



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 6

GZ. RV/0952-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw gegen die Bescheide des Finanzamtes X. betreffend Umsatz- und Einkommensteuer sowie Feststellung von Einkünften für das Jahr 1995 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang des offenen Berufungspunktes Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betrieb im Jahr 1995 bzw. betreibt ein Lebensmittelgeschäft (Imbiss und Geflügelhandel). Das Finanzamt wurde von einer Anzeige des Hauptzollamtes an das Landesgericht für Strafsachen betreffend den Verdacht auf Abgaben- und Monopolhehlerei in Kenntnis gesetzt.

Aus der Anzeige (wiedergegeben in Tz 22 des Betriebsprüfungsberichtes ABP-Nr 103114/98) ergibt sich:

"Im Zuge einer Durchsuchung des Geschäftes bzw. der Privaträumlichkeiten an der Wohnanschrift (des Beschwerdeführers) wurden zum einen 4.280 Stk. Zigaretten ausländischer Herkunft und zum anderen 2 augenscheinlich mit den Tabakverkäufen im Zusammenhang stehende Notizhefte sichergestellt. In diesen Heften scheinen Aufschreibungen über monatliche Ausgaben und Einnahmen für den Zeitraum '1/96 bis 2/98' auf, welche von der Zollbehörde in engem Konnex zum Verkauf der Schmuggelzigaretten gestellt wurden.

Da demzufolge der Stpfl. offensichtlich die illegalen Zigarettenverkäufe in seine offiziellen Geschäfte einfließen ließ, wurden vom Zollamt auch die Kassajournale für 1995 bis 1997 beschlagnahmt.

Nach anfänglichem Leugnen legte (der Beschwerdeführer) nach erfolgter Rechtsbelehrung ein umfassendes Geständnis, erfasst in der Niederschrift vom 10.2.1998, ab. Lt. Stpfl. wurden bereits vor 1995 fallweise kleinere Mengen an Zigaretten von ungarischen Touristen erworben und weiterveräußert.

Seit 1995 wurde, bedingt durch den damals bereits großen Abnehmerkreis, damit begonnen Zigaretten in umfangreichen Ausmaß anzukaufen, wobei zwei ungarische Staatsbürger, nämlich Z P und MK, als Lieferanten fungierten. ...

Z P wurde zudem, über Hinweis des Stpfl., am 11.2.1998 im Geschäftslokal ... mit insgesamt 50 Stangen Zigaretten von der Zollbehörde angetroffen. Auch er gab im Verhör zu, bereits zuvor (den Beschwerdeführer) beliefert zu haben. Der Zigarettenverkauf wurde lt. Angaben des Stpfl. derart in die Hefte eingetragen, dass zu Monatsbeginn der aktuelle Lagerbestand vermerkt und in Folge die zusätzlichen laufenden Ankäufe des Monats aufgezeichnet wurden. Auf Grund dieser Einkäufe und des Lagerstandes am nächsten Monatsbeginn kann sowohl der An- als auch der Verkauf an Zigaretten errechnet werden."

Eines der beiden in der Anzeige genannten Hefte trägt die Bezeichnung "ÖKO-Plus".

In der Folge erließ das Finanzamt gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG einen Prüfungsauftrag, welcher am 25. November 1998 dem Beschwerdeführer bekannt gegeben wurde.

Aus Tz 15, 16 und 21 des Betriebsprüfungsberichtes ABP-Nr 103114/98 ergibt sich, dass der Beschwerdeführer auch bis August 1999 noch keine "zweckdienlichen" Unterlagen vorgelegt habe. Für den Lebensmittelhandel habe er zwar Kassajournale und Eingangsfakturen für die Jahre 1995 und 1996 vorgelegt. Buchungsunterlagen, wie etwa Buchungsjournale oder Konten etc. seien jedoch nicht beigebracht worden. Nach den Ausführungen der Prüfer habe der Beschwerdeführer auch keine Unterlagen betreffend die tägliche Losungsermittlung vorlegen können, obwohl, da keine Registrierkasse benutzt worden sei, die Losungen mittels Kassasturz ermittelt worden seien. ...

Der Beschwerdeführer habe während einer Unterbrechung im Zuge der Einvernahme zur Niederschriftausfertigung vom 10. Februar 1998 Seiten des Heftes "ÖKO-Plus", die er zuvor (unbemerkt) entfernt habe, vernichtet. Auf diesen Seiten seien die Jahressummen der Einnahmen des Beschwerdeführers dargestellt gewesen. Diese Zusammenstellung sei durch die kriminaltechnische Zentralstelle der Generaldirektion für die öffentliche Sicherheit wieder komplett reproduziert worden und sohin der Betriebsprüfung zur Verfügung gestanden (Tz 22 des genannten Betriebsprüfungsberichtes). ...

