



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G T, Kfz-Handel, Adresse, vertreten durch H K, Steuerberater, Adresse1, vom 11. Mai 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 5. April 2005 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Abgabepflichtige betrieb in den berufsgegenständlichen Jahren einen Handel mit Fahrzeugen.

Über die Jahre 2000 bis 2002 wurde ab dem Jahr 2004 eine Betriebsprüfung durchgeführt.

In der **Niederschrift über die Schlussbesprechung** vom 29. März 2005 wurde von der Betriebsprüfung – neben anderen nicht in Berufung gezogenen Feststellungen – Folgendes festgestellt:

#### „Tz. 3 Fehlende Belege von Fahrzeugen

Aufgrund des durchgeführten Auskunftersuchens an Lieferanten wurden folgende Fahrzeuge weder in der Buchhaltung erfasst, im Autobuch aufgezeichnet noch Kaufverträge aufgefunden.

2000	29.09.2000	Nissan Sunny	Einkauf S 8.000,--	Fa. B
------	------------	--------------	--------------------	-------

2001	15.03.2001	Suzu. Samurai	Einkauf ca. 15.000,--	Rückgabe lt. Kunden
	05.07.2001	Toyota Corolla	Einkauf S 30.000,--	Fa. W
2002	23.04.2002	Passat	Einkauf € 1.000,--	Fa. S KG

Von der BP werden o.a. Fahrzeuge als Erlöse berücksichtigt.

	2000	2001	2002
	ATS	ATS	Euro
Gewinnerhöhung	10.000,00	20.000,00	750,00
Umsatzsteuer 20%	2.000,00	4.000,00	150,00

#### Tz. 4 Inserate

Für folgende Autos wurden Inserate aufgegeben – jedoch erfolgte kein Einkauf bzw. Verkauf - keine Aufzeichnung im Autobuch bzw. keine Erfassung in der Buchhaltung. Belege (Autoübernahme bei evt. Vermittlungsverkauf) zur Klärung dieser Inserate wurden nicht vorgelegt.

2000	Inserat vom	
Nissan 100	24.02.2000	
Polo	02.03.2000	
Mercedes	23.03.2000	
LKW	6./20.04.2000	
BMW	06.04.2000	
Primera D.	18./25.3.2000	
Orig. amerik. Militäranhänger	21.10.2000	
Corsa D	09.11.2000	
2001		
Golf TD		22.02.2001
Astra		22.02.2001
Renault Clio	Bj. 93	19./26.4.u.5.5.2001

Suzuki Vitara		24.03.2001
Merc. 814	Bj. 86	28.06.2001
Golf Cabrio	Bj. 84	02.06.2001
Fiat Cinquecento		26.05.200 1
Merc. 250 TD	Bj. 89	18./25.08.2001
Nissan Primera	Bj. 91	14.07.2001
Honda Civic	Bj. 93	30.06.2001
Golf III		25.102001
Ford Trans.Kasten		01 .11 .2001
GolfTD		22.11.2001
Mazda 626		24.11.2001
Nissan Primera	Bj. 93	17.11.2001
2002		
Fiesta 1,1		13.12.2001
Mit. Pajero	Bj. 87	10.01 .2002
Peugeot 106	Bj.93	17.01.2002
Corsa	94	21.03.2002
Golf TDI	94	04.05.2002
Audi 80	92	25.05.2002
Suzuki Swift	93	01.06.2002
Renault Megane	96	06.04.2002
Golf		29.06 .2002
Fiesta	91	04.07.2002
Vento	94	10.08.2002
Corsa	93	10.08.2002

Omega		14.11.2002
Mits. Space Runner		14.11.2002
Anhänger f. Auto		14.11.2002

Seitens der BP wird davon ausgegangen, dass ca. 10 Autos mit einem geschätzten Differenzbetrag v. S 5.000,00 bzw. € 400,00/Auto verkauft wurden.

