



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0041-L/11,
miterledigt RV/0042-L/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 20. September 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz, vertreten durch FA, vom 10. September 2010 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2008 und 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Jahr 2010 wurde beim Berufungswerber eine sogenannte **Außenprüfung** vorgenommen.

Im Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung bzw. in der Niederschrift über die Schlussbesprechung wurden folgende Feststellungen getroffen:

< **Niederschrift über Schlussbesprechung** am 30. August 2010:

Tz. 1 Losungsermittlung:

Sachverhalt:

Die Ermittlung der Tageslosungen sei in den ersten beiden Monaten nach Betriebseröffnung mit Hilfe von Strichlisten erfolgt. Die Summen seien in der Folge auf eine s.g.

Tagesabrechnung übertragen worden. Die Strichlisten seien nicht aufbewahrt worden.

Ab dem dritten Monat seien die Tageslosungen in vereinfachter Form (Rückrechnung durch Kassasturz) ermittelt worden.

Der dazu nötige Kassabericht sei in Form der Erfassung eines fixen Anfangsbestandes

(Wechselgeld) und des Endbestand geführt worden.

Die laufenden Bargeldbewegungen (insbesondere die Bezahlung von Bar-Rechnungen) seien nicht in den Kassabericht aufgenommen worden. Auch seien die Kassaberichte nicht täglich, sondern meist erst zwei Wochen später erstellt worden.

Vom steuerlichen Vertreter sei die Trennung der Entgelte nach dem Wareneinkauf Getränke (§ 18 Abs. 7 UStG) vorgenommen worden. Ein diesbezüglicher Antrag sei bisher nicht gestellt worden.

Prüfungsfeststellungen:

Die anfangs geführten Strichlisten würden aufbewahrungspflichtige Grundaufzeichnungen im Sinne der BAO darstellen. Eine Nichtvorlage derartiger Aufzeichnungen stelle einen formellen Buchführungsmangel dar, der die Richtigkeit und Vollständigkeit der erklärten Besteuerungsgrundlagen in Zweifel ziehe.

Die Aussagekraft der Kassaberichte in vorliegender Form sei stark eingeschränkt, da gerade die Erfassung der täglichen Bargeldbewegungen für eine Überprüfung durch die Behörde notwendig wäre. Überdies seien die Kassenberichte zwingend täglich zu führen, was in gegenständlichem Fall nicht geschehen sei.

Tz. 2 Tageslosungen lt. Antrittsbesuch:

Sachverhalt:

Im Zuge der Betriebseröffnung sei am 26. Juni 2008 eine Nachschau durch ein Erhebungsorgan des Finanzamtes durchgeführt worden.

Dabei seien die Tageslosungen der letzten fünf Tage niederschriftlich festgehalten worden (Niederschrift vom 26. Juni 2008):

- 20. Juni 2008: 186,00 €
- 21. Juni 2008: 256,00 €
- 23. Juni 2008: 234,00 €
- 24. Juni 2008: 240,00 €
- 25. Juni 2008: 248,00 €

Prüfungsfeststellungen:

Lt. den bei der Prüfung vorgelegten Unterlagen hätte die Tageslosungen für diese Tage folgende Daten betragen:

- 20. Juni 2008: 181,50 €
- 21. Juni 2008: 186,50 €
- 23. Juni 2008: 201,00 €
- 24. Juni 2008: 178,50 €
- 25. Juni 2008: 161,50 €

Diese Daten seien auch in die Gewinnermittlung bzw. in die USt-pflichtigen Erlöse aufgenommen worden.

Die Differenzen von durchschnittlich 51,20 € (das seien rd. 29% der erklärten Erlöse) seien vom Unternehmer dahingehend erklärt worden, dass anfangs die Lösungen noch mit Unterstützung der Geschäfts-Vorgängerin ermittelt worden seien. Er selbst hätte „sich noch nicht mit diesen Dingen ausgekannt“.

Tz. 3 Losungsanalysen:

Sachverhalt:

Die erklärten Tageslösungen der Zeiträume Juni bis Dezember 2008 sowie Jänner bis Oktober 2009 seien nach mathematischen Grundsätzen auf ihre Plausibilität überprüft worden.

Prüfungsfeststellungen:

Dabei hätten sich folgende Unregelmäßigkeiten ergeben:

a) Endziffern:

Die Einerstellen im Jahr 2008 und die Einer- und Zehnerstellen 2009 seien mit einer Wahrscheinlichkeit von unter 5% zufällig entstanden.

b) Mehrfachbeträge:

Von 170 Elementen 2008 seien insgesamt 27 mehrfach (bis zu 4-fach) aufgetreten. Im Jahr 2009 seien von 263 Elementen insgesamt 45 öfter als ein Mal (bis zu 5-fach) aufgetreten. Aus diesen Umständen würde sich für die Behörde die Schlussfolgerung ergeben, dass die erklärten Erlöse 2008 und 2009 nicht den Tatsachen entsprechen.

