

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, gegen die Bescheide des FA betreffend Einkommensteuer 2005, Einkommensteuer 2006, Umsatzsteuer 2005 und Umsatzsteuer 2006 entschieden:

Die Berufung betreffend Umsatzsteuer 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2005 bleibt unverändert.

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer 2005 Einkommensteuer 2006 und Umsatzsteuer 2006 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2005, Einkommensteuer 2006 und Umsatzsteuer 2006 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

.

Entscheidungsgründe

Im Auftrag des LG wurde beim Bw eine Hausdurchsuchung durchgeführt, in deren Folge ua ein Ordner mit der Aufschrift „Belege 2005“ beschlagnahmt wurde. Inhalt des Ordners waren eine Belegsammlung Februar bis Mai 2005, eine monatliche Excelliste für Februar bis Mai 2005 – bare Einnahmen und Ausgaben Februar bis Mai 2005 mit Mehrwertsteuer - Kontierungen – sowie eine Excelliste mit einer täglichen Auflistung des Getränkeumsatzes 1-12/2005. Weiters wurde ein Schreiben des damaligen steuerlichen Vertreters an den Bw sichergestellt, worin dieser im Zuge der Erstellung der Steuererklärungen 2005 auf eklatante Mängel der Belegsammlung hingewiesen hat. Der Erlös Bingo habe hochgerechnet werden müssen, die Erlöse aus dem Verkauf von Speisen seien nicht in den Aufzeichnungen enthalten, die Erlöse aus dem Verkauf von Tabakwaren hätten aufgrund des völligen Fehlens der Aufzeichnungen vom Wareneinsatz hochgerechnet werden müssen, weiters hätte der Getränkeinsatz in den Unterlagen gefehlt.

Die Betriebsprüfung stellte auch fest, dass sich in den gefundenen Unterlagen eine Umsatzsteuererklärung 2005 befunden hätte, die 10 %ige Umsätze iHv € 13.000,00 aufweise, während die eingereichte Umsatzsteuererklärung Umsätze von € 0,00 enthalte. Auch die Vorsteuerbeträge würden von den erklärten Vorsteuern abweichen (€ 12.514,25 zu erklärten € 14.550,13). Weiters seien Wareneinkaufsbelege (Zigaretten, Getränke) sowie Standlisten für Getränke und Zigaretten (24.6.2005 -8.10.2005) und ab 25.8.2005 - zusätzlich zu den Standlisten - Registrierstreifen der Computerkasse beschlagnahmt worden.

Aufgrund der Standlisten seien der Umsatz und der Gewinn 2005 und 2006 geschätzt worden. Weiters sei ein Kaufvertrag über den Verkauf des Inventars (im Jahr 2006) zu einem Kaufpreis von € 15.000,00 gefunden worden. Der Kaufpreis sei der Umsatzsteuer mit 20 % unterzogen worden (netto € 12.500,00 + € 2.500,00 USt).

Für 2006 seien neben einigen Wareneinkaufsbelegen keine weiteren Belege vorhanden gewesen, insbesondere keine Grundaufzeichnungen für die Umsatzermittlung. Die Schätzung der Umsätze für 2006 (Jänner bis August), sowie eine Globalschätzung des Gewinnes sei in Anlehnung an das Jahr 2005 erfolgt.

Gegen die auf Grundlage der Feststellungen der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide erhob der Bw Berufung, die er im Wesentlichen wie folgt begründete: Die Miete für das Bingolokal sei im Jahr 2005 insgesamt 12 mal entrichtet worden. Die Betriebsausgaben wären demnach noch um eine Monatsmiete iHv € 2.500,00, die abzugsfähige Vorsteuer um € 500,00 zu erhöhen. Die Energieaufwendungen seien ebenfalls in bar beglichen worden und seien somit den Betriebsausgaben insgesamt € 7.247,67 hinzuzurechnen.