Daraus ergibt sich eine Gewinnerhöhung von ATS 50.000,-- bzw. Euro 4.000,00/Jahr

	2000	2001	2002
	ATS	ATS	EURO
Gewinnerhöhung	50.000,00	50.000,00	4.000,00
Umsatzsteuer 20 %	10.000,00	10.000,00	800,00

#### **Tz. 5 Fehlende Kaufverträge bzw. Rechnungen**

Von den nachfolgenden Autos wurden keine Kaufverträge vorgefunden bzw. keine Aufzeichnungen im Autobuch geführt. Trotz Aufforderung wurden diese Mängel nicht geklärt.

2000	8/00	Porsche 911	83 Einkauf kein Vertrag
2002	3/02	Transit 0.	97 Einkauf kein Vertrag
	11/02	Passat schwarz	91 Einkauf kein Vertrag

Für diese Tz. wird ein Sicherheitszuschlag unter Tz. 11 (gemeint Tz 6) festgesetzt.

#### **Tz.6 Sicherheitszuschlag**

Aufgrund fehlender Aufzeichnungen (Verschrottung v. Autos, Ein- u. Verkauf von Autos), Mängel in Inventur bzw. Nichtvorlage von Kaufverträgen od. sonst. Belege vom Einkauf wird seitens der BP ein Sicherheitszuschlag wie folgt festgesetzt.

	2000	2001	2002
	ATS	ATS	EURO
Gewinnerhöhung	60.000,00	70.000,00	4.750,00
Umsatzsteuer 20%	12.000,00	14.000,00	950,00

Im Betriebsprüfungsbericht unter den Textzahlen TZ. 4 und Tz. 5 wurden die steuerlichen Auswirkungen bei den Bemessungsgrundlagen hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 nochmals dargestellt.

**Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ für die Jahre 2000 bis 2002 (nach Wiederaufnahme der Verfahren) neue Umsatzsteuer und Einkommensteuerbescheide (vom 5. April 2005).**

**Mit Schriftsatz vom 11. Mai 2005 erhob die Abgabepflichtige mit folgender Begründung gegen die oben genannten Bescheide Berufung:**

„Die Berufung richtet sich gegen Punkt 4 und Punkt 6 des Prüfungsberichtes v. 30.03.2005, zugestellt mit 07.04.2005.

In Punkt 4 des Berichtes wurden jährlich ATS 50.000,-- bzw. € 4.000,-- Gewinnerhöhung vorgenommen, da auf Grund vorliegender Inserate davon ausgegangen wird, dass zusätzlich 10 Kfz pro Jahr verkauft wurden, die nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden.

Tatsache ist, dass der überwiegende Teil der inserierten Fahrzeuge in den Autobüchern enthalten sind und dies auch dargelegt wurde. Bei jenen Autos, die nicht in den Autobüchern aufscheinen, handelt es sich um Fahrzeuge, die von Eigentümern übergeben werden, jedoch nur dann angekauft werden, wenn sich ein Käufer findet. Ist dies nicht der Fall, werden die Kfz zurückgegeben, nicht angekauft und finden daher auch keinen Niederschlag in den Aufzeichnungen.

Es ist daher völlig unbegründet, einen Mehrumsatz, der nicht getätigt wurde, anzusetzen.

In Punkt 6 wurde ein Sicherheitszuschlag von jährlich ATS 60.000,--, ATS 70.000,-- bzw. € 4.750,00 verhängt.

Dies mit der Begründung, dass Belege nicht vorgelegt wurden bzw. Mängel in der Inventur bestehen sowie die Verschrottung von Fahrzeugen nicht glaubhaft ist. Vorweg ist festzuhalten, dass die Belege sehr wohl vorgelegt wurden, aber vom Prüfer zahlreiche Kaufverträge als fehlend angegeben wurden. Wie sich allerdings herausgestellt hat, war die Belegsammlung vollständig und die Belege wurden auch korrekt abgelegt und waren vorhanden.

