

GZ. RV/2070-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Stefan Langer, Masseverwalter gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 28. Dezember 1994 gegründet. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. Juli 2005 wurde das Konkursverfahren eröffnet und die Bw. aufgelöst.

Anlässlich einer bei der Bw. durchgeföhrten Betriebsprüfung (BP), welche den Prüfungszeitraum 2000 bis 2002 umfasste, wurden die folgenden berufungsgegenständlichen, im BP-Bericht vom 28. Oktober 2004 und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 18. Oktober 2004 dargestellten Feststellungen getroffen:

Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung

- a) Im Jahr 2000 seien von X., dem "Machthaber" der Bw. S 395.000,00 (€ 28.705,77), im Jänner 2003 € 70.000,00 und im Jänner 2004 € 89.000,00 in die Bw. eingelebt worden. Ein "Zahlungsfluss" für diese Geldmittel sei nicht nachgewiesen worden.
- b) Bei einer von der BP durchgeföhrten Nachkalkulation sei für das Jahr 2000 eine Kalkulationsdifferenz von über 30% zum bisher erklärten Umsatz ermittelt worden. Diese Differenz habe von der Bw. nicht glaubhaft aufgeklärt werden können.
- c) Die laufende Nummerierung der Ausgangsrechnungen 2000 ende am 20. Dezember 2000 mit der Rechnungsnummer 127. Anschließend würden die Rechnungsnummern 139 und 140 folgen. Von der Bw. sei keine Aufklärung bezüglich der fehlenden Ausgangsrechnungen 128 bis 138 erfolgt. Die Ausgangsrechnungen Nummer 139 und Nummer 140 seien von der Bw. nicht vorgelegt worden.

Da somit keine ordnungsgemäße Buchführung im Sinn des § 131 BAO vorliege, seien die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO zu schätzen. Die Schätzung erfolge in Form eines Sicherheitszuschlages in Höhe von jeweils S 250.000,00 (€ 18.168,21) in den Jahren 2000 bis 2002. Grundlage für die Höhe dieses Sicherheitszuschlages seien die Einlagen in die Bw., wobei die Mittelherkunft nur teilweise glaubhaft gemacht worden sei. Im Zeitraum Jänner 2000 bis Jänner 2004 seien Einlagen in Höhe von insgesamt € 187.706,00 erfolgt. Für ein Privatdarlehen der Schwester des X. in Höhe von € 65.405,00, die Auflösung von Bausparverträgen in Höhe von € 30.324,00 und einer Lebensversicherung in Höhe von € 58.000,00 seien keine Zahlungsflüsse nachgewiesen worden. Unter Berücksichtigung der Entnahmen aus der Bw. in Höhe von € 64.783,00 ergebe sich eine nicht nachgewiesene Mittelherkunft in Höhe von € 218.512,00. Von der BP werde ein Betrag von € 131.107,20 als glaubhaft gemacht anerkannt, weshalb sich eine ungeklärte Mittelherkunft in Höhe von rund S 750.000,00 (€ 54.504,62) ergebe. Aufgeteilt auf den Prüfungszeitraum 2000 bis 2002 ergebe sich daher ein jährlicher Sicherheitszuschlag von S 250.000,00 (€ 18.168,21), der jeweils mit dem Nettobetrag den vereinbarten Entgelten hinzuzurechnen und mit dem Normalsteuersatz von 20% zu versteuern sei.

Das Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien erließ am 16. November 2004 den Prüfungsergebnissen entsprechende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2002.

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2004 an den unabhängigen Finanzsenat erhab die Bw. fristgerecht Berufung gegen diese Bescheide, beantragte die Heranziehung der von der Bw. erklärten Bemessungsgrundlagen zur Festsetzung der Abgaben und begründete dies damit, dass der "Mittelzufluss" sehr wohl stattgefunden habe. Der Zahlungsfluss sei "in Barem" erfolgt, da die Bankinstitute Zahlungen des Öfteren nicht oder nur sehr verzögert durchgeführt hätten.

Die BP nahm mit Schreiben vom 25. April 2005 wie folgt zur Berufung Stellung:

Es seien im Prüfungs- und im Nachschauzeitraum Geldmittel in Höhe von € 187.706,00 in die Bw. eingezahlt worden. Die Herkunft dieser Geldmittel sei von der Bw. wie folgt erklärt worden:

- Die Schwester des X. habe diesem ein Privatdarlehen in Höhe von € 65.405,00 gewährt. Dieses Darlehen sei mittels eines Kredites in Höhe von € 152.600,00 zurückbezahlt worden. Der Restbetrag sei zur Tilgung eines alten Kredites verwendet worden. Die Besicherung des Kredites sei über eine Liegenschaft erfolgt. Laut den Angaben des X. habe dieser über ein monatliches Einkommen in Höhe von € 580,00 verfügt. Die monatlichen Kreditkosten in Höhe von € 1.115,00 würden dieses Einkommen wesentlich übersteigen. Es sei davon auszugehen, dass X. über ein höheres Einkommen als offiziell angegeben verfügt habe, da ihm sonst von der Bank dieser Kredit nicht gewährt worden wäre. Die BP gehe daher davon aus, dass dieses höhere Einkommen durch nicht erklärte Umsätze der Bw. erwirtschaftet worden sei, welche von X. der Bw. vorenthalten worden seien.
- Bezuglich des aufgelösten Bausparguthabens in Höhe von € 30.324,00 und der Lebensversicherung in Höhe von € 58.000,00 sei der Zahlungsfluss nicht nachgewiesen worden. Die Begründung der Bw., dass das Geld in bar zu Hause aufbewahrt worden sei, da dies sicherer als die Aufbewahrung bei einer Bank gewesen wäre, sei für die BP nicht schlüssig. Bei der Schätzung sei jedoch berücksichtigt worden, dass diese Geldmittel möglicherweise in die Bw. eingezahlt worden seien.

