



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 10. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 3. April 2009 betreffend Umsatzsteuer 2006 und gegen den Bescheid vom 1. April 2009 betreffend Einkommensteuer 2006 nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung am 20. März 2013 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Eine bei der Berufungswerberin (Bw) im Zuge einer Forderungspfändung durchgeführte Umsatzsteuersonderprüfung (Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen) für die Monate März 2006 bis Juni 2006 ergab nachstehende Feststellungen:

Aus den Kassaberichten ergaben sich für alle vier Monate Kassafehlbeträge. Der zum Monatsabschluss negative Kassastand wurde durch eine ohne Beleg durchgeführte Korrekturbuchung positiv gemacht. Diese Korrekturbuchung betrug bspw. im April 4.000,00 Euro. Der Kassastand wurde im Folgemonat wieder negativ. Ein PC wurde als Registrierkasse verwendet, die Tagesabschlüsse und die Kassadaten, die auf dem PC erfasst worden waren, konnten nicht zur Überprüfung zur Verfügung gestellt werden. Auf Grund dieser mangelhaften Grundaufzeichnungen wurden dem Monatsumsatz griffweise 3.000,00 Euro zugeschätzt.

Gegen diese Festsetzungsbescheide wurde Berufung erhoben. Der Bericht der Betriebsprüfung stelle unzutreffend fest, dass der Gewinn durch Einnahmen-Ausgabenrechnung ermittelt werde. Die Bw ermittle ihren Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG. Das von der Betriebsprüfung angeführte „Kassakonto“ sei tatsächlich ein „Verrechnungskonto Ehegatte“, welches seit vielen Jahren unter dieser Bezeichnung geführt werde. Über ein Verrechnungskonto würden Verrechnungen mit einer Person erfasst, diese könnten sowohl aktiv- als auch passivseitig sein. Zum Beweis würde ein Kontoblatt vorgelegt werden. Aus dem FA-Akt könne ersehen werden, dass das Konto immer so geheißen habe. Sämtliche Ausführungen zum Thema Kassenfehlbeträge entbehrten aus diesem Grunde jedweder Grundlage. Es werde daher beantragt, die Umsatzsteuer entsprechend den abgegebenen Umsatzsteuererklärungen festzusetzen.

In der Folge wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2006 veranlagt und diese Zuschätzung in den Jahresbescheid übernommen. Im Ausmaß dieser Zuschätzung wurden auch die Einkünfte aus Gewerbebetrieb erhöht und die Einkommensteuer für das Jahr 2006 mit dieser um die Zuschätzung erhöhten Bemessungsgrundlage veranlagt.

Gegen diese Bescheide wurde ebenfalls Berufung erhoben. Die Bw verwies in ihrer Begründung auf die Berufung gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide und beantragte die Durchführung einer erklärungsgemäßen Veranlagung und die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Die Betriebsprüfung führte in ihrer Stellungnahme aus:

Nach dem Kontenrahmen des ÖPWZ sei das Konto 2700 normalerweise das Kassakonto. Die Losungseingänge seien auf diesem Konto auch tatsächlich erfasst gewesen. Die Belegnummern hätten alle den Zusatz „KA“ gehabt, was ebenfalls auf ein Kassakonto deute. Privateinlagen seien im Soll, Gehaltszahlungen und Entnahmen seien im Haben verbucht worden, das zeige, dass es sich nicht um ein Verrechnungskonto handeln könne. Die „KA“-Belege seien auf diesem Konto vollständig erfasst gewesen. Nach diesem Erscheinungsbild handle es sich bei diesem Konto daher eindeutig um das Kassakonto. Im geprüften Unternehmen befinde sich auch ein Geschäftslokal, in dem überwiegend Barumsätze vereinnahmt würden. Dadurch sei die Bw verpflichtet, den Kassenbestand kontomäßig zu ermitteln. Die Daten und die Kassabons des im Betrieb befindlichen Kassencomputers seien nicht beigebracht worden. Dadurch fehlten sämtliche Grundaufzeichnungen für die Losungsermittlung.