Bezüglich der Verschrottung der Fahrzeuge wurden die Belege der Firma, welche die Fahrzeuge abgeholt hat, vorgelegt. Dies erfolgte zu dem Zeitpunkt, als das Grundstück, auf welchem die Autowracks gelagert waren, verkauft wurde. Diese Fahrzeuge waren völlig wertlos und wurden seit mehreren Jahren dort gelagert. Dies kann von sämtlichen Anrainern bestätigt werden. Teile dieser Autos, die verkauft wurden, waren sehr wohl in der Buchhaltung enthalten und wurden auch zahlenmäßig nachgewiesen. Einen Niederschlag in der Inventur fanden diese „Restbestände“ nicht, da sie keinerlei Wert mehr hatten.

Letztlich wurde aufgezeigt, dass die Inventuren nicht höher sein können, da jeweils in dem Monat Dezember kaum Einkäufe getätigt wurden. Auch aus der Stehzeit der Fahrzeuge ist ersichtlich, dass der Warenbestand jeweils sehr niedrig ist. Dass sich vereinzelt am Autoplatz mehr Fahrzeuge befinden, liegt daran, dass Eigentümer ihre Fahrzeuge für einen möglichen Verkauf abstellen; diese Fahrzeuge werden jedoch erst dann angekauft, wenn sie auch verkauft werden können. Diese Vorgangsweise ist im Autobuch klar ersichtlich (Einkauf - Verkauf gleiches Datum). Somit ist auch in diesem Punkt keine Grundlage für einen Sicherheitszuschlag gegeben.

Ich beantrage deshalb, die Hinzurechnungen in Punkt 4 und 6 zu streichen und somit der Berufung stattzugeben.“

**In seiner Stellungnahme zur Berufung führte der Betriebsprüfer Folgendes aus:**

„Zu den in der Berufung angeführten Punkte 4 (Inserate) und 6 (Sicherheitszuschläge) nehme ich wie folgt Stellung:

#### **zu Tz. 4-Inserate**

Vorweg wird festgehalten, dass aufgrund der Aussage des Herrn T bei der Betriebsbesichtigung zu Prüfungsbeginn im Prüfungszeitraum keine Vermittlungsverkäufe stattgefunden haben.

Im Zuge der BP wurden auch Belege für die Autoübernahme für den Vermittlungsverkauf (lt. Aussage Stb. Fr. K ) abverlangt, die jedoch bis zum Prüfungsabschluss nicht vorgelegt wurden.

In der Niederschrift v. 29.3.05 wurden die genauen Typenbezeichnungen die in den Inseraten angeführt waren, aufgelistet.

Im Prüfungszeitraum wurde für 39 Fahrzeuge inseriert, die zu Fahrzeuge im Autobuch nicht zugeordnet werden konnten.

Eine Klärung i. Z. der Schlussbesprechung (GL J. J, H. L, Stb. K ) konnte nicht abgegeben werden.

#### **Zu Tz. 6-Sicherheitszuschläge**

Folgende Grundaufzeichnungen wurden während der Prüfung nicht vorgelegt:

1. Typenscheine für verschrottete Autos
2. Autoübernahme bei evt. Vermittlungsverkauf
3. die in Tz. 5 angeführten Autos wurden keine Belege vorgelegt bzw. keine Aufzeichnungen im Autobuch geführt.

Der Sicherheitszuschlag wurde in gleicher Höhe d. Gewinnerhöhung (Tz.3, Tz.4 d. NS) festgesetzt.

Weiters wurden stichprobenweise einige Lieferanten um Bekanntgabe ersucht, welche Autos an die Fa. T geliefert wurden. In diesem Zusammenhang wurden 4 Autos bekannt gegeben, die in der Buchhaltung keine Deckung fanden.

Zusammenfassend muss erwähnt werden, dass die Termineinhaltung für sämtlich angeforderte Belege als nicht fristgerecht zu bezeichnen war.