Die für das Jahr 2000 festgestellte Kalkulationsdifferenz von über 30% zum bisher erklärten Umsatz sei von der Bw. nicht glaubhaft aufgeklärt worden. Die Ausgangsrechnungen Nummer 139 und Nummer 140 seien nicht vorgelegt worden. Diese Rechnungen hätten in Summe 46

% des Gesamtumsatzes des Jahres 2000 ergeben. Auch ein Zahlungsfluss habe nicht nachgewiesen werden können, da die Rechnungsbeträge von X. direkt beim Leistungsempfänger in bar kassiert worden seien, worüber jedoch keine Quittungen vorgelegt worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schätzungsbefugnis:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO, BGBl. Nr. 194/1961, hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Zu schätzen ist nach dem zweiten Absatz dieser Bestimmung insbesondere auch dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen für die Abgabenerhebung wesentlich sind.

Nach § 184 Abs. 3 BAO 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.

Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (vgl. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Wird in einem mängelfreien Verfahren ein Vermögenszuwachs festgestellt, den der Abgabepflichtige nicht aufklären kann, ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Annahme gerechtfertigt, dass der unaufgeklärte Vermögenszuwachs aus nicht einbekannten Einkünften stammt. Das Vorliegen eines unaufgeklärten Vermögenszuwachses löst diesfalls die Schätzungsbefugnis der Behörde nach § 184 Abs. 2 BAO aus, wobei eine solche Schätzung in einer dem ungeklärten Vermögenszuwachs entsprechenden Zurechnung zu den vom Abgabepflichtigen erklärten Einkünften zu bestehen hat (VwGH 29.1.2004, 2001/15/0022, VwGH 22.2.2000, 95/14/0077, VwGH 27.2.2002, 97/13/0201, VwGH 29.1.2003, 97/13/0056).

Die von der BP für das Jahr 2000 ermittelten Kalkulationsdifferenzen und das Fehlen von Grundaufzeichnungen im Jahr 2000 werden von der Bw. nicht bestritten. Diese Feststellungen der BP stellen jedenfalls schwerwiegende Mängel dar, die der Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung im Jahr 2000 entgegenstehen und eine Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 Abs. 3 BAO im Schätzungswege unumgänglich machen. Den Feststellungen der BP hinsichtlich der nicht glaubhaft gemachten Mittelherkunft für die von X. in die Bw. getätigten Einlagen ist die Bw. mit dem bloßen Hinweis, dass der „*Zahlungsfluss „in Barem erfolgte, da die Bankinstitute Zahlungen des Öfteren nicht oder nur sehr verzögert durchgeführt haben*“ nicht konkret entgegengetreten. Aus den im Arbeitsbogen der BP vorliegenden Unterlagen ergibt sich, dass die Bw. von der BP nachweislich zur Vorlage sämtlicher Aufzeichnungen und Dokumente, welche die Mittelherkunft und die Zahlungsflüsse belegen könnten, aufgefordert wurde. Von der Bw. wurde dazu weder im Betriebsprüfungs- noch im Berufungsverfahren Stellung genommen. Es wurden auch keine entsprechenden Unterlagen vorgelegt. Bei zusammenfassender Betrachtung des vorliegenden Sachverhaltes ergibt sich, dass die Herkunft der Mittel für die von X. in die Bw. getätigten Einlagen nicht aufgeklärt werden konnte. Daher war die Schätzungsberichtigung nach § 184 Abs. 2 BAO im Prüfungszeitraum 2000 bis 2002 gegeben.

Schätzungsmethode:

Wenn eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, wie im vorliegenden Fall, grundsätzlich zulässig ist, steht nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung der Abgabenbehörde die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode im Allgemeinen frei. Das Schätzungsverfahren muss jedoch einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein. Das Ziel jeder Schätzung bleibt die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Allerdings liegt es geradezu im Wesen der Schätzung, dass die in ihrem Rahmen zu ermittelnden Größen die tatsächlich erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen können.

Die Anwendung der Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung, denn es kann, ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen, angenommen werden, dass die in die Bw. eingelegten Mittel, deren Herkunft nicht vollständig aufgeklärt werden konnte, aus Geschäftsfällen stammten, die außerhalb der steuerlichen Erfassung abgewickelt wurden. Im Hinblick auf die nicht dokumentierten Zahlungsflüsse, die mangelhaften Angaben der Bw. und die Unmöglichkeit einer Überprüfung der Mittelherkunft

erfolgte die Zurechnung der Sicherheitszuschläge zu den von der Bw. erklärten Umsätzen durch die BP zu Recht. Auch das Ausmaß der angesetzten Sicherheitszuschläge für die Jahre 2000 bis 2002 ist als gerechtfertigt anzusehen. Im Berufungsverfahren wurde zur Verteilung der Zuschätzung auf die Prüfungsjahre und der Höhe der ungeklärten Einlagen kein Vorbringen erstattet, welches eine andere Aufteilungsmethode als den tatsächlichen Verhältnissen besser entsprechend nahe gelegt hätte.

Die von der BP vorgenommene Schätzung in Form eines Sicherheitszuschlages in Höhe von S 250.000,00 bzw. € 18.168,21 in den Jahren 2000 bis 2002 ist zu Recht erfolgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 3. April 2006