



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Umsatzsteuer 1997, 1998 und 1999 sowie Einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 1997, 1998 und 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer sind die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben (in Schilling) den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

In Euro beträgt die Umsatzsteuer daher:

1997	1998	1999
6.618,00	5.692,00	7.448,00

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO in der folgenden Höhe festgestellt (Beträge in Schilling):

	1997	1998	1999
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	253.188,00	193.642,00	323.044,00
Anteil EE	241.594,00	176.821,00	316.522,00
Anteil RE	11.594,00	16.821,00	6.522,00

In Euro betragen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb daher:

	1997	1998	1999
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	18.400,00	14.072,00	23.476,00
Anteil EE	17.557,00	12.850,00	23.002,00
Anteil RE	843,00	1.222,00	474,00

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheid ausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

An der Berufungswerberin, einem Installationsunternehmen (Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen) sind EE als persönlich haftender Gesellschafter und Geschäftsführer und RE als Kommanditistin beteiligt.

Anlässlich einer für die Jahre 1997, 1998 und 1999 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung erhöhte die Prüferin Umsatz und Gewinn der Streitjahre um einen Sicherheitszuschlag

von jeweils 30.000,- S mit der Begründung, Kalkulationsgrundlagen seien nicht vorgelegt, die Differenzen bei der Stundenkalkulation seien nicht zur Gänze geklärt und zwei Bareinkäufe seien nicht nachgewiesen worden. Das Finanzamt folgte bei der Erlassung der Umsatzsteuerbescheide und der Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Streitjahre den Feststellungen der Prüferin.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung brachte EE vor, er verfüge als Einmannbetrieb nur über eine sehr eingeschränkte Büroorganisation und habe bei seinen umfangmäßig überschaubaren Aufträgen die Kalkulationsgrundlagen sozusagen im Kopf. Bei den Baustellenbesichtigungen könne er dem Auftraggeber sofort den Preis bekannt geben, den er auch immer einhalte. Durch den geringen Büroaufwand könne er ein angemessenes Ergebnis erzielen. Die Betriebsaufzeichnungen, die von seiner Gattin äußerst gewissenhaft geführt werden, seien keinesfalls mangelhaft. Wenn ihm vorgeworfen werde, dass zwei Bareinkäufe nicht als Ausgabe eingetragen worden seien, könne er nur vermuten, dass sich irgendeine Person einen Vorteil habe verschaffen wollen und auf seinen Namen billiger eingekauft habe. Die Prüferin habe übrigens erklärt, dass einer der beiden Bareinkäufe wieder gutgeschrieben worden sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde damit begründet, dass die Aufzeichnungen der Bw. infolge formeller Mängel nicht ordnungsgemäß im Sinn des § 131 BAO geführt worden seien. Die im Rahmen der Betriebsprüfung erstellte Stundenkalkulation habe eine größere Abweichung gegenüber den erklärten Einnahmen aus der Monteurtätigkeit ergeben. Diese Abweichungen hätten im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens nicht hinreichend aufgeklärt werden können. Die Kalkulationsgrundlagen für die Erstellung der Anbote bzw. die Stundenaufzeichnungen seien nicht vorgelegt worden. Außerdem sei durch Erhebungen der Prüferin bei Lieferfirmen der Bw. festgestellt worden, dass zwei Bareinkäufe nicht erfasst worden seien. Da die Kalkulation, die der Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Führung der Aufzeichnungen dienen solle, nicht aufgeklärte Abweichungen ergeben habe, Kalkulationsgrundlagen und Aufzeichnungen nicht vorgelegt worden und zwei Bareinkäufe nicht erfasst worden seien, sei eine Schätzungsberichtigung bzw. die Berechtigung zur Festsetzung eines Sicherheitszuschlages jedenfalls gegeben. Auch die Ausführungen in der Berufung haben keine Aufklärung der festgestellten Kalkulationsdifferenzen und der Nichtverbuchung der Bareinkäufe ergeben.