In Tz 25 des genannten Betriebsprüfungsberichtes ist festgehalten, dass die Betriebsprüfer anhand der Aussagen des Beschwerdeführers vom 10. Februar 1998 vor dem Zollamt eine

Kalkulation durchgeführt hätten. Der Beschwerdeführer habe in der Hauptverhandlung des Strafprozesses ein Geständnis (Anmerkung: betreffend die Jahre 1996 und 1997) abgelegt und das Ausmaß des von den Betriebsprüfern angesetzten Schmuggelzigarettenzukaufes bestätigt. Dadurch seien die vom Beschwerdeführer vor dem Finanzamt getätigten Aussagen widerlegt und die Angaben in seiner Erstaussage vom 10. Februar 1998 (vor dem Zollamt) bestätigt worden.

In Tz 26 des Betriebsprüfungsberichtes wird ausgeführt, bei der gegebenen Sachlage gingen die Betriebsprüfer davon aus, dass der Beschwerdeführer auch vor den Jahren 1996 und 1997 Schmuggelzigaretten verkauft habe. Diese Verkäufe seien im Wege eines Sicherheitszuschlages zu erfassen. In Anlehnung an die Umsätze der Folgejahre gingen die Betriebsprüfer von Bruttoeinnahmen aus dem Zigarettenverkauf im Jahr 1995 in Höhe von S 1 Mio. ("Sicherheitszuschlag") aus. Der Beschwerdeführer habe in seiner Erstaussage vom 10. Februar 1998 vorgebracht, er habe ab dem Jahr 1995, bedingt durch das ständig angewachsene Kundeninteresse, Zigaretteneinkäufe im großen Ausmaß getätigt. Auch hätten mehrere Zeugen angegeben, bereits vor 1996 fallweise Zigaretten beim Beschwerdeführer gekauft zu haben. In den "konfiszierten Aufzeichnungen" des Jahres 1996 befinde sich eine nicht unerhebliche "Zigarettenbestandsübernahme" aus dem Jahr 1995. Aus all diesen Umständen sei abzuleiten, dass bereits im Jahr 1995 Schmuggelzigaretten erworben worden seien. Daher müsse davon ausgegangen werden, dass bereits in diesem Jahr Verkäufe stattgefunden hätten. ...

Den Prüfungsfeststellungen entsprechend erließ das Finanzamt Bescheide u.a. betreffend Umsatzsteuer, gesonderte Feststellung von Einkünften sowie Einkommensteuer für 1995.

In der Stellungnahme zur Berufung brachten die Betriebsprüfer vor, im Hinblick auf Zeugenaussagen, die Aussage des Beschwerdeführers in der Niederschrift vom 10. Februar 1998 und die Lagerbestandsübernahme aus dem Jahr 1995 (zum 1. Jänner 1996 mit S 95.000,--) sei auch für das Jahr 1995 von Zigarettenumsätzen ausgegangen worden; diese seien mit einem Sicherheitszuschlag (1 Mio S brutto) abgedeckt worden. Das Zollamt Wien habe Aufzeichnungen betreffend die Einkäufer von Schwarzzigaretten im Zeitraum Jänner 1996 bis Februar 1998 vorgefunden. Es müsse davon ausgegangen werden, dass es sich bei diesem kleinen Personenkreis nicht um sämtliche Zigarettenabnehmer des Beschwerdeführers gehandelt habe. Auch habe der Beschwerdeführer in seiner Aussage vom 10. Februar 1998 von einem "relativ großen Abnehmerkreis" gesprochen. Bei der Errechnung des Wareneinsatzes an Schwarzzigaretten seien die Betriebsprüfer von sämtlichen mit "ZIG" und "Z" bezeichneten Ausgaben in den Aufzeichnungen des Beschwerdeführers ausgegangen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Dezember 2000 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und verwies zur Begründung auf die Stellungnahme der Betriebsprüfer.

