

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., Stutenmilchverwertung, X, vertreten durch Artner WP/Stb GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, Ludersdorf 201, 8200 Gleisdorf, gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 2. März 2009, betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Die im Kalenderjahr 2004 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO in Höhe von € 40.865,51 festgestellt.

Davon entfallen auf:

- 1.A (30 %) € 12.259,65
- 2.B (40 %) € 16.346,21
- 3.C (30 %) € 12.259,65

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

Entscheidungsgründe:

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 26. April 2012, RV/0246-G/10, betreffend

Umsatzsteuer und Einkünftefeststellung 2004 mit Erkenntnis vom 2. Oktober 2014, 2012/15/0123, im Wesentlichen mit nachstehender Begründung wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben:

„Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, 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 anderes Ergebnis erreicht werden als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Der Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungsbestandteile nicht Strafcharakter (kein „Straf-Zuschlag“). Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 7. Juli 2011, 2009/15/0223, sowie *Stoll*, Bundesabgabenordnung § 184, 1941).

Der angefochtene Bescheid enthält aber keine nachvollziehbare Begründung des verhängten Sicherheitszuschlages, weil nicht dargelegt wurde, inwieweit aus den Ergebnissen der Betriebsprüfung abgeleitet werden konnte, dass zum Ausgleich des Risikos von Unvollständigkeiten ein solcher Zuschlag anzusetzen sei.

Zwar irrt die Beschwerde, wenn sie vermeint, ein Sicherheitszuschlag sei schon deshalb nicht gerechtfertigt, weil die vom Finanzamt festgestellten Buchführungsmängel zu einer Verminderung der Bemessungsgrundlagen geführt hätten und daher eine Abgabenverkürzung denkunmöglich sei. Eine Verkürzung des Wareneinsatzes führt nämlich regelmäßig auch insofern zu einer dementsprechenden Verkürzung des Umsatzes, als der nicht deklarierte Wareneinsatz außerhalb des Rechenwerks verkauft wird (vgl. bereits das hg. Erkenntnis vom 12. September 1996, 92/15/0190), und kann solcherart sehr wohl einen Sicherheitszuschlag rechtfertigen. Im gegenständlichen Fall hat die belangte Behörde jedoch keinerlei Indizien dargetan, dass aufgrund der von der Betriebsprüfung festgestellten Mängel ein Risiko für solche Umsatzverkürzungen bestanden hätte. Die nicht auffindbare Rechnung ist jedenfalls kein solches Indiz, wurde sie doch in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin sehr wohl erfasst und berücksichtigt, weshalb ihr Nichtauffinden keine Umsatzverkürzungen befürchten lässt.

Im Verwaltungsverfahren hat die Beschwerdeführerin geltend gemacht, dass nach Abklärung der von der Betriebsprüfung festgestellten punktuellen Buchführungsmängel keine Unsicherheit verblieben sei, die einen Sicherheitszuschlag rechtfertige. Die festgestellten sachlichen Buchführungsmängel hinsichtlich der Verbuchung von einzelnen Milchlieferungen würden keine Abgabenverkürzungen der Beschwerdeführerin nahe legen, sondern seien einzelne geringe Mängel, welche im Rahmen der Betriebsprüfung vollinhaltlich hätten aufgeklärt werden können. Die Behörde habe im Beschwerdefall die Grundlagen für die Abgabenerhebung exakt ermitteln können. Die Beschwerdeführerin

habe umfassend Aufklärung gegeben und keinerlei Auskünfte verweigert; es seien keine Fragen unbeantwortet geblieben. Die Beschwerdeführerin habe Bücher und Aufzeichnungen vorgelegt, die sachlich weitestgehend richtig seien bzw. keine so gravierenden formellen Mängel aufweisen, dass die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen sei. Es seien im Verfahren nur ein einzelner formeller Fehler und zwei (nicht drei: eine und nicht zwei Rechnungen aus der familieneigenen Landwirtschaft und eine Inventurverschiebung) als sachliche Unrichtigkeiten festgestellt worden, die keinen Sicherheitszuschlag rechtfertigen würden. Die Nichtaufnahme von Ware in die Inventur, die sich zur Lohnveredelung beim Verarbeiter befunden habe, sei ein Einzelfall gewesen, der schon deshalb nicht verallgemeinert werden und daher kein Grund für einen Sicherheitszuschlag sein könne, weil die Beschwerdeführerin aufgrund Größe und Struktur ihres Betriebes überhaupt nur zwei Lohnveredler als Vertragspartner gehabt habe, die beide im Abgabungsverfahren kontaktiert worden seien, weshalb im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens absolute Sicherheit in Bezug auf die Inventur erlangt habe werden können. Die von der Betriebsprüfung aufgezeigten und abgeklärten Mängel hätten zudem zu keinen Abgabenverkürzungen, sondern lediglich zu Verminderungen der Bemessungsgrundlagen oder zu einer Periodenverschiebung geführt. Selbst die Unterstellung weiterer gleichartiger Buchführungsmängel würde daher keinen Sicherheitszuschlag rechtfertigen.

