

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) führte im Berufungszeitraum ein Cafe-Pub und erzielte hieraus Einkünfte aus Gewerbetrieb.

Als Ergebnis einer Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2003 umfassenden Außenprüfung traf der Prüfer die Feststellung (Tz 1 des Prüfberichts), dass der Bw für das von 17. Oktober 2001 bis 9. Oktober 2003 betriebene Cafe lediglich im Zeitraum Oktober 2001 bis Juli 2002 Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben habe. Die für das Jahr 2001 eingereichten Steuererklärungen seien materiell unrichtig, für die Jahre 2002 und 2003 seien überhaupt keine Steuererklärungen abgegeben worden. Die dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen hätten sich auf eine unvollständige, eine Ermittlung der Bemessungsgrundlagen nicht ermöglichte Belegsammlung beschränkt. Die Besteuerungsgrundlagen seien daher zu schätzen.

Unter Tz 2 des Prüfberichts wird zur Schätzung näher ausgeführt, dass der Umsatz nach Maßgabe der vorhandenen Voranmeldungen und der lückenhaften Belegsammlung folgendermaßen zu ermitteln sei:

2001:	Zahllast lt. UVA = Zahllast lt. BP (=162,64 €)
2002:	Zahllast lt. UVA (6 Monate) = 3.709,00 €, Zahllast lt. BP (=x2) = 7.418,00 €
2003:	Zahllast lt. UVA 0; die Zahllast für 9 Monate des Jahres 2003 werde in Anlehnung für 2002 mit 5.570,00 € (7.418 x 0,75) zuzüglich einer Umsatzsteuer für die Geschäftsveräußerung von 2.500,00 €, insgesamt mit 8.070,00 € festgesetzt.

Die jeweiligen UVA-Zahllisten ließen keine Trennung der Umsätze nach Steuersätzen sowie keine Feststellung der jeweiligen Vorsteuern zu. Die Schätzung beruhe daher auf den Zahllisten.

Auf diese Weise ermittelte der Prüfer folgende Bemessungsgrundlagen und Umsatzsteuern:

	2001	2002	2003
steuerpflichtige Umsätze 20%:	11.189,88 S	37.090,00 €	40.350,00 €
Umsatzsteuer:	2.237,98 S	7.418,00 €	8.070,00 €

Bezüglich Gewinnermittlung führt der Prüfer unter Tz 2 weiter aus, dass diese unter Berücksichtigung von Vergleichsbetrieben, Lebenshaltungskosten und branchenüblicher Kennzahlen durchgeführt werde. Außergewöhnliche Geschäftsfälle sowie der Betriebserwerb und die Betriebsveräußerung würden außer Ansatz gelassen.

Die bisher mit 0 erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien daher im Schätzungswege mit folgenden Beträgen anzusetzen:

	2001	2002	2003
Einkünfte aus Gewerbebetrieb:	3.800,00 € (52.289,14 S)	15.200 €	11.400 €

Das Finanzamt erließ diesen Feststellungen Rechnung tragende Umsatz- und

Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003.

Gegen diese Bescheide erhob der Bw mit jeweils separatem Schreiben vom 17. Mai 2005 Berufung.

In den Einkommensteuer betreffenden Schriftsätzen bringt der Bw Folgendes vor:

Die jeweils geforderte Summe entspreche nicht den Tatsachen. Im Jahr 2001 und im Jahr 2002 sei mit dem Betrieb kein Einkommen erwirtschaftet worden. Das Jahr 2001 habe mit einem negativen Ergebnis geendet. Die Schätzung der Betriebspflege könne durch vollständig vorhandene Belege (mit Ausnahme der bei einem Einbruchsdiebstahl abhanden gekommenen) widerlegt werden. Auf Grund der Betriebsgründung hätten sich naturgemäß hohe Investitionen ergeben, die auch durch einen guten Betriebsstart in den ersten Monaten nicht wett zu machen gewesen wären.

Für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Mai 2002 könne die Schätzung durch Kassenbuch/Bilanzliste Steuerberatung + Belege + Bankbelege, für den Zeitraum 1. Juni 2002 bis 31. Dezember 2002 durch händisches Kassabuch + Belege + Bankbelege widerlegt werden. Aus diesen Belegen sei ersichtlich, dass der Betrieb von Jänner bis April 2002 Gewinne erwirtschaftet hätte. Durch die notwendige Anschaffung eines Firmenfahrzeuges auf Leasingbasis, starke Umsatzeinbußen im Sommer 2002, welche sich bis Betriebsende im Oktober 2003 fortsetzen, und andere Betriebsaufwände seien jedoch die Gewinne geschwunden. So sei bis zum Jahresende mit einem negativen Ergebnis von 5.013,00 € abgeschlossen worden.