Schlussendlich wurde eine Zusammenfassung der Prüfungsfeststellungen dem Steuerberater und dem Pflichtigen zugesandt. Ein Termin für die Schlussbesprechung wurde angesetzt. Bei Nichteinhaltung werden diese Feststellungen festgesetzt. Dieser Termin wurde ein weiteres Mal bis zur Schlussbesprechung verschoben.“

In seiner **Replik auf die Ausführungen des Betriebsprüfers** vom 14. Juni 2005 führte der Steuerberater der Berufungswerberin (im Folgenden abgekürzt Bwin.) aus:

Bezüglich der übermittelten Stellungnahme erlaube ich mir nachstehende Ausführungen:

Herr T versteht unter Vermittlungsverkäufen, Verkäufe die direkt zwischen Verkäufer und Käufer abgewickelt werden und lediglich für die Vermittlung eine Provision verrechnet wird. Ein derartiger Verkaufsvorgang ist im gesamten Prüfungszeitraum nur einmal (02.05.00) vorgekommen.

Bezüglich der Inserate, die vom Prüfer nicht zugeordnet werden konnten, wurde bereits in einer Vorbesprechung dargelegt, dass zum überwiegenden Teil der Inserate sehr wohl zuordenbare Kfz vorhanden sind.

2000	Nissan 100	47/00
	Polo	07/01
	LKW	firmeneigener LKW
	Militäranh.	Herr T privat
2001	Golf TD	laufende Ein- und Verkäufe
	Astra	87/00
	Suzuki Vitara	60/01
	Mercedes 814	firmeneigener LKW
	Honda Civic	67/01
	Ford Transit	77/01 od. 02/02
	Golf TD	laufende Ein- u. Verkäufe
	Mazda 626	16/02
	Nissan Pr.	66/02
2002	Mit. Pajero	Privat PKW Frau T
	Peugeot 106	45/02
	Corsa	87/02
	Audi 80	10/02
	Suzuki	59/02
	Golf	82/03
	Corsa	87/02
	Omega	04/03

	Mits. Space	01/03
	Anhänger	firmeneigener Anhänger

Dass die Einkaufsdaten zeitlich nach den Inseraten liegen, ist wiederum dadurch begründet, dass die Kraftfahrzeuge erst angekauft werden, wenn ein Käufer gefunden wurde. Privatpersonen die ein Kraftfahrzeug verkaufen wollen, bevorzugen diese Vorgangsweise, da ein Verkauf über einen Autohändler einfacher ist, da dieser Garantie gewähren muss, was bei einem Verkauf direkt zwischen Privatpersonen nicht der Fall ist.

Es ist richtig, dass keine Belege betreffend Autoübernahme vorgelegt werden konnten und können, da es derartige Belege nicht gibt. Die Kraftfahrzeuge werden auf den Autoplatz gestellt und - falls ein Interessent auftritt - von der Fa. T angekauft. Sollte sich auch nach längerer Zeit keine Nachfrage ergeben, wird dieses Auto wieder abgeholt.

Es ist korrekt, dass Typenscheine von verschrotteten Autos nicht aufgehoben wurden. Es waren allerdings in der Buchhaltung die Rechnungen über die Abholung dieser Fahrzeuge enthalten. Diese Fahrzeuge wurden jahrelang auf einem hinteren Grundstück gestapelt. Anlässlich des Verkaufes dieses Grundstückes, musste es geräumt werden und die Schrottfahrzeuge wurden abgeholt. Da diese Fahrzeuge auch keinerlei Wert mehr darstellten, waren sie in den Inventuren nicht enthalten. Vom Prüfer wird daraus geschlossen, dass es Verkäufe von Teilen gab, die nicht in der Buchhaltung enthalten sind. Daraufhin wurde eine Aufstellung der Jahre 1993 bis 2002 verfasst, aus welcher die Entwicklung genau ersichtlich ist. (Eine Kopie des entsprechenden Absatzes des Schreibens v. 21.03.2005 lege ich bei). Hier wurde die Entwicklung des Unternehmens genau dargestellt und bekannt gegeben, dass in den Vorjahren beträchtliche Umsätze an Teilen getätigt und selbstverständlich auch verbucht wurden. Zudem ist in den Buchhaltungen auch ersichtlich, dass zwar in den ganzen Jahren laufend Altöl, aber lediglich im Jahr 1996 Altreifen entsorgt wurden. Eine Verschrottung von Fahrzeugen erfolgte in den Jahren 1993 bis 2000 nicht.

