

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die als Beschwerden weitergeltenden Berufungen des Manfred K*****, 3**** [A]*****, S**** 5, bzw. 3**** [A]*****, B**** 11/2, vertreten durch Hübner & Hübner GmbH & Co KG, 1120 Wien, Schönbrunnerstraße 222/7, sowie durch Mag. Dietmar Pfeiler, 1210 Wien, Tilakstraße 5, vom 18. 8. 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel, 3**** [A]*****, Rechte Kremszeile 58, vom 20. 7. 2009 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2006, alle zur Steuernummer 23 258/1**** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch der angefochtenen Bescheide bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Vorgelagerte Verfahren

UFS 16. 11. 2010, RV/3132-W/10

Der Unabhängige Finanzsenat hat mit in der FINDOK veröffentlichter Berufungsentscheidung UFS 16. 11. 2010, RV/3132-W/10 der Berufung des nunmehrigen Beschwerdeführers (Bf) Manfred K***** vom 31. 3. 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 2. 3. 2010 betreffend Zurückgenommenerklärung (§ 85 Abs. 2 BAO) der Berufung vom 18. 8. 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 1999 bis 2006 betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer sowie gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel betreffend Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Umsatzsteuer 2000, alle vom 20. 7. 2009, Folge gegeben und den angefochtenen Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO a. F. ersatzlos aufgehoben.

UFS 19. 1. 2011, RV/3699-W/10

Der Unabhängige Finanzsenat hat mit in der FINDOK veröffentlichter Berufungsentscheidung UFS 19. 1. 2011, RV/3699-W/10 die Berufung des nunmehrigen Bf vom 18. 8. 2009 gegen die Bescheide des Finanzamts Waldviertel betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2005 sowie betreffend Verspätungszuschlag Umsatzsteuer 2000 als unbegründet abgewiesen.

UFS 23. 11. 2010, RV/3554-W/10

Eine weitere Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenats (UFS 23. 11. 2010, RV/3554-W/10) betraf die Zurücknahmeerklärung der Berufung vom 20. 8. 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 10. 8. 2009 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für Umsatzsteuer 2002 bis 2007.

Verweis auf die bisherigen Entscheidungen

Der bisherige Verfahrensgang sowie die Bescheide und Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mögen den Vorentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats, die den Parteien bekannt sind, entnommen werden.

Bescheid vom 16. 11. 2010

Mit Bescheid vom 16. 11. 2010 setzte der Unabhängige Finanzsenat die Entscheidung über die Berufung vom 18. 8. 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Waldviertel vom 20. 7. 2009 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2006 gemäß § 281 BAO a. F. bis zur Beendigung des beim Unabhängigen Finanzsenat zur Zahl RV/3160-W/10 anhängigen Verfahrens aus, da dessen Ausgang für die Entscheidung über die gegenständliche Berufung - wie vom damaligen Berufungswerber selbst beantragt - von wesentlicher Bedeutung sei.

BFG 26. 7. 2017, RV/7103160/2010

Das Finanzamt setzte die für das gegenständliche Verfahren zuständige Gerichtsabteilung am 24. 1. 2018 davon in Kenntnis, dass im Lohnsteuerverfahren mit Erkenntnis BFG 26.

7. 2017, RV/7103160/2010 (von UFS GZ RV/3160-W/10 übernommen) über die dortige Beschwerde entschieden wurde.

Auch dieses Erkenntnis ist in der FINDOK veröffentlicht und den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bekannt.

Dieses Erkenntnis ist (wie die vorgenannten Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats) in Rechtskraft erwachsen.