Die Beschwerdeführerin hat vor diesem Hintergrund im Berufungsverfahren wiederholt darauf hingewiesen, dass die Betriebsprüfung die Höhe des 3%igen Sicherheitszuschlages nicht fallbezogen begründet habe und dass aus ihrer Sicht für die Verhängung eines Sicherheitszuschlages nach Abklärung der von der Betriebsprüfung festgestellten punktuellen Buchführungsmängel kein Raum mehr verbleibe.

Mit diesen Einwänden hat sich die belangte Behörde jedoch nicht in ausreichendem Maße auseinander gesetzt, sondern sich weitgehend auf allgemeine Bemerkungen zum Rechtsinstitut des Sicherheitszuschlages und zur grundsätzlichen Schätzungsbefugnis nach formellen Mängeln beschränkt. Wie der Verwaltungsgerichtshof aber bereits wiederholt ausgesprochen hat, hat die Abgabenbehörde auf alle substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen und sich damit auseinanderzusetzen, auch wenn die Richtigkeit der Behauptungen erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (vgl. zuletzt das hg. Erkenntnis vom 27. Juni 2012, 2012/13/0015). Dieser Verpflichtung ist die belangte Behörde im Streitfall nicht nachgekommen.

Wäre mit der Beschwerdeführerin davon auszugehen, dass die Unvollständigkeiten der Buchführung im Rahmen der Betriebsprüfung erschöpfend aufgeklärt worden seien, bliebe für die Verhängung eines Sicherheitszuschlages – ungeachtet der festgestellten Buchführungsmängel – jedenfalls kein Raum mehr.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht hat im fortgesetzten Verfahren das Finanzamt im Wege eines Vorhaltes eingeladen, dem Bundesfinanzgericht mitzuteilen, ob es angesichts der Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes an der Verhängung des Sicherheitszuschlages in Höhe von 12.000 Euro zu Umsatz und Gewinn des Jahres 2004 noch festhalte. Das Finanzamt hat dazu dem Bundesfinanzgericht in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. November 2014 mitgeteilt, dass es sich außerstande sehe, in schlüssiger Weise darzutun, dass die Unvollständigkeiten der Buchführung im Rahmen der Betriebsprüfung nicht erschöpfend aufgeklärt worden seien. Es werde daher von Seiten des Finanzamtes zu akzeptieren sein, wenn im fortgesetzten Verfahren von der Verhängung eines Sicherheitszuschlages Abstand genommen wird.

Somit war unter Bedachtnahme auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes und des Finanzamtes der Beschwerde stattzugeben.

Daraus ergeben sich nachstehende Änderungen der Bemessungsgrundlagen:

Gewinn lt. Berufungsentscheidung UFS	52.865,51
abzüglich Sicherheitszuschlag	-12.000,00
Gewinn lt. Erkenntnis	40.865,51

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen lt. Berufungsentscheidung UFS	437.752,05
abzüglich Sicherheitszuschlag	-12.000,00
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen lt. Erkenntnis	425.752,05

20%ige Umsätze lt. Berufungsentscheidung UFS	305.982,97
abzüglich anteiliger (70%) Sicherheitszuschlag	-8.400,00
20%ige Umsätze lt. Erkenntnis	297.582,97

10%ige Umsätze lt. Berufungsentscheidung UFS	131.000,83
--	------------

abzüglich anteiliger (30%) Sicherheitszuschlag	-3.600,00
10%ige Umsätze lt. Erkenntnis	127.400,83

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Da die Entscheidung der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes im aufhebenden Erkenntnis vom 2. Oktober 2014, 2012/15/0123 entspricht, ist die Revision nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 2. Jänner 2015