Wieder wird in der Stellungnahme darauf hingewiesen, dass Termine nicht eingehalten wurden bzw. Belege nicht vorgelegt wurden.

Ich habe dem Finanzamt (insbesondere den Betriebsprüfern, die laufende offene Prüfungsfälle zu diesem Zeitpunkt hatten) im Dezember 2004 mitgeteilt, dass ich wegen einer Operation ins Krankenhaus muss und voraussichtlich bis Ende Februar 2005 meiner Tätigkeit nicht nachgehen kann. Dies hat auch - ausgenommen in diesem Fall - keine Probleme ergeben, da es weder vorhersehbar noch abzuwenden war.

Umgehend nachdem ich wieder arbeiten konnte, wurde die Zusammenfassung der Prüfungsfeststellungen bearbeitet. Darin wurde in zahlreichen Punkten festgehalten, dass Belege angeblich fehlten oder - trotz Aufforderung - nicht vorgelegt worden sind. Zum wiederholten Male erlaube ich mir festzuhalten, dass dieser Vorwurf völlig ungerechtfertigt war und ist. Dem Prüfer standen während der Prüfung und auch nachher sämtliche Unterlagen zur Verfügung. Diese Unterlagen sind auch alle vorschriftsmäßig abgelegt und nummeriert. Die zusätzlich geführten Autobücher stimmen mit Kassabuch bzw. Bankbelegen sowie Buchhaltung überein.

Bei Bearbeitung der einzelnen Punkte, wurde festgestellt, dass sämtliche angeforderte Unterlagen in den übergebenen Belegen enthalten bzw. Feststellungen völlig unbegründet waren.

Diese zahlreichen Feststellungen haben jedoch letztlich zu der Schlussfolgerung von Herrn L geführt, dass die Aufzeichnungen meiner Klientin unzureichend und lückenhaft seien und somit bei jedem Punkt erhebliche Zurechnungen angesetzt wurden. Dies waren im Einzelnen:



- Streichung eines jährlichen Vorsteuerbetrages für PKW-Treibstoff von ATS 10.000,- bzw. € 700,--. Sämtliche Treibstoffbelege waren in der Buchhaltung enthalten und daraus war ersichtlich, dass der Treibstoff für PKW insgesamt nur ATS 16.200,-- bzw. ATS 18.400,-- betragen hat und im Jahr 2002 der Treibstoff für PKW getrennt gebucht wurde und auch keine Vorsteuer geltend gemacht wurde.
- Über den Fremdwährungskredit lagen dem Prüfer alle Belege seit Aufnahme des Kredites (auch des Kredites vor Umwandlung in einen Fremdwährungskredit) vor und somit wurden die geplanten Zurechnungen von ATS 397.000,-- sowie € 8.167,78 gestrichen.
- Die Inventuren stimmen mit den Aufzeichnungen überein; lediglich bei der Erstellung des Jahresabschlusses 2001, wurde von der Bilanzierungskraft meiner Kanzlei die Umbuchung eines verkauften Fahrzeuges aus dem Vorjahr übersehen. Dieser Fehler ist bei der Bilanzerstellung passiert und war auch offen ausgewiesen. Da die Höhe der Inventuren für den Prüfer nicht glaubhaft war, wurden die Anzahl und die Stehzeit der Fahrzeuge aufgelistet.
- Angebliche Differenzen zwischen Preisangaben der Lieferanten und Eintragungen im Autobuch haben sich ebenfalls als unbegründet herausgestellt. Auf übermittelten Kontoauszügen der Lieferanten waren die Fahrzeuge mit dem Nettowert verbucht, die an meine Klientin ausgestellten Rechnungen enthielten jedoch keine abziehbare Vorsteuer. Die Eintragungen in Autobuch und Kassa bzw. Banküberweisungen waren daher völlig korrekt.
- Zu den Inseraten waren sehr wohl zahlreiche entsprechende Fahrzeuge in den Autobüchern enthalten.
- Zu den fehlenden Belegen wurde festgestellt, dass der Einkauf des Fahrzeuges von der Fa. P sehr wohl in den Belegen enthalten ist; jedoch erst mit 02.01.2003, da das Fahrzeug erst an diesem Tag abgeholt und bezahlt wurde.