Der Beschwerdeführer stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

(Erwägungen):

4. Sicherheitszuschlag 1995:

In der Beschwerde wird vorgebracht, der Beschwerdeführer habe im Verwaltungsverfahren plausibel dargelegt, dass er im Jahre 1995 aus dem Zigarettenverkauf bloß Bagatellumsätze erzielt habe. Die Beweiswürdigung sei nicht gesetzmäßig erfolgt. Sämtliche Zeugen hätten ausgesagt, im Jahr 1995 lediglich fallweise einzelne Zigarettenpäckchen gekauft zu haben, lediglich ein Zeuge habe vom Kauf einer Stange berichtet. Der Beschwerdeführer habe das Zigarettenlager erst im Dezember 1995 angelegt. In der Niederschrift vom 10. Februar 1998, auf welche sich die belangte Behörde stütze, sei festgehalten, dass dem Beschwerdeführer zum ersten Mal Anfang 1996 Zigaretten in kleineren Mengen angeboten worden seien, welche er teils für den Eigenbedarf, teils für Angehörige erworben und zum Selbstkostenpreis weiter gegeben habe.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer hinsichtlich des Jahres 1995 eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Die belangte Behörde stützt ihre Sachverhaltsfeststellung betreffend Zigarettenerlöse des Jahres 1995, die sie mit einem Sicherheitszuschlag ... erfasst hat, einzig auf die Aussage des Beschwerdeführers vom 10. Februar 1998. In der Niederschrift über diese Aussage ist festgehalten, dass Ende 1996 ein ungarischer Staatsbürger in das Geschäft des Beschwerdeführers gekommen, ihm 10 Stangen Zigaretten angeboten und zu verstehen gegeben habe, dass er größere Mengen liefern könne. Er habe in der Folge bis Anfang Jänner 1997 Zigaretten im Umfang von 669 Stangen an den Beschwerdeführers geliefert. Selbst unter der von der belangen Behörde getroffenen Annahme eines Protokollierungsfehlers, wonach statt des Jahres 1996 das Jahr 1995 und statt des Jahres 1997 das Jahr 1996 gemeint gewesen sei, findet die Annahme, bereits im Jahr 1995 habe der Beschwerdeführer größere Zigarettenumsätze erzielt, in dieser Aussage keine hinreichende Stütze.

Soweit die Beweiswürdigung der belangten Behörde die Zigarettenumsätze des Jahres 1995 betrifft, vermag sie somit der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle nicht stand zu halten.

Darauf hingewiesen sei, dass auch die Tat, derer der Beschwerdeführer mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 24. August 1999 schuldig erkannt worden ist, lediglich darin bestanden hat, dass er im Zeitraum Jänner 1996 bis 11. Februar 1998 (vorsätzlich und gewerbsmäßig) geschmuggelte Zigaretten zum Weiterverkauf gekauft habe, und dass auch das Heft "ÖKO-Plus" erst Einnahmen ab dem Jahr 1996 aufweist.

Die obigen Ausführungen stellen eine auszugsweise Wiedergabe des im vorangegangenen Verfahren ergangenen Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes dar. Zumal es sich um ein fortgesetztes Abgabenverfahren handelt – der Gerichtshof hob die Entscheidung wegen Rechtswidrigkeit in einem von vier Beschwerdepunkten: "Sicherheitszuschlag 1995" auf –, wird

im Übrigen auf die bezughabenden Ausführungen in der Gerichtshofsentscheidung und der zugrunde gelegenen Berufungsentscheidung verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg darf auf Folgendes hingewiesen werden:

Die Abgabenbehörden und die Abgabepflichtigen sind (nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) im Falle einer Gerichtsentscheidung, in welcher der Beschwerde nur in einzelnen Beschwerdepunkten stattgegeben wird, die Beschwerde in anderen Punkten jedoch als unbegründet abgewiesen wird, an die Rechtsauffassung des Gerichtshofes *gebunden*. Demgemäß ist im gegenständlichen Berufungsverfahren der einzige offene Berufungspunkt der Sicherheitszuschlag 1995.

Der Verwaltungsgerichtshof hob die Bescheide betreffend Umsatzsteuer, Feststellung von Einkünften und Einkommensteuer für 1995 mit Erkenntnis vom 24. Juni 2004 (DB 6ff) auf; die Gerichtshofsentscheidung wurde *direkt dem Finanzamt* zugestellt (Eingangsstempel, DB 6).

Nach dem Ergebnis einer am 31. Mai 2005 durchgeführten AIS-Abfrage wurde die Berufung vom Finanzamt bis dato nicht erledigt (und wurde die Berufung auch nicht dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt).

