



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Steuerberater, vom 28. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 16. Jänner 2008 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise statt gegeben.

Die getroffenen Feststellungen sind den angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheides.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberei handelt mit Waren. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Überprüfung der Jahre 2003 – 2005 kam es auch zu einer das Streitjahr 2006 betreffenden Umsatzsteuer-Nachschau. Im Betriebsprüfungsbericht kam das Finanzamt zu dem Schluss, dass im gesamten überprüften Zeitraum (1/2003 – 10/2006) Grundaufzeichnungen nicht ausreichend aufbewahrt wurden, bei einzelnen „Stichproben“ Stückzahldifferenzen zwischen tatsächlich gelieferten und abgerechneten Waren bestanden und dass sich Angaben des Geschäftsführers nachträglich als unrichtig herausgestellt haben. Daraus folgte das Finanzamt, dass Umsätze hinterzogen wurden. Nachdem diese „Hinterziehung“ unter Anwendung einer systematischen Vorgangsweise erfolgte, sämtliche untersuchte Stichproben Mängel aufwiesen und vom Geschäftsführer sämtliche Feststellungen zunächst bestritten wurden, setzte das Finanzamt für die sich aus den nicht überprüften Geschäftsfällen ergebenden Unsicherheiten einen Sicherheitszuschlag iHv 4% des Umsatzes als Umsatzzuschätzung und davon 15% als Gewinnzu-

schätzung (weil vom Umsatz ein ebenfalls geschätzter Aufwand von 85% in Abzug gebracht wurde) in den Bescheiden 2003 – 2005 fest. Diese Schätzung wurde vom UFS in der Entscheidung vom 15.6.2011, RV/0176-G/08 u.a. bestätigt.

Das Finanzamt hat in weiterer Folge auch im Streitjahr 2006 eine Umsatz- und Gewinnzuschätzung im Rahmen der Veranlagung (Erstbescheid) vorgenommen, weil die Feststellungen der Betriebsprüfung lt. Angaben der Bw in den Erklärungen keinen Einzug fanden. Auf Anfrage des Finanzamtes erklärte die Bw diesbezüglich weiters, dass für den (durch die BP) geschätzten Aufwand zwischenzeitig keine Rechnungen iSd § 11 UStG gelegt wurden. Daraufhin wurden mit Erstbescheid dem erklärten Umsatz des Jahres 2006 (€ 1000,-) € 40,- (rund 4%) hinzugerechnet. Vorsteuerabzug wurde mangels Rechnungen keiner berücksichtigt. Dem Gewinn wurden € 6 hinzugerechnet, weil von der Umsatzzuschätzung wie in den Vorjahren ein (ebenfalls geschätzter) Aufwand von 85% in Abzug gebracht wurde. Als Begründung für die Zuschätzungen führte das Finanzamt aus, dass die für die Vorjahre getroffenen Feststellungen betr. Erlösverkürzungen auch das Jahr 2006 betroffen hätten und dass mangels Berücksichtigung der Ergebnisse der Umsatzsteuer-Nachschau wie in den Vorjahren eine pauschale Zuschätzung erfolgt sei. Ausdrücklich erwähnt wurde auch, dass die Aussagen der Zeugen „A“ und „B“ nicht in diese Schätzung Einzug gefunden hätten und dass seitens der Bw die Vorlage einer Kalkulation unterblieben sei weshalb eine genaue Überprüfung des Jahres 2006 einer allfälligen weiteren Betriebsprüfung vorbehalten bleibe. Weiters wurde angemerkt, dass die Berufung gegen die USt-Festsetzung 9/2006 als Berufung gegen den Jahresbescheid 2006 weiter gelte.

In der dagegen eingebrachten Berufung brachte der steuerliche Vertreter vor, dass er (von den nicht entscheidungswesentlichen) Aussagen keine Kenntnis habe und dass die Mitteilung, dass die Berufung gegen den Festsetzungsbescheid auch gegen den Jahresbescheid wirke, nicht der BAO entspreche.

In der Sache bekämpfte der steuerliche Vertreter sowohl die Schätzungsbefugnis an sich als auch die Höhe der erfolgten Zuschätzung.

Grundlage für die Umsatzzuschätzung in den Vorjahren sei die Feststellung gewesen, dass eine Ausgangsrechnung die halbe Menge der tatsächlich gelieferten Ware ausgewiesen hätte. Dies treffe auf das Jahr 2006 nicht zu. Die im Jahr 2006 getätigte Lieferung an den Kunden C im Ausmaß von 1.500 Ware_1 sei ordnungsgemäß verrechnet worden. Die Differenz zur bestellten Menge sei noch „auf Lager“ gewesen und daher nicht abgerechnet worden. Ein Umstand, den das Finanzamt ignoriert hätte.

Auch die Höhe der Zuschätzung sei nicht nachvollziehbar: Während im Nachschauzeitraum Januar bis September 2006 € 25,- Umsatz hinzugeschätzt wurden wurden für die Monate Oktober bis Dezember 2006 € 15,- zugeschätzt, ohne dass es Feststellungen gegeben hätte, die diese Zuschätzung rechtfertigen.