Zu den anderen 3 Fahrzeugen stellt meine Klientin nochmals fest, dass diese Fahrzeuge nicht von ihr gekauft wurden und daher auch keine entsprechenden Belege (weder Rechnungen noch Zahlungen) vorhanden sind.

- Bezüglich der fehlenden Kaufverträge gab es die Aufforderung, diese Mängel zu klären. Die Kaufverträge waren in der Belegsammlung an richtiger Stelle und mit richtiger Nummerierung enthalten. Allerdings bei Bezahlung von 2 oder mehreren Kaufverträgen wurden diese zusammengeheftet, da sie auf einmal bezahlt wurden oder ein Scheck über die Gesamtsumme ausgestellt wurde. Für diese "Aufzeichnungsmängel" wurde ebenfalls eine Hinzurechnung von jährlich ATS 150.000,-- bzw. € 10.000,-- angesetzt.

Es war natürlich zeitaufwendig alle Belege aus der Belegsammlung zu kopieren und vorzulegen und beanspruchte eine gewisse Zeit. Obwohl sich damit herausgestellt hat, dass ein Großteil der Feststellungen völlig unbegründet war und auch nicht dadurch zu rechtfertigen ist, dass seitens meiner Klientin oder meiner Kanzlei Unterlagen nicht vorgelegt worden seien (diese waren immer vorhanden), wurde wieder festgestellt, dass die Aufzeichnungen nicht korrekt seien. Tatsächlich waren die Unterlagen vollständig und auch zahlenmäßig richtig, sie wurden nur vom Prüfer übersehen bzw. wurden Brutto und Nettobeträge gegenüber gestellt."

Die in der obigen Stellungnahme **erwähnte Beilage** hat folgenden Inhalt:

„8/01	2.952,20	
-------	----------	--

9/01	1.823,40	
10/01	1.120,40	
11/01	1.178,20	
12/01	1.243,80	gesamt btto ATS 18.415,50
		enthaltene USt 3.069,25

Im Jahr 2002 wurden die Kosten bereits separat gebucht und bei den PKW-Kosten keine Vorsteuer abgezogen, somit kann im Jahr 2002 keine zusätzliche Vorsteuerkürzung vorgenommen werden.

Zu Tz 5) Bezüglich Inventuren erlaube ich mir folgendes festzuhalten:

Die durchschnittliche Zeit zwischen Ein- und Verkauf der Kraftfahrzeuge liegt unter einem Monat.

Im Jahr 2000 wurden von 116 eingekauften Kfz lediglich 13 nach einem Ablauf von mehr als einem Monat verkauft. Im Jahr 2001 waren dies von 84 eingekauften Kfz insgesamt 10 und im Jahr 2002 von 92 Kfz insgesamt 9.

Zudem wurden im Dezember der einzelnen Jahre nur wenige Kfz eingekauft; 2000 7 Kfz, 2001 2 Kfz und 2002 1 Kfz. Somit ist es m. E. plausibel und nachvollziehbar, dass nur eine geringe Anzahl von Kfz zum 31.12. eines Jahres vorhanden waren.