Im Zeitraum 1. Jänner bis 30. September 2003 sei ein Einkommen von 1.395,00 € erwirtschaftet worden. Dieses Ergebnis setze sich aus der Verlustfortschreibung von 2002, dem laufenden Verlust des Jahres 2003 sowie dem Gewinn aus dem Betriebsverkauf zusammen.

Die Schätzung der Außenprüfung könne durch vollständig vorhandene Belege für den Zeitraum 1. Jänner bis 30. Juni 2003 widerlegt werden. Die Belege für Juli bis September 2003 seien in Verlust geraten.

In den Umsatzsteuer betreffenden Schriftsätze bringt der Bw Folgendes vor:

Die jeweils geforderte Summe entspreche nicht den Tatsachen. Die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 und für Jänner bis Juni 2002 sei zur Gänze entrichtet worden. Für Juli bis Dezember 2002 wäre eine Umsatzsteuer von gerundet 1.416,00 € fällig.

Die Schätzung der Außenprüfung könne durch vollständig vorhandene Belege (ausgenommen die bei einem Einbruchsdiebstahl abhanden gekommenen) bzw. für den Zeitraum Jänner bis Mai 2002 durch Kassenbuch/Bilanzliste Steuerberatung + Belege + Bankbelege, für den Zeitraum Juni bis Dezember 2002 durch händisches Kassabuch + Belege + Bankbelege widerlegt werden. Auf Grund der Betriebsgründung notwendige Investitionen hätten Umsatzsteuerguthaben bewirkt. Aus den Belegen sei ersichtlich, dass der Betrieb bis einschließlich April 2002 Gewinne erwirtschaftet habe, jedoch die notwendige Anschaffung eines Firmenfahrzeuges auf Leasingbasis sowie starke Umsatzeinbußen seit Oktober 2003 die Bemessung der Umsatzsteuer stark beeinflusst hätten.

Für das Jahr 2003 könne auf Grund großteils vorhandener Belege (lediglich für die Monate Juli bis September 2003 seien die Belege in Verlust geraten) von einer Umsatzsteuerschuld von gerundet 3.250,00 € ausgegangen werden. Es sei bei der Schätzung nicht berücksichtigt worden, dass sich durch die notwendige Anschaffung eines Firmenfahrzeuges und zusätzliche Umsatzeinbußen die Berechnung der Umsatzsteuer entscheidend geändert habe.

Mit Ergänzungsschreiben vom 11. Juli 2005 trug das Finanzamt dem Bw auf, den Bestimmungen der §§ 124 f BAO entsprechende Jahresabschlüsse vorzulegen, aus denen hervorgehe, dass die Schätzung nicht den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen entspreche.

Am 10. Oktober 2005 erließ das Finanzamt abweisende Berufungsvorentscheidungen, in deren Begründung darauf hingewiesen wurde, dass der Bw die verlangten Jahresabschlüsse nicht vorgelegt habe.

In den dagegen eingebrochenen Vorlageanträgen wendet der Bw ein, dass die vorgelegten Belege/Bilanzen nicht als Beweismittel berücksichtigt worden seien.

Der Prüfer führt dazu in einer Stellungnahme vom 16. Jänner 2006 aus, dass im Zuge des Prüfungsverfahrens eine unvollständige Belegsammlung, nicht chronologisch geführte Paragon-Blöcke, diverse Bankkontenauszüge und für Oktober bis Dezember 2001 ein Buchungsjournal des damals bevollmächtigten Steuerberaters vorgelegt worden seien. Teile der Belegsammlung seien laut Angaben des Bw gestohlen worden bzw. verloren gegangen. Die Besteuerungsgrundlagen seien daher im Schätzungswege ermittelt worden. Die Berufungen wiederholten lediglich die schon im Prüfungsverfahren erteilten Auskünfte. Auf Grund des Ergänzungsersuchens seien die bereits im Prüfungsverfahren vorgelegten Unterlagen, ergänzt um ein offensichtlich nachträglich händisch erstelltes Journal, beigebracht worden.

Der unabhängige Finanzsenat hielt dem Bw mit Schreiben vom 7. August 2006 diese Stellungnahme zur Gegenäußerung vor. Gleichzeitig wurde dem Bw aufgetragen, hinsichtlich der Umsatzsteuer 2001 bis 2003 und Einkommensteuer 2001 betreffenden Berufungen den Mangel einer fehlenden Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (§ 250 Abs. 1 lit. c BAO), zu beheben.