Sachverhaltsmäßig ergibt sich dazu aus dem Betriebsprüfungsbericht 2003 – 2004, dass zwei detailliert angeführte Stichproben (Geschäftsfall B und C) Bestellungen des Jahres 2006 betreffen. Zum einen die in der Berufung erwähnte Lieferung eines Ware1, von dem nur die Hälfte in den Lieferscheinen dokumentiert ist. Zur Angabe des Berufungswerbers, die zweite Hälfte sei „auf Lager“ gewesen, protokollierte das Finanzamt im Betriebsprüfungsbericht, dass der Geschäftsführer dazu widersprüchliche Angaben gemacht habe: Zunächst wurde angegeben, es seien nur 1.500 Stück produziert worden, danach wurde behauptet, es seien doch 3.000 Stück produziert worden von denen 1.500 Stück im Lager aufgetaucht sind. Daraus zog das Finanzamt den Schluss (mit ausführlicher Begründung), dass es sich um eine „Schutzbehauptung“ handle. Zusätzlich hielt das Finanzamt fest, dass bei gleichem Rechnungsbetrag einmal 1.500 und einmal 3.000 Stück des Ware1 angegeben waren. Die andere Stichprobe betraf die Lieferung von Ware2, die laut Erhebungen bei den Vorlieferanten nicht in der tatsächlich gekauften Menge im Rechenwerk Eingang fanden. Dazu äußerte sich die Bw in der Berufung nicht.

Die Berechnung der Zuschätzung 2006 erfolgte laut Aktenlage folgendermaßen: Laut Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 3.12.2007 bzw. 8.1.2008 fanden die Feststellungen der Umsatzsteuer-Nachschau keinen Einzug in die Steuererklärungen. Daraufhin hat das Finanzamt analog zu den Vorjahren den Jahresumsatz pauschal um 4% erhöht und diese Umsatzerhöhung abzüglich 85% geschätzte Ausgaben dem Jahresgewinn hinzugerechnet. Als Begründung führte das Finanzamt die ausführlichen Erläuterungen im Betriebsprüfungsbericht 2003 – 2004 an.

Über die Berufung wurde erwogen:

Soweit die Berufung die Aussagen einzelner Zeugen betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass sie (laut ausdrücklicher Angaben in der Bescheidbegründung) nicht entscheidungswesentlich und daher nicht zu überprüfen waren. Auch dem Vorbringen in dem sich die Bw gegen die „Weitergeltung“ der Berufung wendet, kommt keine inhaltliche Bedeutung zu, weil sie ohnedies gegen den Jahresbescheid berufen hat.

Inhaltlich zu überprüfen waren damit die Schätzungsbefugnis und die Höhe der Zuschätzungen. Durch die Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass bei diversen Ausgangsrechnungen die

angegebene Stückzahl mit der tatsächlich gelieferten Menge nicht übereinstimmt. Zwei dieser Fälle betreffen auch das Streitjahr 2006, wobei selbst für die Bw nur der Fall des Ware1 mit dem Vorfinden im Lager erklärbar ist. Ob das Finanzamt in dem Fall den richtigen Schluss gezogen hat (die Waren seien nur wegen der Betriebsprüfung ins Lager gebracht worden) ist unerheblich. Fest steht, dass über einen Vorgang mehrere Unterlagen unterschiedlichen Inhaltes existieren. Bereits dieser Umstand stellt eine Unsicherheit dar, die Anlass zur Schätzung gibt (vgl auch die ausführliche Begründung in RV/0176-G/08).

Wenn der Abgabepflichtige die genaue Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen unmöglich macht, so muss er auch die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit in Kauf nehmen. Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung (vgl Ritz, BAO³ § 184 Tz 18). Sie ist eine Schätzungsmethode, die davon ausgeht, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere, nicht entdeckte Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (vgl zB VwGH 21.10.2004, [2000/13/0043](#)). Die Angaben des Finanzamtes belegen, dass die Behörde im Rahmen der abgabenbehördlichen Überprüfung alles getan hat, um den Anforderungen an eine Schätzung, nämlich den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, Rechnung zu tragen (vgl UFS 15.6.2011, RV/0176-G/08 zur Zuschätzung in den Vorjahren).

Die Feststellungen, die zur Zuschätzung führten, betrafen allerdings nur den Zeitraum 1-9/2006. Das Finanzamt konnte in weiterer Folge nicht darlegen, aufgrund welcher Umstände es davon ausgegangen ist, dass die Bw sich nach abgeschlossener Prüfung nicht rechtsrichtig verhalten hat. Dem Abgabepflichtigen stand damit nicht die vom VwGH geforderte Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner ab Oktober 2006 getätigten Aufzeichnungen zu beweisen (vgl zB VwGH 10.7.1996, [94/15/0014](#), VwGH 30. 9. 1998, [97/13/0033](#) oder VwGH 30.11.1999, [94/14/0173](#)). Es ist nicht abwegig anzunehmen, dass die Bw unter dem Eindruck der Betriebsprüfung sämtliche weiteren Abrechnungen rechtskonform vorgenommen hat. Für das Gegenteil gibt es jedenfalls keine Anhaltspunkte. Damit fehlen für den Zeitraum 10-12/2006 Feststellungen, die eine Zuschätzung rechtfertigen.

Die Umsatzzuschätzung 2006 erfolgt daher im Ausmaß der Feststellungen der Umsatzsteuer-Nachscha (€ 25 ,-).

Die Gewinnhinzuschätzung 2006 erfolgt im Ausmaß von € 3,75,- (€ 25 ,- Einnahmen abzüglich 85% ebenfalls geschätzte Betriebsausgaben).

Graz, am 13. November 2012