Das Finanzamt legte die Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte die Bw vor, dass das „Verrechnungskonto Ehegatte“ tatsächlich das Kassakonto gewesen sei. Der Betrieb sei mittlerweile eingestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat ist bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Die Bw ermittelte ihren Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG 1988.

Auf dem Konto mit der Nummer 2700 mit der Bezeichnung „VK Ehegatte“, auf dem die Barumsätze monatlich erfasst wurden, wurden diese Erlöse im Soll verbucht.

Am 31.1.2006 wurde eine Privatentnahme mit dem Gegenkonto mit der Nummer 9400 im Haben verbucht. Bei dem Konto 9400 handelte es sich laut der vorgelegten Bilanzen der Vorjahre um das Kapitalkonto.

Am 30.6.2006 wurde auf dem Konto „VK Ehegatte“ eine Privateinlage in der Höhe von 2.000,00 Euro mit dem Gegenkonto mit der Nummer 9400 im Soll verbucht.

Folgende Korrekturbuchungen „Korrektur Kassa“ wurden festgestellt:

Datum	Beleg	Gegenkonto	Bezeichnung	Betrag im Soll in €
31.3.2006	KA 157	9400	Korr. Kassa	2.000
30.4.2006	KA 204	9400	Korr. Kassa	4.000
31.5.2006	KA 285	9400	Korr. Kassa	2.500

Für diese Korrekturbuchungen wurden keine Belege vorgelegt.

In allen vier geprüften Monaten ergaben sich Kassafehlbeträge.

Die Erlöse aus den Barumsätzen wurden daher um 3.000 Euro in den geprüften Monaten März 2006, April 2006, Mai 2006 und Juni 2006 erhöht.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und nachstehender Beweiswürdigung:

Strittig war im gegenständlichen Fall im Berufungsverfahren vor allem, ob es sich bei dem Konto mit der Bezeichnung „VK Ehegatte“ um das Kassakonto handelte. Die Bw hat in der mündlichen Verhandlung jedoch eingeräumt, dass es sich bei diesem Konto tatsächlich um das Kassakonto handelte.

Die Beurteilung der Betriebsprüfung des streitgegenständlichen Kontos als Kassakonto war somit zutreffend.

Rechtliche Würdigung:

Schätzungsberechtigung:

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

Gemäß Abs. 2 der Gesetzesstelle ist insbesondere dann zu schätzen, 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.

Gemäß Abs. 3 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.

Schätzungsberechtigung besteht für die Behörde sowohl bei materiellen als auch bei formellen Unzulänglichkeiten der Aufzeichnungen. Der Umstand, dass Aufzeichnungen nicht vorhanden sind, stellt einen gravierenden Verstoß gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung dar, wodurch die Schätzungsbefugnis der Behörde begründet wird.

Im vorliegenden Fall hat die Bw die Belege für die Korrekturbuchungen nicht vorgelegt. Es fehlten damit Grundaufzeichnungen, die im Zuge der Führung des Kassakontos erstellt wurden. Die Betriebsprüfung konnte damit die richtige und vollständige Erfassung der Geschäftsfälle nicht überprüfen.

Unter Beachtung des Gesamtbildes der Verhältnisse – der formellen Mängel der Buchführung (fehlende Buchungsbelege) und der materiellen Mängel der Buchführung (monatlich zusammengefasste Erfassung der Barerlöse, ein negativer Stand am Kassakonto, unaufgeklärte Buchungen am Monatsende) waren die Bedenken in die sachliche Richtigkeit der vorgelegten Bücher und Aufzeichnungen berechtigt. Diese berechtigten Bedenken begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde.

