



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 19. Mai 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 18. April 2012, StNr., betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2007 bis 2009 und Umsatzsteuer 2009 entschieden:

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer für 2007 wird festgesetzt mit Euro 776,02.

Die Einkommensteuer für 2008 wird festgesetzt mit Euro 882,53

Die Einkommensteuer für 2009 wird festgesetzt mit Euro 2.754,74

Die Umsatzsteuer für 2009 wird festgesetzt mit Euro 17.146,38.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge: Bw) betreibt ein Taxiunternehmen und einen Fahrradhandel, -werkstatt und -verleih. Aufgrund einer Anregung der Finanzpolizei wurde die Jahre 2007 bis 2009 betreffend eine Außenprüfung durchgeführt. Im Zuge dieser Prüfung hat der Bw eine Selbstanzeige erstattet.

Aufgrund formeller und inhaltlicher Mängel der Aufzeichnungen wurden im Zuge der Betriebsprüfung die Besteuerungsgrundlagen nach § 184 BAO geschätzt. Die Schätzung orientierte sich dabei an der Selbstanzeige und den Lebenshaltungskosten, deren Deckung nur teilweise nachgewiesen werden konnte. Die Höhe der Schätzung orientierte sich an der Selbstanzeige. Zusätzlich wurde ein Sicherheitszuschlag im Schätzungswege ermittelt, der der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen worden sind, dient.

Der Bw brachte gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide Berufung ein. Begründend führte er aus, dass Sonderausgaben und ein Unterhaltsabsetzbetrag nicht angesetzt worden sein. Die Höhe der Schätzung und des Sicherheitszuschlages seien für ihn nicht nachvollziehbar und in dieser Höhe inakzeptabel.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 4.6.2012, StNr., wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen. Die Ausführungen zur Schätzung seien wenig konkret und hinsichtlich der Sonderausgaben und des Unterhaltsabsetzbetrages seien keine Unterlagen vorgelegt worden.

Mit Finanzonlineeingaben wurde jeweils zu den einzelnen Jahren und Steuern Vorlageanträge gestellt. Für die Einkommensteuer 2007 am 6.7.2012 drei Eingaben von 10:08, 10:52 und 11:13 Uhr. Für die Einkommensteuer 2008 am 11.7.2012. Für die Einkommensteuer 2009 am 12.7.2012. Mit mehreren Mails vom 9.7.2012 wurden die Bankbelege betreffend Unterhaltsleistungen und Bauspardarlehen übermittelt. Für Umsatzsteuer 2009 wurde am 11.7.2012 ein Vorlageantrag eingebracht. Zur Umsatzsteuer 2007 und 2008 wurde kein Vorlageantrag gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schätzungsbefugnis und Ausmaß:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann.

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

Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 3 BAO 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das Erkenntnis vom 20.12.1994, Zl. 93/14/0173) ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (VwGH 18.02.1999, 96/15/0050).

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den festgestellten Einnahmenverkürzungen oder an den Umsätzen orientieren. Allerdings ist zu beachten, dass auch die Höhe von Sicherheitszuschlägen zu begründen ist (VwGH 28.02.2012, 2009/15/0181; 27.06.2012, 2012/13/0015).

Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zu Grunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen (vgl. Ritz, BAO3, § 184 Tz. 21; VwGH 28.02.2012, 2009/15/0181).

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist und, wer zur Schätzung Anlass gibt, die mit der Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient.

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 (Stoll, BAO, § 184, 1941; VwGH 26.01.2012, 2009/15/0155).

Bei einer Schätzung sind zunächst all jene Umstände zu erheben und zu berücksichtigen, die für eine Schätzung dem Grunde nach (Ordnungsmäßigkeit oder Mangelhaftigkeit der Buchführung, Verhältnis der Buchergebnisse zu den Lebenshaltungskosten, Vermögenszuwachs) sowie der Art, dem Umfang und Ausmaß nach (Teil-, Voll-, kalkulatorische Schätzung), schließlich für die anzuwendende Methode bedeutsam sein können (vgl. Stoll, BAO-Handbuch, S 1944; VwGH 27.01.2011, 2007/15/0226).

Die Behörde darf ihrer Schätzung zwar zu Grunde legen, dass die Lebenshaltungskosten durch die nach Zuschätzung von Erlösen ermittelten Einkünfte gedeckt sind, ist aber nicht gehalten, aus den Lebenshaltungskosten eine Obergrenze für die Zuschätzung zu ermitteln. (VwGH 24.03.2009, 2006/13/0150).