Für das Jahr 2006 sei die Umsatzschätzung zu reduzieren. Der Umsatz des Jahres 2005 könne nicht als Basis für 2006 herangezogen werden, da sich die Öffnungstage geändert hätten. So sei das Lokal im Jahr 2006 nur mehr von Donnerstag bis Sonntag geöffnet gewesen (2005: Donnerstag bis Montag und während zwei Wochen im August durchgehend). Im Jahr 2006 habe es daher nur 123 Öffnungstage gegeben (zu 248 im Jahr 2005). Der Umsatz 2006 sei mit diesen 123 Tagen zu berechnen. Das Anlagevermögen hätte zwar um € 12.000,00 netto verkauft werden sollen, tatsächlich seien aber lediglich € 1.666,67 zuzüglich 20 % USt (brutto € 2.000,00) vereinnahmt worden. Darüber hinaus sei eine AfA für das Anlagevermögen anzusetzen (Anschaffungspreis € 24.000,00 netto).

In der Stellungnahme zur Berufung führte der Prüfer aus, dass für 2005 nur 11 mal Miete bezahlt worden sei. Dies ginge aus der Niederschrift mit dem Vermieter hervor.

Laut niederschriftlicher Auskunft des Vermieters seien vom Bw auch keine Energiekosten bezahlt worden, wodurch keine derartigen Aufwendungen als Betriebsausgaben zu berücksichtigen seien. Der Vermieter selbst habe die Stromkosten auch für das an den Bw vermietete Geschäftslokal bezahlt.

Die Umsatzschätzung für 2006 sei auf Basis des Jahres 2005 erfolgt. Es gebe keinen Nachweis, dass 2006 wie behauptet die Öffnungstage sich tatsächlich verringert hätten.

Aus dem Verkauf des Anlagevermögens seien tatsächlich nur € 2.000,00 erzielt worden, was sich aus einer nachträglichen Erhebung beim Käufer ergeben habe.

Die Betriebsprüfung habe den Teilwert des Anlagevermögens mit € 12.500,00 netto geschätzt und einen Restbuchwert in dieser Höhe im Jahr 2006 als Betriebsausgabe angesetzt. Die restlichen Ausgaben seien mit € 16.500,00 geschätzt worden. In diesem Betrag würde die beantragte AfA Deckung finden.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 zum Teil stattgegeben. Die Einkommensteuerbescheide wurden im Wesentlichen insoweit geändert, dass für 2005 eine AfA iHv € 2.500,00 zu berücksichtigen gewesen sei. Für 2006 sei die AfA in den geschätzten Betriebsausgaben enthalten, der um die AfA Beträge reduzierte Restbuchwert sei gewinnmindernd berücksichtigt worden. Danach würde sich ein Gewinn iHv Euro 5.166,67 ergeben. Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 wurde als unbegründet abgewiesen. Im Jahr 2005 sei nur 11mal Miete bezahlt worden, der Energieaufwand überhaupt nicht. Der Umsatzsteuerbescheid 2006 wurde mit BVE dahingehend abgeändert, dass aus dem Verkauf des Anlagevermögens lediglich € 2.000,00 erzielt worden seien. Von diesem Betrag sei im Umsatzsteuerbescheid auszugehen.

Der Bw beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend beantragte der Bw zur Frage der Anzahl der Öffnungstage im Jahr 2006 die Einvernahme eines namhaft gemachten Zeugen. Weiters führte der Bw aus, dass die Teilwertschätzung des Inventars durch die Betriebsprüfung nicht stichhaltig sei. Aus Anlass des Verkaufs des Lokals gebe es ein Inventar. Der Teilwert zum Anschaffungszeitpunkt könne nicht dem Verkaufswert zum Zeitpunkt der Schließung des Lokals entsprechen. Weiters werde auch die Tatsache bestritten, dass die AfA im Jahr 2006 in angemessener Weise durch die Globalschätzung konsumiert sei.

In der mündlichen Berufungsverhandlung sagte der geladene Zeuge im Wesentlichen aus, er habe im Jahr 2006 aushilfsweise beim Bw als Kellner gearbeitet. Das Cafe sei von Donnerstag bis Sonntag geöffnet gewesen, er habe allerdings nicht an allen diesen Tagen gearbeitet. An den Öffnungstagen habe sich während der ca zwei Monate in denen er gearbeitet habe, nichts geändert. Das Lokal sei immer erst am Abend geöffnet worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auszugehen ist von nachstehendem Sachverhalt:

Der Bw war Mieter eines Cafes mit Bingolokal. Er hat in den Jahren 2005 und 2006 Aufzeichnungen über die betriebliche Tätigkeit gar nicht bzw mangelhaft geführt und die Belege nur lückenhaft gesammelt und aufbewahrt. Die grundsätzliche Schätzungsberechtigung ist unstrittig.