Das Bundesfinanzgericht hielt folgenden Sachverhalt für erwiesen (Anonymisierung laut FINDOK):

*Der Bf. hat in den o.a. Streitjahren u.a. drei tschechische Mitarbeiter (A, B und C) in seinem Restaurant beschäftigt, die neben dem „offiziellen“ Lohn auch den Lohnabgaben nicht unterworfenen „Schwarzlohn“ erhalten haben (vgl. Protokoll des LG [A]***** vom 29. Jänner 2009, Seite 23).*

Da der Bf. keine gesetzlich vorgeschriebenen Arbeitsstundenaufzeichnungen gem. § 26 Arbeitszeitgesetz geführt hat (lt. eigener Aussage des Bf. im Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 29), wird es aufgrund mehrerer übereinstimmender Zeugenaussagen als erwiesen angenommen (siehe insbesondere Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 19 – Zeugenaussage D und Seite 28 betreffend gleicher Lohn für alle tschechischen Mitarbeiter lt. Bf.), dass die o.a. tschechischen Mitarbeiter 260 € (vgl. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 24, 34, 37, 41, 43, 46) wöchentlich (netto) als Lohn bar erhalten haben.

Der Lohn wurde ohne Auszahlungsbestätigung an die o.a. tschechischen Mitarbeiter ausbezahlt.

In die Buchhaltung wurde lt. eigener Aussage des Bf. aber nur der Lohn, den die tschechischen Mitarbeiter lt. Lohnabrechnung bekommen haben, aufgenommen (vgl. dazu Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 26).

Aufgrund der von Herrn A persönlich laufend geführten eigenen Zeitaufzeichnungen (vgl. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 9), ergeben sich – entgegen der Behauptungen des Bf. lt. Schriftsatz vom 29. Oktober 2009 - Fehlzeiten nur für den Zeitraum Juni bis Mitte Juli 2006 (wegen einer Operation; siehe dazu Blatt 46 des LSt-Aktes).

Zum Einwand des Bf., dass die abgabenbehördliche Nachverrechnung betreffend die Mitarbeiter B und C nicht berücksichtigt hat, dass diese beiden Mitarbeiter einen Wechseldienst hatten und somit im Durchschnitt auf 20 Wochenstunden gekommen sind, wird entgegnet, dass mit dieser bloßen Behauptung des Bf., dieser seiner Offenlegungspflicht trotz Vorhalt (siehe BVE vom 3. August 2010) bis dato nicht entsprochen hat.

Der vom Bf. behauptete „Wechseldienst“ der Mitarbeiter B und C wird aber aufgrund der o.a. gerichtlichen Zeugenaussagen und vom Bf. trotz Vorhalt vom 5. Februar 2008 bis dato nicht belegter Arbeitszeitaufzeichnungen nicht als erwiesen angenommen.

Vielmehr ist in diesem Zusammenhang der gerichtlichen Aussage des Bf. lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 28, zu folgen, worin der Bf. selbst ausdrücklich festhält, dass alle o.a. strittigen tschechischen Mitarbeiter (A, B und C) die gleichen Beträge wöchentlich ausbezahlt erhalten haben (vgl. dazu auch das Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 47).

Rechtlich folgte das Bundesfinanzgericht nach Darlegung der maßgeblichen Rechtsgrundlagen:

Im gegenständlichen Fall stellt der Bf. nicht in Abrede, dass er in den o.a. Streitjahren die o.a. tschechischen Mitarbeiter (A, B und C) in seinem Betrieb als Küchenhilfskräfte beschäftigte, ohne die dafür anfallenden lohnabhängigen Abgaben in vollem Ausmaß an das Finanzamt abzuführen (siehe dazu die Ausführungen des Bf. lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009 betreffend zugegebener „Schwarzzahlungen“, Seite 23).

Da die o.a. gesetzlich verpflichtenden Arbeitszeitaufzeichnungen seitens des Bf. nicht geführt bzw. trotz Vorhalt vom 5. Februar 2008 bis dato nicht vorgelegt wurden, wurden nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zu Recht die Lohnabgaben für die o.a. tschechischen Mitarbeiter unter Zugrundelegung des tatsächlich zur Auszahlung gelangten und von mehreren Zeugen (lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 4, 24, 30, 34, 37, 41, 43, 46, 47) bestätigten Nettolohnes von wöchentlich 260 € neu berechnet und unter Anrechnung der bereits abgerechneten bzw. abgeführten Lohnabgaben zur Nachverrechnung gebracht (vgl. Berechnungsblätter zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23. Juni 2009).