Zu Tz 6) Bis zum Jahr 1995 wurden von der Fa. T jährlich rund 300 Fahrzeuge eingekauft. In den Folgejahren war der Geschäftsgang rückläufig (1996 222 Kfz, 1997 158 Kfz, 1998 152 Kfz, 1999 120 Kfz). Bis 1995 wurden auch noch Neuwagen verkauft. Selbstverständlich mussten insbesondere in dieser Zeit immer wieder schrottwerte Kfz zurückgenommen werden. Diese Schrottfahrzeuge wurden auf jenem Grundstück gelagert, welches im November 2000 verkauft wurde. Dies war auch der Grund, weshalb am 10.10.2000 14 PKW und am 11.10.2000 nochmals 11 PKW von der Fa. N abgeholt wurden. Es ist korrekt, dass diesbezügliche Typenscheine nicht aufliegen, aber der zeitliche Zusammenhang zeigt sehr wohl, dass diese Kfz vorhanden waren und zur Verschrottung abgeholt wurden. Es ist auch nicht richtig, dass keine Erlöse bezüglich Teile oder Reifen vorhanden sind. Diese waren in den Jahren 1993 ATS 237.500,--, 1994 ATS 208.900,--, 1995 ATS 136.600,--, 1996 ATS 88.100,--, 1997 ATS 60.700,--, 1998 ATS 15.980,--, 1999 ATS 6.470,--, 2000 ATS 3.670,--, 2001 ATS 1.800,-- und 2002 € 0,--.

Weiters ist festzuhalten, dass laufend Altöl entsorgt wurde, aber lediglich im Jahr 1996 Altreifen entsorgt wurden. Eine Verschrottung von Fahrzeugen erfolgt jedenfalls bis 1993 nicht.

Alle diese Tatsachen weisen eindeutig daraufhin, dass keinerlei Veranlassung besteht, im Jahr 2000 eine Hinzuschätzung vorzunehmen.“

Mit **Vorlagebericht vom 4. Juli 2005** legte das Finanzamt die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

---

***Über die Berufung wurde erwogen:***

**Rechtslage:** 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. Zu schätzen ist gemäß § 184 Abs. 2 BAO 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 nach Abs. 1 wesentlich sind.

Ferner ist gemäß § 184 Abs. 3 BAO dann zu schätzen, wenn die Bücher oder Aufzeichnungen eines Abgabepflichtigen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Aufgrund dieser gesetzlichen Bestimmung ergibt sich, dass schon formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel in die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nach sich zu ziehen vermögen, die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde begründen, wobei es eines Nachweises der Behörde, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, nicht bedarf. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen (VwGH vom 30.11.1999, 94/14/0173).

Ziel der Schätzung ist es, die Besteuerungsgrundlagen festzustellen, die die größte Wahrscheinlichkeit für sich haben (VwGH 22.6.83, 83/13/0051). Die Wahl der Schätzungsmethode steht dabei der Behörde im Allgemeinen frei, doch muss das Verfahren einwandfrei abgeführt und die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein. Ob eine Kombination von Schätzungsmethoden (kalkulatorische Schätzung, Schätzung nach dem Vermögenszuwachs, etc.) angewendet wird, hängt von den Gegebenheiten im Einzelfall ab und wird von dem Ziel jeder Schätzung bestimmt, den tatsächlichen Verhältnissen so nahe wie möglich zu kommen. Die Schätzungsberechtigung als auch das Schätzungsergebnis sind zu begründen.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung. Eine Schätzung ist aber nicht ein Akt des Ermessens, sondern das Ergebnis von Überlegungen, die sich an einen bestimmten Tatbestand knüpfen. Ob und inwieweit ein Sicherheitszuschlag vorzunehmen ist, hängt von den Besonderheiten des Schätzungsfalles ab.