Mit Schreiben vom 30. September 2006 teilte der Bw dazu mit, dass sich aus dem Betriebsjahr 2001, belegt durch das Buchungsjournal des Steuerberaters, keine Umsatzsteuerschuld ergeben hätte. Der Umsatzsteuerbescheid 2001 sei daher durch 0,00 € zu ersetzen. Aus dem Betriebsjahr 2002 ergebe sich, belegt durch ein händisches Journal und vollständig vorhandene Belege, eine Umsatzsteuerschuld von 1.416,00 €, weshalb der Umsatzsteuerbescheid 2002 durch 1.416,00 € zu ersetzen sei. Für das Jahr 2003 würde die durch händisches Journal und vorhandene Belege 1/03-6/03 sowie Durchrechnung 7/03-9/03 belegte Umsatzsteuerschuld 3.250,00 € betragen. Der Umsatzsteuerbescheid 2003 sei daher durch 3.250,00 € zu ersetzen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2001 seien mit 0,00 € anzusetzen. Auch im Einkommensteuerbescheid des Jahres 2002 seien die Einkünfte aus Gewerbebetrieb durch 0,00 €, im Einkommensteuerbescheid des Jahres 2003, für welches sich geringe Einkünfte in Höhe von 1.395,00 € ergeben hätten, durch 300,00 € zu ersetzen.

Ferner brachte der Bw in diesem Schreiben vor, dass er im Prüfungsverfahren sämtliche vorhandenen Belege, chronologisch nummeriert, vorgelegt habe. Nur einige Belege aus bei der Betriebseröffnung angeschafften Baumaterialien und Einrichtungen hätten gefehlt. Manche der gestohlenen Belege hätten durch Kopien rekonstruiert werden können. Der Prüfer habe die vorhandenen Belege nicht geprüft. Die bereits vorgelegten Belege habe der Bw nachträglich durch ein händisches Journal dokumentiert. Die für Juli bis September 2003 gesammelten Belege seien beim Verkauf des Lokals in Verlust geraten, weshalb die fehlenden Umsätze aus dem Monatsdurchschnitt der Monate im Jahr 2003 errechnet worden seien.

Aus dem Einkommensteuerakt des Bw wird Folgendes festgestellt:

Die für das Jahr 2001 eingereichte Umsatzsteuererklärung weist steuerpflichtige Umsätze in Höhe von 27.774,01 € (dass es sich um einen Euro-Betrag handelt, ergibt sich aus einem den Steuererklärungen beigelegten Schreiben vom 14. Oktober 2003) und eine Umsatzsteuerschuld von 1.810,32 € aus. In der Einkommensteuererklärung 2001 findet sich unter Einkünften aus Gewerbebetrieb der Vermerk „keine“.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach § 184 Abs. 3 BAO ist zu schätzen, 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.

Gemäß §§ 124 bis 126 BAO haben Abgabepflichtige für Zwecke der Erhebung der Abgaben Bücher zu führen oder ihre Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben aufzuzeichnen und zum Ende eines jeden Jahres zusammenzurechnen. Die nach den Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sollen gemäß § 131 BAO u.a. der Zeitfolge nach geordnete, vollständige, richtige und zeitgerechte Eintragungen enthalten, Bareingänge und Barausgänge bzw. Bareinnahmen und Barausgaben sollen täglich in geeigneter Weise festgehalten werden, die Bezeichnung der Konten und Bücher soll erkennen lassen, welche Geschäftsvorgänge auf diesen Konten bzw. in diesen Büchern verzeichnet werden.

Der Bw hat keine den Vorschriften des § 131 BAO entsprechenden Aufzeichnungen geführt. Er hat auch auf das nach Berufungserhebung ergangene Ergänzungsersuchen des Finanzamtes hin keine Gewinnermittlung, sei es durch Betriebsvermögensvergleich, sei es durch Einnahmen- Ausgabenrechnung, vorgewiesen. Entgegen der Behauptung des Bw wurden in

den Berufungen erwähnte Kassenbücher ebenso wenig vorgelegt wie in den Vorlageanträgen genannte Bilanzen. Die Feststellung des Prüfers in seiner Stellungnahme vom 16. Jänner 2006, der Bw habe in Befolgung des Ergänzungsersuchen lediglich die bereits im Prüfungsverfahren präsentierten Unterlagen, nämlich eine unvollständige Belegsammlung, nicht chronologisch geführte Paragon-Blöcke, diverse Bankkontoauszüge und ein Buchungsjournal für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2001 vorgelegt, blieb unwidersprochen und unwiderlegt. Dass ein Journal erst nachträglich erstellt wurde, hat der Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 30. September 2006 selbst zugestanden.

Der Bw hat auch lediglich für eines der drei Jahre seiner Betriebsführung Steuererklärungen beim Finanzamt abgegeben. Der ebenfalls unwiderlegt gebliebenen Feststellung des Prüfers zufolge sind aber die für das Jahr 2001 eingereichten Steuererklärungen materiell unrichtig. Die Erklärungsangaben weichen auch vom sonstigen Vorbringen des Bw ab. So ist die in der Umsatzsteuererklärung 2001 ausgewiesene Restschuld von 1.810,23 € weder mit den für Oktober bis Dezember 2001 vorangemeldeten Beträgen noch mit der in der Berufung beantragen Nullfestsetzung in Einklang zu bringen.