Strittig ist lediglich, die Höhe der Anschaffungskosten des Anlagevermögens und in diesem Zusammenhang die Höhe der Abschreibungen in den Berufungsjahren bzw der Restbuchwert. Ebenso strittig ist, ob die AfA im Jahr 2006 in der Globalschätzung der Ausgaben enthalten ist oder nicht. Weiters ist strittig, ob der Bw im Jahr 2005 für elf oder zwölf Monate Miete gezahlt, bzw ob er Energieaufwendungen (Strom) bezahlt hat oder nicht. Für das Jahr 2006 ist weiters die Anzahl der Öffnungstage (fünf oder vier) pro Woche und die darauf basierende Umsatzschätzung strittig.

Dazu wird festgestellt: Der Bw hat im Jahr 2005 nur für elf Monate Miete gezahlt und keine Energieaufwendungen gehabt. Dies ergibt sich aus der glaubwürdigen unter Wahrheitspflicht getätigten Aussage des Vermieters des Geschäftslokals. Das Gegenargument des Bw, dass bei Nichtbezahlen der Strom abgeschaltet worden wäre ist nicht stichhaltig. Der Vermieter hat glaubwürdig und nachvollziehbar angegeben, dass das Geschäftslokal lediglich über einen Subzähler für Strom verfügt hat. Die über den Hauptzähler abgerechneten Stromrechnungen hat der Vermieter in voller Höhe selbst getragen.

Die Anzahl der Öffnungstage im Jahr 2006 hat sich im Vergleich zu 2005 auf vier (Donnerstag bis Sonntag) pro Woche reduziert. Das Cafe wurde 2006 bis Mitte August (das sind 32 Wochen) vom Bw betrieben und dann verkauft. Insgesamt war das Cafe demnach im Jahr 2006 an ca 128 Tagen geöffnet. Diese Feststellung ergibt sich aus dem diesbezüglichen glaubwürdigen Vorbringen des Bw, das in der mündlichen Berufungsverhandlung vom unter Wahrheitspflicht aussagenden glaubwürdigen Zeugen auch so bestätigt wurde.

Zu den Anschaffungskosten für das Geschäftsinventar: Mangels des vom Bw zwar in Aussicht gestellten, nicht aber vorgelegten Inventars ist der einzige Anhaltspunkt für Ermittlung der Anschaffungskosten der Vertrag über die Veräußerung des gesamten Inventars im Jahr 2006. Dabei ist ein Bruttokaufpreis iHv Euro 15.000,00 vereinbart worden. Der Verkehrswert des Anlagevermögens betrug somit, wie im Ergebnis auch die Betriebsprüfung festgestellt hat, im Zeitpunkt der Geschäftsaufgabe netto Euro 12.500,00. Das Anlagevermögen wurde Anfang 2005 erworben. Die gewöhnliche Nutzungsdauer derartigen Inventars beträgt unstrittig fünf Jahre. In der zweiten Hälfte des Jahres 2006 ist das Inventar daher zu zwei Fünftel abgeschrieben. Der Verkehrswert nach AfA 2006 entspricht drei Fünftel der Anschaffungskosten. Das heißt die jährliche AfA beträgt ein Drittel von Euro 12.500,00, das sind Euro 4.166,67. Dementsprechend lassen sich die Anschaffungskosten mit Euro 20.833,34 errechnen.

Der vereinbarte Kaufpreis wurde vom Bw nicht in voller Höhe lukriert. Nach übereinstimmender Aussage des Bw und des Käufers wurden lediglich Euro 2.000,00 bezahlt.

