warum hinsichtlich des Kontos 1 Bankbelege fehlen, insbesondere die Belege 50 und 51.

Wenn das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 1999 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 150.000,00 S annimmt, so kann sich der Bw. ebenfalls nicht als beschwert erachten, da das Finanzamt Ausgaben iHv. 1.100.000,00 S berücksichtigt hat, weit mehr als vom Bw. in der Beilage zur Berufung vom 11. November 2001 selbst behauptet wurde.

Der Vorhalt blieb jedoch unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 184 Abs.1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder erheben kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

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

ISd. Abs.3 leg.cit. ist ferner zu schätzen, 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.

Können die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt werden, so sind diese zu schätzen.

Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird.

Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen ziemlich nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist jedoch eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, § 184, Rz. 3).

Zur Begründung der Schätzungsbefugnis der Behörde wird ausgeführt, dass ein Anlass bestehen muss, die Richtigkeit der vom Bw. bekanntgegebenen Lösungsaufzeichnungen in Zweifel zu ziehen (§ 184 Abs.3 BAO).

Aus der Niederschrift über die UVA-Prüfung 1-9/1999 vom 15. Dezember 1999 stellte der Betriebsprüfer weit höhere Einnahmen fest als der Bw. in der Berufung vom 11. November 2001 bekanntgegeben hat. Dieser Umstand wurde dem Bw. vorgehalten, es erfolgte jedoch keine Rückäußerung.

Sowohl das Finanzamt B. als auch später das Finanzamt A sind völlig zurecht zu der Ansicht gelangt, dass eine Schätzungsbefugnis der Behörde gegeben ist. Der Bw. hat zuerst keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben bzw. keine Umsatzsteuer abgeführt und später keine Steuererklärungen abgegeben. Weiters hat das Finanzamt festgestellt, dass Belegmaterial bzw. Bankauszüge fehlen. Insbesondere wird dabei auf die Nachschau vom 27. August 2001 verwiesen. Aus der Niederschrift ist erkennbar, dass bei der Überprüfung des Kontos 1 Bankbelege nicht vollständig vorgelegt wurden, insbesondere fehlen die Belege 50 bis 51 über einen Eingang von 90.736,03 S. Somit dürften die Lösungsaufzeichnungen im Nachhinein konstruiert worden sein.

Dem Bw. wurde Gelegenheit eingeräumt, das vom Finanzamt zuletzt in der Berufungsvorentscheidung angesetzte Schätzungsergebnis von Nettoeinnahmen iHv. 1.250.000,00 S durch Vorlage einer vollständigen Aufstellung der im Jahr 1999 erzielten Erlöse zu widerlegen und das Fehlen der Bankbelege aufzuklären. Der Bw. ist dieser zweimaligen Aufforderung, einmal durch das Finanzamt, dann noch einmal durch den unabhängigen Finanzsenat, jedoch nicht nachgekommen. Damit ist jedenfalls eine Schätzungsberechtigung der Finanzbehörde gegeben.

Zur Höhe der vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung festgesetzten Erlöse von 1.250.000,00 S wird ausgeführt, dass ein wichtiger Anhaltspunkt natürlich die in der UVA-Prüfung festgestellte Erlöshöhe ist. Das Finanzamt B. hat im Jahr 1999 für 9 Monate Gesamtnettoerlöse von 1.259.062,09 S ermittelt, wobei ein Sicherheitszuschlag von 10 % (87.104,64 S und 8.325,00 S) eingerechnet wurde. Auch unter Abzug des Sicherheitszuschlages ergeben sich für 9 Monate noch immer Gesamtnettoerlöse von 1.163.632,00 S.

Wenn man den vom Finanzamt B. in 9 Monaten ermittelten Gesamterlös auf 12 Monate hochrechnet, kann sich der Bw. mit einer vom Finanzamt festgesetzten Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer iHv. 1.250.000,00 S keinesfalls als beschwert erachten. Auch der als Vorsteuer angesetzte Betrag iHv. 100.000,00 S entspricht in etwa den vom Bw. im Schreiben vom 11. November 2001 getätigten Ausführungen.

Die Umsatzsteuerfestsetzung durch das Finanzamt A für das Jahr 1999 (Berufungsvorentscheidung vom 10. Oktober 2001) erfolgte daher völlig korrekt.

Die Einnahmenhöhe (= Erlöshöhe) ist auch ein wichtiger Faktor für den Einkommensteuerbescheid 1999. Das Finanzamt ermittelte die Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 150.000,00 S. Zur Klarstellung wird ausgeführt, dass hier der Pensionsbezug nicht enthalten ist.

Wenn das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 1999 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 150.000,00 S annimmt, so kann sich der Bw. ebenfalls

nicht als beschwert erachten, da das Finanzamt Ausgaben iHv. 1.100.000,00 S berücksichtigt hat, weit mehr als vom Bw. in der Beilage zur Berufung vom 11. November selbst behauptet wurde.

Insgesamt bleibt es daher bei den vom Finanzamt erlassenen Berufungsvorentscheidungen (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1999 vom 10. Oktober 2001). Es darf auf die dort bereits festgesetzte Abgabenhöhe verwiesen werden.

Da die vom Finanzamt erlassenen Berufungsvorentscheidungen eine Besserstellung des Bw. zu den angefochtenen Erstbescheiden darstellen, hat im Spruch eine teilweise Stattgabe zu erfolgen.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 25. April 2005