Wie den Erwägungen des Gerichtshofes zu entnehmen ist, teilte er die Vorgangsweise der Abgabenbehörden hinsichtlich der Punkte 1. bis 3. (Rohaufschlag beim Zigarettenverkauf, Wareneinsatz an Zigaretten und Zuschätzung bei Lebensmittelumsätzen 1996) nicht jedoch hinsichtlich des Sicherheitszuschlages 1995 (Punkt 4.). Den Ausführungen des Gerichtshofes unter Punkt 4. des Erkenntnisses folgend ist bei Berücksichtigung des Urteiles des Landesgerichtes für Strafsachen Wien und des erst Einnahmen ab dem Jahr 1996 aufweisenden Heftes "Öko-Plus" auch der Ansatz eines niedrigeren Sicherheitszuschlages 1995 nicht gerechtfertigt.

Das Finanzamt wurde im Hinblick auf diese Umstände eingeladen, die Berufung in diesem Punkt mittels stattgebender 2. Berufungsvorentscheidung zu erledigen oder dem unabhängigen Finanzsenat unter Angabe der Gründe, die nach Ansicht des Finanzamtes gegen eine Stattgabe in diesem aufgrund der VwGH-Entscheidung einzig offenen Berufungspunkt sprechen, vorzulegen.

Das Antwortschreiben des Finanzamtes lautet wie folgt:

"Der Pflichtige hat in seiner Berufung die ersatzlose Aufhebung der Bescheide beantragt und diesen Antrag in seinem Vorlageantrag wiederholt. Eine zweite Berufungsvorentscheidung kann nach § 276 Abs. 5 BAO dann erlassen werden, wenn vollinhaltlich stattgegeben wird oder die ausdrückliche Zustimmung des Pflichtigen vorliegt.

Keine dieser Voraussetzungen trifft zu. Daher ist nach ho. Ansicht der UFS für die Erledigung der Berufung mit Berufungsvorentscheidung zuständig."

Gründe, die nach Ansicht des Finanzamtes gegen eine Stattgabe in diesem aufgrund der VwGH-Entscheidung einzig offenen Berufungspunkt sprechen, vermochten seitens des Finanzamtes *nicht* angegeben werden.

Somit kann der in Rede stehende Sicherheitszuschlag-Ansatz weder 1.) auf die niederschriftlichen Abgaben, noch 2.) auf das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien oder 3.) das Heft "ÖKO-Plus" (Einnahmen ab dem Jahr 1996) gestützt werden.

Der Berufung war daher im Umfang des offenen Berufungspunktes Folge zu geben.

Berechnungen:

Umsatzsteuer für 1995 in S:

Umsätze (netto) gesamt bisher	2.061.032,42
- Zigarettenumsätze (netto)	- 833.333,33
Umsätze gesamt laut BE	1.227.699,09
Gesamtbetrag der Bemgrl. für Lieferungen, sonstige Leistungen, einschl. Anzahlungen	1.227.699,09
Gesamtbetrag der steuerpfl. Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch	1.227.699,09
Davon zu versteuern mit:	
Normalsteuersatz: 107.108,00	21.421,60
ermäßigter Steuersatz: 1.120.591,09	112.059,11
Steuer	133.480,71
abziehbare Vorsteuern	- 120.121,17
Zahllast	13.359,54

Umsatzsteuer für 1995 in €

Umsätze (netto) gesamt bisher	149.781,06
- Zigarettenumsätze (netto)	- 60.560,69
Umsätze gesamt laut BE	89.220,37
Gesamtbetrag der Bemgrl. für Lieferungen, sonstige Leistungen, einschl. Anzahlungen	89.220,37
Gesamtbetrag der steuerpfl. Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch	89.220,37
Davon zu versteuern mit:	
Normalsteuersatz: 7.783,84	1.556,77
ermäßigter Steuersatz: 81.436,53	8.143,65
Steuer	9.700,42
abziehbare Vorsteuern	- 8.729,55
Zahllast	970,87

Die im Kalenderjahr 1995 erzielten Einkünfte werden gemäß § 187 BAO festgestellt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb in S	88.389,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb in €	6.423,48

Gesamtbetrag der Einkünfte in S:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	88.389,00
------------------------------	-----------

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	95.636,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	184.025,00

Gesamtbetrag der Einkünfte in €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	6.423,48
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	6.950,14
Gesamtbetrag der Einkünfte	13.373,62

Beilage: 2 Berechnungsblätter (in € und S)

Wien, am 9. Juni 2005