Gemäß § 166 BAO kommt im Abgabenverfahren als Beweismittel alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Nach ständiger Rechtsprechung hat weiters die Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (freie Beweiswürdigung gem. § 167 Abs. 2 BAO).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (z.B. VwGH 8.9.1992, 89/14/0014; 15.5.1997, 95/15/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; oder 26.11.1998, 95/16/0222). Ziel der Schätzung ist es nämlich, die Besteuerungsgrundlagen möglichst zutreffend festzustellen, und zwar so, dass das Ergebnis die größere Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat, um auf diese Weise den tatsächlichen abgabenrechtsbedeutsamen Verhältnissen und wirtschaftlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1914 und VwGH 26.11.1998, 95/16/0222; 28.5.2002, 99/14/0021 oder 2.7.2002, 2002/14/0003).

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht nach ständiger Rechtsprechung des VwGH die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung von Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

### **Beweiswürdigung:**

Im Betriebsprüfungsbericht wird festgestellt, dass für diverse Autos Inserate aufgegeben wurden, jedoch keine Aufzeichnungen über Ein- oder Verkauf oder einen Vermittlungsverkauf vorhanden wären.

Im der **Berufungsschrift vom 11. Mai. 2005** wird festgehalten: "Tatsache ist, dass der überwiegende Teil der inserierten Fahrzeuge in den Autobüchern enthalten sind und dies auch dargelegt wurde. Bei jenen Autos, die nicht in den Autobüchern aufscheinen, handelt es sich um Fahrzeuge, die von Eigentümern übergeben werden, jedoch nur dann angekauft werden, wenn sich ein Käufer findet. Ist dies nicht der Fall, werden die Kfz zurückgegeben, nicht angekauft und finden daher auch keinen Niederschlag in den Aufzeichnungen."

Des Weiteren wird hinsichtlich Verschrottung von Fahrzeugen u.a. angeführt: „Einen Niederschlag in der Inventur fanden diese "Restbestände" nicht, da sie keinerlei Wert mehr hatten."

In der **Stellungnahme vom 14. Juni 2005** wird u.a. angeführt: "Bezüglich der Inserate, die vom Prüfer nicht zugeordnet werden konnten, wurde bereits in einer Vorbesprechung dargelegt, dass zum überwiegenden Teil der Inserate sehr wohl zuordenbare Kfz vorhanden sind."

.....

Es ist richtig, dass keine Belege betreffend Autoübernahme vorgelegt werden konnten und können, da es derartige

Belege nicht gibt.

.....

„Es ist korrekt, dass Typenscheine von verschrotteten Autos nicht aufgehoben wurden.“

Allein aus diesem Vorbringen der Bwin. wird deutlich, dass jedenfalls Aufzeichnungsmängel in gehäufte Form vorhanden sind, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen nach sich zu ziehen vermögen und daher die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde begründen. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann daher von der Bwin. dem Finanzamt an der Schätzung nicht erfolgreich entgegen getreten werden, da sie zur Schätzung begründeten Anlass gegeben hat.

Auch die Höhe der Zuschätzung lt. Tz. 4 des Betriebsprüfungsberichts ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates in Hinblick auf die nicht durch Verkäufe abgedeckte Inserate als angemessen anzusehen.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung.

In Hinblick auf die weiteren festgestellten (siehe Tz 5 und Tz 6 der Niederschrift über die Schlussbesprechung) Aufzeichnungsmängel gibt es auch an der Zulässigkeit und Rechtmäßigkeit der Verhängung des Sicherheitszuschlages in angemessener Höhe nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine Zweifel.

Die Schätzung erfolgte damit nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zu Recht und kam - soweit möglich - der Höhe nach den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe. Wer zur Schätzung Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 19.3.2002, 98/14/0026; 27. 8. 2002, 96/14/0111).

Der Berufung konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Linz, am 14. Juni 2010