Bei der Bescheidausfertigung für das Streitjahr 2006, wurde allerdings der berechtigte Einwand des Bf. außer Acht gelassen, dass Herr A von Anfang Juni bis Mitte Juli 2006 krankheitsbedingt (Operation) keine Lohnzahlungen (siehe Lohnkonto 2006; Blatt 44+46 des LSt-Aktes) erhielt (ein noch längerer Krankheitszeitraum ist den von Herrn A persönlich geführten Arbeitsstundenaufzeichnungen nicht zu entnehmen; vgl. Blatt 44+46 des LSt-Aktes – damit gehen auch die Ausführungen des Bf. ins Leere, wonach der erste [offizielle] Arbeitstag nach der Krankheit erst der 27. September 2006 gewesen sein soll).

Die lt. Bescheid vom 27. Juli 2009 vom Finanzamt auf einen Jahresbezug hochgerechneten Bezüge des Herrn A, sind somit um seine krankheitsbedingte Abwesenheit (1 ½ Monate) im Jahre 2006 wie folgt zu kürzen (alle folgenden Beträge in €)...

Zum vom Bf. behaupteten „Wechseldienst“ der Mitarbeiter B und C gelangt das Bundesfinanzgericht, wie bereits ausgeführt, zur Ansicht, dass die diesbezüglichen Ausführungen im Schriftsatz vom 29. Oktober 2009 nicht glaubhaft sind und stützt sich dabei auf die eigene Aussage des Bf. lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009 (Seite 28), wonach alle tschechischen Mitarbeiter die gleichen Beträge wöchentlich ausbezahlt bekommen haben. D.h., wenn unstrittig Herr A 260 € netto wöchentlich (für eine 40 Stunden Woche – siehe dazu Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 23) erhalten hat, widerspricht es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass

gleichqualifizierte Arbeitskräfte denselben Lohn für nur die halbe Arbeit (20 Arbeitsstunden pro Woche) erhalten sollten.

In diesem Zusammenhang bezeugte auch Herr D, dass er den o.a. tschechischen Mitarbeitern stets denselben Betrag wöchentlich ausgehändigt hat (lt. Protokoll des LG Krems vom 29. Jänner 2009, Seite 18 und auch 28).

Gegenteiliges (etwa durch entsprechende nachprüfbare Arbeitszeitaufzeichnungen der einzelnen Mitarbeiter) hat der Bf. trotz Vorhalt (siehe dazu auch BVE vom 3. August 2010) bis dato weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Zum Vorwurf des Bf. vom 29. Oktober 2009, dass aufgrund vom Finanzamt nicht retournierter Lohnunterlagen eine umfassende Berufungsbegründung nicht möglich gewesen sei, wird auf die Ausführungen der belangten Behörde in ihrer BVE vom 3. August 2010 verwiesen, wonach die am Standort Krems befindlichen Originalunterlagen der Betriebs- bzw. GPLA-Prüfung am 9. September 2009 unter Zeugen dem Sohn des Bf. persönlich übergeben wurden.

Die diesbezüglichen Ausführungen des Bf. gehen daher ins Leere...

Keine Ergänzung der Beschwerde

Der steuerlich vertretene Bf hat nach Ergehen des Erkenntnisses BFG 26. 7. 2017, RV/7103160/2010 seine hier anhängige Beschwerde nicht ergänzt und sich zu diesem Erkenntnis auch nicht geäußert.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Bisheriges Verfahren

Zum bisherigen Verfahren siehe den oben dargestellten Verfahrensgang.

Rechtsgrundlagen

§ 184 BAO lautet:

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

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

(3) Zu schätzen ist ferner, 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.

Schätzung

Zur vorgenommenen Schätzung führt der Bericht der Außenprüfung zusammenfassend aus (die Berechnungen sowie der weitere Text sind der Berufungsentscheidung UFS 19. 1. 2011, RV/3699-W/10 zu entnehmen):

Wie aus den in Tz 2a und 2b dargestellten Berechnungen ersichtlich, sind die auf Grund der Schwarzeinkäufe bei der Fa. Metro hochgerechneten Umsätze und die schwarz geleisteten Lohnzahlungen an die tschechischen Arbeiter nicht unerheblich.