Im Vorlageantrag führte EE aus, es sei zutreffend, dass er keine Kalkulationsunterlagen habe vorlegen können, weil keine vorhanden seien. Wie er bereits dargelegt habe, könne er bei seinen umfangmäßig überschaubaren Arbeitsleistungen die Preise ohne schriftliche

Ausführungen rechnen und dem Auftraggeber bekannt geben. Es komme auch vor, dass Kunden mit von Mitbewerbern bekannt gegebenen Preisen zu ihm kommen und er dann nur einen entsprechenden Abschlag zu machen brauche um den Auftrag zu erhalten. Deshalb verrechne er – vor allem bei größeren Aufträgen – Pauschalbeträge, wie dies in seinen Rechnungen zum Ausdruck komme. Zahlreiche Materiallieferungen seien auch ohne Arbeitsleistung durch ihn erfolgt. Genau detaillierte Rechnungen würden von ihm hauptsächlich bei Kleinaufträgen, insbesondere bei Versicherungsfällen, gelegt. Hinsichtlich des Vorwurfs, er habe zwei Bareinkäufe nicht aufgezeichnet, entgegnete EE, in einem Fall habe ein Bekannter von ihm (Herr E.) ohne sein Wissen auf seinen Namen eine Badewanne gekauft. Er habe ihn zur Rede gestellt, worauf der entsprechende Beleg storniert und ein neuer Beleg auf den Namen des Erwerbers ausgestellt worden sei. Betreffend des zweiten angeblich nicht aufgezeichneten Einkaufs könne er nicht feststellen, wer diesen getätigt habe. Offensichtlich habe eine nicht mehr eruierbare Person seinen Namen missbraucht.

Aufgrund dieses Vorbringens wurde die Prüferin um eine schriftliche Stellungnahme ersucht. Unter Hinweis auf den gleichzeitig vorgelegten Arbeitsbogen stellte die Prüferin nochmals ihre Kalkulation dar und wies auf die im Arbeitsbogen in Kopie abgehefteten strittigen Rechnungen hin (nicht erfasste Bareinkäufe), die sie im Zuge von Erhebungen bei Lieferanten der Bw. erhalten habe. Zur Frage der bloßen Materiallieferungen führte sie aus, EE habe in einem Schreiben vom 28. Mai 2000 erklärt, an die Baustelle des Herrn D. nur Material geliefert, dort aber keine Montage durchgeführt zu haben. Anlässlich der Befragung durch den Abgabenrechtlichen Erhebungsdienst habe Herr D. jedoch angegeben, EE habe auch Arbeitsleistungen erbracht. Diese werden aber erst abgerechnet. Bei der Schlussbesprechung habe dann auch EE erklärt, die Arbeitsleistungen bei Herrn D. werden erst in den folgenden Wochen abgerechnet.

Die Stellungnahme der Prüferin wurde der Bw. schriftlich vorgehalten. Anlässlich einer persönlichen Vorsprache erklärte EE, zur Kalkulation der Prüferin keine konkreten Angaben machen zu können. Er wiederholte vor allem, dass er keine Stundenaufzeichnungen vorlegen könne, weil er keine geführt habe und legte nochmals dar, wie er seine Angebote erstelle. Materiallieferungen ohne Erbringung einer Arbeitsleistung seien eher selten vorgekommen. Ob es sich bei den im Arbeitsbogen befindlichen Rechnungen um jene handle, hinsichtlich derer die Prüferin festgestellt habe, er habe sie nicht erfasst, könne er nicht sagen, weil er sich an diese Rechnungen nicht mehr erinnern könne. Er könne daher auch nicht erklären, wie es zu dieser (angeblichen) Nichterfassung habe kommen können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen 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 und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Unbestritten ist, dass Stundenaufzeichnungen, die EE nach Ansicht der Prüferin der Erstellung seiner Anbote und Abrechnungen zugrunde legen hätte müssen, nicht vorgelegt wurden. EE gab dazu an, dass er derartige Stundenaufzeichnungen nicht habe vorlegen können, weil er keine geführt habe. Die Prüferin nahm daraufhin eine Nachkalkulation vor, um die Richtigkeit der Aufzeichnungen der Bw. zu überprüfen. Dabei stellte sie erhebliche Abweichungen gegenüber den Aufzeichnungen der Bw. fest, die nach Ansicht der Prüferin darauf zurückzuführen seien, dass eine zu geringe Anzahl von Arbeitsstunden verrechnet worden sei. Die von ihr festgestellte Differenz habe bei der Schlussbesprechung nicht aufgeklärt werden können. Im Berufungsverfahren brachte EE in diesem Zusammenhang jedoch vor, bei seinen umfangmäßig überschaubaren Aufträgen habe er die Kalkulationsgrundlagen sozusagen im Kopf. Bei Baustellenbesichtigungen könne er dem Auftraggeber sofort den Preis bekannt geben, den er auch immer einhalte. Es komme auch vor, dass Kunden mit von Mitbewerbern bekannten gegebenen Preisen zu ihm kommen und er dann nur einen entsprechenden Abschlag zu machen brauche, um den Auftrag erteilt zu bekommen. Deshalb verrechne er – vor allem bei größeren Aufträgen – Pauschalbeträge.