Höhe der Schätzung:

Ist die Berechtigung zur Schätzung gegeben, so steht die Wahl der Schätzungsmethode der Behörde grundsätzlich frei. Diese Wahlfreiheit bei der Anwendung der Schätzungsmethode

dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem tatsächlichen Betriebsergebnis möglichst nahe kommen zu können. Letztlich ist jene Schätzungsmethode die richtige, deren mögliches Ergebnis nach den Gegebenheiten, nach der Lebenserfahrung, nach dem Maßstab des wirtschaftlich Möglichen und Vernünftigen beurteilt die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich zu haben scheint.

Die Bemühungen der Behörde müssen erkennbar dahin gehen, schon durch die Wahl der Methode der Wahrheit so nahe wie möglich zu kommen. Wenn die Judikatur immer wieder zum Ausdruck bringt, der Abgabepflichtige habe keinen Anspruch auf eine bestimmte Schätzungsmethode, so ist diese Aussage mit der Einschränkung zu verstehen, dass die Behörde der Wahrheit so nahe wie möglich kommen soll (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1931). Eine Schätzung, die sich so weit als möglich auf Grundlagen im Bereich des Tatsächlichen, des Gegebenen, des Unbestrittenen stützt, also auf möglichst unbestrittenen oder weitgehend gesicherten Ausgangspositionen aufbaut, wird diesem Ziel weitgehend gerecht (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1932).

Der Abgabepflichtige muss in dem Ausmaß, in dem Unklarheiten oder Ungewissheiten in Bezug auf den tatsächlichen Sachverhalt auf eine Verletzung des Offenlegungsgebotes durch den Abgabepflichtigen zurückzuführen sind, die mit den Ungewissheiten, Unklarheiten und Ungenauigkeiten verbundenen Wirkungen der Schätzung hinnehmen (Stoll, BAO-Kommentar, 1945).

Bei der Wahl der Methode besteht der Grundsatz, dass im Schätzungsfall zunächst zu versuchen ist, die Besteuerungsgrundlagen, wie sie vom Abgabepflichtigen ausgewiesen werden, zu berücksichtigen und diese durch Ergänzungs- und Teilschätzungen zu korrigieren. Sind die Fehler für sich abgrenzbar und in der Höhe konkret bestimmbar, so ist vom erklärten Buchführungsergebnis auszugehen und die festgestellten Fehler durch Zuschätzung zu korrigieren (siehe Stoll, BAO-Kommentar, S. 1942).

Die Anwendung der Methode der Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung. Denn es kann – ohne gegen die Denkgesetze zu verstoßen – angenommen werden, dass bei mangelhaften, vor allem unvollständigen Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge gleicher Art nicht aufgezeichnet wurden. Die Höhe des jeweiligen Sicherheitszuschlages hängt davon ab, in welchem Ausmaß sich diese allgemeine Annahme im konkreten Fall rechtfertigen lässt, sich geradezu aufdrängt. Diese Methode dient der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen (Soll, BAO-Kommentar, S. 1940).

Im vorliegenden Fall kam es in jedem überprüften Monat zu Kassafehlbeträgen. Insoweit diese durch Korrekturbuchungen ausgeglichen würden, wurden insgesamt 8.500,00 Euro auf das Konto im Soll eingebucht. Im Juni erfolgte zum Monatsabschluss eine Privateinlage in der Höhe von 2.000,00 Euro, um einen positiven Kassastand zu erreichen. Insgesamt wurde der Kassastand in den geprüften Monaten daher um 10.500 Euro erhöht. Indem von der Betriebsprüfung diese Erhöhung des Kassastandes zum Ausgangspunkt für die Zuschätzung genommen wurde und diese auf einen durchschnittlichen monatlichen Betrag von 3.000 Euro aufgerundet hat, ist auch allfälligen Unsicherheiten und Fehlern, die nicht aufgefunden werden konnten, Rechnung getragen. Insgesamt bewegt sich die Schätzung damit in der Nähe der festgestellten Unregelmäßigkeiten und kann damit als angemessen betrachtet werden.

Für den Unabhängigen Finanzsenat ist damit vorstellbar, dass die vorgenommene Schätzung geeignet ist, das tatsächliche Betriebsergebnis zutreffend abzubilden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. März 2013