Die angeführten Mängel haben ein Ausmaß, welches nur im Weg einer Schätzung durch Sicherheitszuschlag ein dem Ziel einer möglichst richtigen Abgabenerhebung nahe kommendes Ergebnis ermöglichen.

Da ohne gegen die Denkgesetze zu verstoßen angenommen werden kann, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden bzw. um die schwarzen Lohnzahlungen tätigen zu können weiter Umsatzverkürzungen vorgenommen wurden, wird seitens der Betriebsprüfung ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 12% des erklärten Umsatzes hinzugerechnet.

Nach der Lebenserfahrung ist davon auszugehen, dass bei Schwarzzahlungen an Löhnen, abgesehen von der Ersparnis der Nichtabfuhr der Lohnabgaben auch ein Gewinn für den Unternehmer verbleibt, da sich ansonsten das Risiko für ihn nicht lohnt.

Mit obigem Sicherheitszuschlag sind zumindest die schwarzen Lohnzahlungen sowie ein geringfügiger Gewinn abgedeckt.

Die schwarz bezahlten Löhne und nachgewiesenen Schwarzeinkäufe werden als Betriebsausgabe bei der Gewinnberechnung in Ansatz gebracht.

Berufungs- bzw. Beschwerdepunkt

Einziges Beschwerdepunkt der als Beschwerde weiterwirkenden Berufung vom 18. 8. 2009 samt Ergänzungen vom 29. 10. 2009 und vom 7. 12. 2009 gegen die

Umsatzsteuer- und die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2006 ist die Hinzuschätzung gemäß § 184 BAO von 12% des erklärten Umsatzes unter Abzug entsprechender Betriebsausgaben, soweit diese auf dem Ergebnis der Gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (GPLA) beruht (zu Details siehe die Darstellung des Außenprüfungsberichts sowie der Berufung in der Entscheidung UFS 19. 1. 2011, RV/3699-W/10).

Die Berufung vom 18. 8. 2009 i. V. m. der Mängelbehebung vom 29. 10. 2009 und der Ergänzung vom 7. 12. 2009 sowie der Vorlageantrag vom 31. 3. 2010, siehe UFS 16. 11. 2010, RV/3132-W/10, beschränken sich darauf, die Feststellungen der GPLA allgemein zu bestreiten und auf den Ausgang des Berufungsverfahrens betreffend die im Anschluss an die GPLA ergangenen Bescheide im Lohnsteuerverfahren zu verweisen:

Eingabe vom 29. 10. 2009:

Hinsichtlich der Schätzung können wir bereits Folgendes anmerken: Die Dienstnehmer F und M hatten einen Wechseldienst, d.h. jeder hatte eine Woche Volldienst und eine Woche frei, womit man im Durchschnitt auf eine 20 Stundenwoche pro Monat kam, welche auch tatsächlich zur Abrechnung gelangte. Beide Dienstnehmer sind aber durch den Prüfer ungerechtfertigter Weise auf eine 40 Stundenwoche hochgerechnet worden. Dies ist für uns nicht nachvollziehbar und wird bestritten; die Hinzuschätzung iHv. 12% der Gesamtumsätze ist daher nicht gerechtfertigt.

Eingabe vom 7. 12. 2009:

Die bisher von uns vorgelegte Berufungsbegründung kann somit nach dem derzeitigen Stand nicht weiter ausgebaut werden. Wir ersuchen daher das Finanzamt Waldviertel um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel.

Hinsichtlich der Bescheide betreffend die Betriebsprüfung ersuchen wir um Aussetzung der Berufungsfrist bis zur endgültigen Entscheidung über die Rechtsmittel iZm. der GPLA-Prüfung, in eventu um rechtliche Würdigung der bisher eingebrachten Rechtsmittel.