Damit wurde glaubhaft dargelegt, warum keine Stundenaufzeichnungen geführt wurden und dass die Bw. bei vielen Aufträgen nicht alle tatsächlich von EE erbrachten Arbeitsstunden verrechne bzw. verrechnen könne. Die Kalkulation der Prüferin ist nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz daher nicht geeignet, die Richtigkeit der Aufzeichnungen der Bw. zu widerlegen.

Die Prüferin hat jedoch auch festgestellt, dass bei der Bw. zwei Eingangsrechnungen nicht erfasst worden seien. Beide Rechnungen wurden von Lieferanten der Bw. erstellt. Die Feststellung der Prüferin, dass einer der beiden Einkäufe (zum Teil) rückgängig gemacht und der entsprechende Betrag zurückbezahlt wurde, erklärt nicht, warum die ursprüngliche

Rechnung bei der Bw. nicht erfasst worden war. Diese Nichterfassungen konnte auch EE nicht erklären bzw. machte er dazu widersprüchliche Angaben. Die Behauptung, es habe sich vermutlich irgend eine Person (in einem Fall sei das Herr E. gewesen, im anderen Fall eine nicht mehr eruierbare Person) dadurch einen Vorteil verschaffen wollen, dass sie auf den Namen, aber ohne Wissen der Bw. billiger eingekauft habe, überzeugt nicht. Das Vorbringen, Herr E. habe auf den Namen der Bw. eine Badewanne gekauft, woraufhin er von EE zur Rede gestellt, der Beleg storniert und ein neuer Beleg auf den Namen des tatsächlichen Erwerbers ausgestellt worden sei, wurde nicht nachgewiesen. Abgesehen davon, dass laut strittigem Beleg nicht eine Badewanne, sondern ein Waschtisch gekauft worden war, gab EE anlässlich einer persönlichen Vorsprache bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz an, er kenne Herrn E. überhaupt nicht. Es ist daher davon auszugehen, dass die beiden strittigen Rechnungen zu unrecht von der Bw. nicht erfasst worden waren. Bei mangelhaften Aufzeichnungen aber kann angenommen werden, dass nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge von der Bw. nicht erfasst wurden. Die Schätzungsberichtigung für diese beiden Jahre (1997 und 1998), für die nachgewiesen ist, dass Eingangsrechnungen nicht erfasst wurden, ist daher jedenfalls gegeben. Ist die Schätzungsbefugnis gegeben, so steht die Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (vgl. dazu zB VwGH vom 17.12.1993, 91/17/0196). Die Anwendung eines so genannten Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung. Da die Beträge in den beiden nicht erfassten Rechnungen relativ gering sind, wird die Höhe der Sicherheitszuschläge mit nur 20.000,- S festgesetzt. Die Hinzurechnung dieser Beträge jeweils zu Umsatz und Gewinn erfolgt nur für die Jahre 1997 und 1998, für die entsprechende Feststellungen vorliegen.

Die Feststellung der Prüferin, die Bw. habe laut ihren Aufzeichnungen bei einigen Kunden nur Material geliefert, aber keine Arbeitsleistungen erbracht, hat EE bestätigt. Die Prüferin konnte jedoch in keinem Fall nachweisen, dass die Bw. bei einem dieser Kunden eine Arbeitsleistung erbracht, diese in ihren Aufzeichnungen aber nicht erfasst habe. Auch im Fall des Herrn D. stellte sich letztlich heraus, dass die Abrechnung der Arbeitsleistungen lediglich erst später erfolgen sollte. Diese Feststellung hatte auf die Schätzung der Höhe der Bemessungsgrundlagen der Bw. daher keinen Einfluss.

Beilage: 3 Berechnungsblätter