In der Schätzung des Ausgaben 2006 durch die Betriebsprüfung ist kein Abschreibungsaufwand enthalten. Die AfA ist üblicherweise eine fixe wesentliche Aufwandsposition, die immer extra ausgewiesen wird. In der Schätzung durch die Betriebsprüfung erfolgte für das Jahr 2006 kein eigener Ausweis der AfA. Die AfA soll vielmehr laut Betriebsprüfung in der Position „restl. Ausgaben geschätzt“ enthalten sein. Dies ist wie ausgeführt zwar ungewöhnlich, aber nicht undenkbar. Zwei Gesichtspunkte veranlassen zu der Feststellung, dass dennoch kein AfA Aufwand enthalten ist. Erstens erfolgte im Jahr 2005 von der Betriebsprüfung eine detaillierte Ausgabenschätzung jedenfalls auch ohne AfA, was auch von der Betriebsprüfung so gesehen wird (siehe Stellungnahme zur Berufung und Änderung des Bescheides durch BVE unter Abzug einer AfA). Wieso dann – auf derselben Berichtsseite – im Jahr 2006 schon an eine AfA gedacht worden sein soll, ist nicht einsichtig. Zweitens ist das Verhältnis der Einnahmen zu den Ausgaben zu betrachten. Auszugehen ist davon, dass die Schätzung des Jahres 2006 auf der Schätzung des Jahres 2005 basiert. Unter Außerachtlassung des Restbuchwertes sind dabei die Ausgaben im Jahr 2006 zu den Einnahmen im Jahr 2006 wesentlich geringer als im Jahr 2005. Bei einer gleichen

Schätzungsbasis – Ausgangsbasis für die Schätzung 2006 war die Schätzung für 2005 - müsste von einem annähernd gleichen Verhältnis auszugehen sein.

Rechtlich folgt daraus:

Der Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG ist die allgemeine Gewinnermittlungsart und auch grundsätzlich bei einer Schätzung als Gewinnermittlungsart heranzuziehen (zB VwGH vom 25.2.1997, 95/14/0112). Es bestehen daher keine Bedenken, auch im vorliegenden Fall bei der Schätzung die Grundsätze des § 4 Abs 1 EStG heranzuziehen.

Umsatzsteuer 2005: Da keine zwölfte Monatsmiete bezahlt wurde, ist auch kein weiterer Vorsteuerbetrag zu berücksichtigen. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2005 musste daher abgewiesen werden.

Einkommensteuer 2005: Der Gewinn ist weder um eine weitere Mietzahlung, noch um Kosten für Strom zu reduzieren, da entsprechende Aufwendungen nicht angefallen sind. Eine Abschreibung für Abnutzung des Anlagevermögens ist bei der Gewinnermittlung zu berücksichtigen. Die jährliche AfA beträgt gerundet Euro 4.167,00. Der Gewinn wird entsprechend verringert. Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 war insoweit Rechnung zu tragen und der Bescheid abzuändern.

Umsatzsteuer 2006: Der Umsatz wird um die Differenz des vereinbarten Kaufpreises (12.500,00) und des tatsächlich erzielten Verkaufserlöses (1.666,67) verringert.

Weiters wird der Umsatz auf Grundlage der geringeren Öffnungstage neu geschätzt. Ausgangsbasis ist der geschätzte Umsatz für 2005 iHv Euro 111.600,00. Dieser Umsatz wurde in elf Monaten (49 Wochen á fünf Tage = 245 Tage) erzielt. Umgerechnet auf die ca 128 Öffnungstage im Jahr 2006 ergibt das einen Umsatz von Euro 72.073,04. Dazu kommt der tatsächlich aus dem Verkauf des Inventars erzielte Umsatz von Euro 1.666,67. Der Gesamtumsatz 2006 beträgt somit Euro 73.739,71.

Einkommensteuer 2006: Im Jahr 2006 sind eine AfA von Euro 4.167,00 und der Restbuchwert von Euro 12.500,00 gewinnmindernd zu berücksichtigen. Ausgehend von der korrigierten Umsatz- (=Einnahmen)schätzung ergibt sich ein Verlust aus Gewerbebetrieb von:

<u>Erträge</u>		72.073,04	
<u>Aufwendungen</u>			
Mietaufwand	10.000,00		
Wareneinkauf lt Belegen	4.560,00		
Wareinkauf ohne Belege	27.054,00		
Lohn lt M9-Meldung	24.719,00		
AfA	4.167,00		
Restbuchwert	12.500,00		
<u>restl Aufwendungen geschätzt</u>	<u>16.500,00</u>		
	99.500,00	99.500,00	
Verlust aus Gewerbebetrieb 2006			-27.426,96

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Wien, am 6. November 2011