Kann der Steuerpflichtige die Herkunft der Mittel für seinen Lebensunterhalt nicht glaubwürdig aufklären, dann ist die Behörde zu der Annahme berechtigt, dass diese Mittel aus einem verschwiegenen Einkommen stammen, und kann die Höhe dieses Einkommens mit dem wahrscheinlichen Betrag der Lebenshaltungskosten schätzen. Stellt die Abgabenbehörde für mehrere Jahre eine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten fest, ist der Schluss zulässig, dass der Abgabepflichtige auch im nächstfolgenden Jahr, für das keine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten, aber gleichartige Buchführungsmängel festgestellt wurden, Abgabenverkürzungen in vergleichbarem Ausmaß vorgenommen hat.

Im Rahmen der Betriebsprüfung hat der Bw eine Selbstanzeige erstattet und die Einnahmen für den Monat August offengelegt. Die Abgabenbehörde hat ihre Schätzung am Ausmaß dieser Offenlegung orientiert und dies auch mit den Lebenshaltungskosten des Bw in Einklang gebracht. Der Bw hat die Aufbringung dieser Lebenshaltungskosten nur teilweise nachweisen können (aufgelöste Lebensversicherung, Erbteil 2005). Übergaben von größeren Summen Bargeldes durch die Eltern und Darlehen von Geschwistern erscheinen nicht glaubwürdig. Insbesondere da trotz Aufforderung keine Unterlagen vorgelegt wurden.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat daher ihre Schätzungsbefugnis und die Schätzungsmethode im Betriebsprüfungsbericht ausreichend begründet.

Sie ist auch bei der Ermittlung der Lebenshaltungskosten konkret von den bekannten Ausgaben des Bw ausgegangen und hat die Aufwendungen für den Lebensunterhalt dazu geschätzt.

Von den so ermittelten Lebenshaltungskosten konnten Rückschlüsse auf die Höhe der nicht erklärten Einnahmen getroffen werden. Ausgehend von den erklärten Einkünften und den in der Selbstanzeige angeführten Beträgen zeigte sich, dass dennoch eine erhebliche Differenz zu den tatsächlichen Lebenshaltungskosten besteht. Aus diesem Grunde stellen sich die durchgeführte Schätzung und die Verhängung eines Sicherheitszuschlages als gerechtfertigt dar.

Hinsichtlich des Jahres 2009 ist die Differenz der erklärten Einkünfte samt Selbstanzeige zu den ermittelten Lebenshaltungskosten gering. Stellt die Abgabenbehörde für mehrere Jahre eine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten fest, ist der Schluss zulässig, dass der Abgabepflichtige auch im nächstfolgenden Jahr, für das keine Unterdeckung der Lebenshaltungskosten, aber gleichartige Buchführungsmängel festgestellt wurden, Abgabenverkürzungen in vergleichbarem Ausmaß vorgenommen hat. Daher ist die durchgeführte Schätzung auch für das Jahr 2009 gerechtfertigt. Lediglich hinsichtlich des Ausmaßes des Sicherheitszuschlages geht die Abgabenbehörde II. Instanz davon aus, dass die Hälfte des von der Abgabenbehörde I. Instanz angesetzten Betrages für ausreichend angesehen wird.

Diese Halbierung des Sicherheitszuschlages hat hinsichtlich der Umsatzsteuer 2009 folgende Auswirkung:

Die Bemessungsgrundlage ist um € 1.000,00 zu kürzen und somit verringert sich die festgesetzte Umsatzsteuer um € 200,00. Hinsichtlich der Einkommensteuer wird auf die angeschlossenen Berechnungsblätter verwiesen.

Sonderausgaben und Unterhaltsabsetzbeträge:

Der Bw hat im Zuge des Vorlageantrages auch den Nachweis über die Sonderausgaben (Wohnraumschaffung und Kirchenbeitrag) erbracht.

Ebenso hat er die Nachweise über die Unterhaltszahlungen für zwei Kinder erbracht. Soweit sie in den angefochtenen Bescheiden nicht berücksichtigt waren, sind sie daher anzuerkennen.

Die Bemessungsgrundlagen, Berechnung der Einkommensteuer und die Höhe der Abgaben für die Jahre 2007 bis 2009 sind den drei angeschlossenen Beilagen (Berechnungsblätter) zu entnehmen.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter (2007 – 2009)

Salzburg, am 14. Oktober 2013