Damit ist aber die Schätzungsbefugnis- bzw. verpflichtung im Sinne des § 184 BAO gegeben. Da der Bw Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung der tatsächlichen Betriebsergebnisse ermöglichen würden, nicht geführt hat, konnten die Einkünfte aus dem von ihm geführten Cafe-Pub nur global und griffweise geschätzt werden (vgl. VwGH 23.6.1992, 92/14/0028). Die Vorgangsweise der Betriebsprüfung, den Gewinn für das Kalenderjahr 2002, in welchem der Bw seinen Betrieb ganzjährig führte, griffweise mit 15.200,00 € zu schätzen und diesen Betrag in den Jahren 2001 und 2003 der jeweiligen Dauer der Betriebsführung (rd. 3 Monate im Jahr 2001 und rd. 9 Monate im Jahr 2003) entsprechend aliquot anzusetzen, kann daher nicht als rechtswidrig erkannt werden. Dass der Prüfer bei der Schätzung der Umsätze an die vom Bw bis Juli 2002 bekannt gegebenen Zahllasten anknüpfte, ist ebenfalls nicht unschlüssig.

Der Bw trägt weder in Bezug auf das grundsätzliche Bestehen der Schätzungsberechtigung noch gegen das Schätzungsergebnis Substantielles vor. Da er Aufzeichnungen unbestritten nicht geführt hat, lassen sich die von ihm in der Berufung genannten Verlust- bzw. Gewinn- und Umsatzsteuerzahlen nicht nachvollziehen.

Die Behauptung, die Schätzung könne durch (teilweise) vollständig vorhandene Belege widerlegt werden, entbehrt einer schlüssigen Darstellung. Auch vermag die bloße Vorlage von Belegen (Beispiele davon finden sich im Arbeitsbogen Bl. 36-61) die Führung von Aufzeichnungen nicht zu ersetzen, zumal die Abgabenbehörde keine Pflicht zur (Re-)

Konstruktion nicht oder nur unzureichend vorgelegter Aufzeichnungen trifft (VwGH 2.6.1992, 88/14/0080).

Ferner ist die behauptete Vollständigkeit der Belege nicht nur mangels Vorliegens zuverlässiger, zeitnah geführter Aufzeichnungen, sondern auch deshalb, weil nach den Feststellungen der Außenprüfung Paragonblöcke nicht chronologisch geführt wurden, keineswegs gesichert. Der Umstand, dass der Bw die vorgelegten Belege durchnummeriert hat, bietet weder für eine Vollständigkeit der Belege noch für eine vollständige Erfassung der Einnahmen Gewähr.

Dass die Belege der Jahre 2001 und 2003 unvollständig - weil teilweise durch Diebstahl oder Verlust abhanden gekommen - sind, ist ferner unstrittig. Ob den Steuerpflichtigen am Nichtvorhandensein von Belegen ein Verschulden trifft, ist für die Schätzungsberichtigung unerheblich (vgl. VwGH 14.1.1980, 0043/79).

Das Vorbringen des Bw über die Höhe der erzielten Einkünfte ist zudem uneinheitlich. So spricht der Bw in der Berufung von einem negativen Betriebsabschluss für das Jahr 2001, während er im Schreiben vom 30. September 2006 beantragt, die Einkünfte mit Null festzusetzen. Für das Jahr 2002 behauptet der Bw in der Berufung ein negatives Ergebnis von rd. 5.013,00 €, im Schreiben vom 30. September 2006 verlangt er, die Einkünfte des Jahres 2002 ebenfalls mit 0,00 € anzusetzen. Hinsichtlich Einkommensteuer 2003 gibt der Bw in der Berufung ein Einkommen in Höhe von 1.395,00 €, resultierend aus der Verlustfortschreibung des Jahres 2002, dem Verlust des Jahres 2003 und dem Betriebsverkauf, bekannt, wogegen er im Schreiben vom 30. September 2006 vorbringt, dass sich im Betriebsjahr 2003 geringe Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 1.395,00 € ergeben hätten, um letztlich zu beantragen, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2003 mit 300,00 € anzusetzen.

Allgemein gehalten bleibt auch das übrige Berufungsvorbringen, etwa er Einwand, bei Betriebsgründung notwendige Investitionen hätten Umatzsteuerguthaben bewirkt oder auf Grund der notwendigen Anschaffung eines Firmenfahrzeugs und anderer Betriebsaufwände sowie von Umsatzeinbußen seien die Gewinne geschwunden.

Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 9. Jänner 2007