Vorlageantrag:

Da die Hinzuschätzung in den berufungsgegenständlichen Bescheiden insbesondere auf das Ergebnis der AP/GPLA aufgebaut hat, kann unseres Erachtens sinnvollerweise bzw. auch aus verfahrensökonomischer Sicht erst dann über die berufungsgegenständlichen Bescheide abgesprochen werden, nachdem die Rechtsmittel iZm. der GPLA-Prüfung einer Erledigung zugeführt wurden (die Berufung vom 19. August 2009 bzw. 29. Oktober 2009 gegen die Haftungsbescheide für die Jahre 2002 bis 2007 betreffend Lohnsteuer und gegen die Bescheide über die Festsetzung von SZ1 für die Jahre 2002 bis 2007; Berufung vom 19. August 2009 bzw. 29. Oktober 2009 gegen die Bescheide über die Festsetzung des DB und DZ für die Jahre 2002 bis 2007).

Erledigung des Rechtsmittels im Anschluss an die GPLA

Die Berufung verweist allein auf das Berufungsverfahren gegen die zufolge der GPLA ergangenen Bescheide. Das Ergebnis dieses Berufungsverfahrens möge der gegenständlichen Entscheidung zugrunde gelegt werden.

Das Bundesfinanzgericht hat mit Erkenntnis BFG 26. 7. 2017, RV/7103160/2010 die Beschwerde gegen die nach der GPLA ergangenen Bescheide im Wesentlichen als unbegründet abgewiesen.

Die eineinhalbmonatige Abwesenheit eines Mitarbeiters im Jahr 2006 hat auf die im gegenständlichen Verfahren betreffend gegen die Umsatzsteuer- und die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2006 erfolgte Schätzung keinen Einfluss, da an dem pauschalen Sicherheitszuschlag hierdurch keine Änderung eintritt.

Keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide

Die Schätzung wurde vom Finanzamt einerseits mit "Schwarzeinkäufen" bei Metro und andererseits mit der (teilweisen) "Schwarzbeschäftigung" von Arbeitnehmern begründet.

Es entspricht den Erfahrungen des Wirtschaftslebens, dass mit "schwarz" eingekauften Waren und mit (hier: teilweise) "schwarz" beschäftigten Arbeitnehmern üblicherweise auch "schwarze", also nicht verbuchte Umsätze erzielt werden.

Der Einkauf von Waren, die nicht in den Aufzeichnungen erfasst wurden, wird vom Bf nicht bestritten.

Die (hier: teilweise) "Schwarzbeschäftigung" von Arbeitnehmern wurde vom Bf zwar bestritten, das Gericht hält diese "Schwarzbeschäftigung" aus den oben wiedergegebenen Gründen des Erkenntnisses BFG 26. 7. 2017, RV/7103160/2010 für erwiesen.

Der Bf hatte nach Ergehen des Erkenntnisses BFG 26. 7. 2017, RV/7103160/2010 mehr als ein halbes Jahr Zeit, weiteres Vorbringen im gegenständlichen Verfahren zu erstatten. Der - steuerlich vertretene - Bf hat sein bisheriges Vorbringen im Verfahren betreffend gegen die Umsatzsteuer- und die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 bis 2006 jedoch nicht ergänzt und sich auch nicht zum Erkenntnis BFG 26. 7. 2017, RV/7103160/2010 geäußert.

Da erwiesenermaßen sowohl Waren "schwarz" eingekauft als auch Arbeitnehmer (teilweise) "schwarz" beschäftigt wurden, zeigt die als Beschwerde weiterwirkende Berufung keine Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der angefochtenen Bescheide auf.

Angesichts der feststehenden "Schwarzeinkäufe" und "Schwarzbeschäftigungen" hatte das Finanzamt gemäß § 184 BAO mit Schätzung vorzugehen. Die (in den

Berufungsentscheidungen UFS 16. 11. 2010, RV/3132-W/10 und UFS 19. 1. 2011, RV/3699-W/10 näher dargestellte) Schätzung des Finanzamts ist schlüssig. Auch das Rechtsmittelverfahren im Anschluss an die GPLA hat nichts hervorgebracht, dass eine Änderung der Schätzung nach sich zöge.

Abweisung der als Beschwerde weiterwirkenden Berufung

Die als Beschwerde weiterwirkende Berufung vom 18. 8. 2009 gegen die Bescheide des Finanzamts Waldviertel betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2006 ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Revisionsnichtzulassung

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig, da es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt.

Wien, am 12. März 2018