Tz. 4 Schätzung gem. § 184 BAO:

Da im Vorliegenden Fall die Richtigkeit und Vollständigkeit der erklärten Erlöse von der Behörde in Zweifel gezogen hätten werden müssen, seien diese im Schätzungswege gem. § 184 BAO zu ermitteln gewesen.

Die Ermittlung sei in Form der Zurechnung von 30% der erklärten Umsätze erfolgt. Die Aufteilung in 10- bzw. 20-prozentige Erlöse sei nach den bisherigen Verhältnissen erfolgt.

- Gesamtzurechnung 2008 (6-12): 10.039,97 € (30% von 33.466,57 €)
- Gesamtzurechnung 2009 (1-12): 19.604,10 € (30% von 65.346,99 €).

< **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung 9. September 2010:**

Im Bericht wurde zusätzlich festgehalten, dass analog zu der Erlöszuschätzung auch der bisher erklärte Wareneinsatz um 30% zu erhöhen sei.

- WES Zuschätzung 2008: 3.872,80 € (30% von 12.909,33 €)
- WES Zuschätzung 2009: 6.309,52 € (30% von 21.031,74 €).

Nach **Wiederaufnahme der entsprechenden Verfahren** (§ 303 Abs. 4 BAO) wurde mit **Umsatzsteuerbescheiden 2008 und 2009 sowie Einkommensteuerbescheiden 2008 und 2009 vom 10. September 2010** den Feststellungen der Betriebsprüfung gefolgt.

Begründend wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, verwiesen.

Mit Eingabe vom 10. September 2010 wurde **Berufung** gegen die Bescheide vom 10. September 2010 betreffend Umsatzsteuer 2008 und 2009 sowie Einkommensteuer 2008 und 2009 eingereicht.

Darin wurde eingewendet, dass die Zuschätzung der Umsätze zu hoch sei.

Die Aufzeichnungen des Berufungswerbers seien zwar nicht perfekt gewesen, hätten allerdings schon gestimmt.

Es werde beantragt, die Herabsetzung der Zuschätzung auf 10% zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Der Berufungswerber hätte seinen Buchhalter gewechselt und würde in Zukunft immer pünktlich zahlen. Außerdem würde er seine Losungsaufzeichnungen jetzt mit Strichlisten führen.

Der Berufungswerber wurde seitens des zuständigen **Finanzamtes darauf hingewiesen**, dass die Herabsetzung auf 10% durch stichhaltige Argumente zu begründen sei.

Bis zum Vorlagedatum erfolgte diesbezüglich keine weitere Darstellung seitens des Berufungswerbers.

Mit **Vorlagebericht vom 13. Jänner 2011** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde dem Berufungswerber mit Datum **12. Dezember 2011 folgendes Schreiben** übermittelt (RSb zu Handen der steuerlichen Vertreterin):

„Vorweg ist von folgenden Tatsachen auszugehen:

Grundaufzeichnungen hinsichtlich der Tageslösungen und Erstellung der Kassaberichte waren jedenfalls mangelhaft bzw. tw. gar nicht (mehr) vorhanden.

Gem. § 132 BAO sind Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre aufzubewahren.

Eine Schätzungsberichtigung ist unter den festgestellten Umständen jedenfalls zulässig; ja sogar geboten.

Durch den Vorschlag des Berufungswerbers die Zuschätzung zu reduzieren, ist zu erkennen, dass auch der Berufungswerber der grundsätzlichen Schätzungsberechtigung zustimmt.

Die Betriebsprüfung hat ihre Zuschätzung damit begründet, dass die bei einer Nachschau festgestellten Tageslosungen um rund 30% zu den erklärten Tageslosungen differieren. Eine Begründung des Ausmaßes der Zuschätzung ist also auch gegeben.

Der Berufungswerber hat in seiner Berufung lediglich angeführt, die Zuschätzung auf 10% zu reduzieren. Eine diesbezügliche Begründung liegt nicht vor.

Da also jedenfalls eine Schätzungsberechtigung gegeben und die Berechnung der Betriebsprüfung auch nachvollziehbar ist, liegt es am Berufungswerber diese Ansätze zu widerlegen bzw. ausreichend begründet zu widerlegen. Dies wurde ihm auch bereit seitens des zuständigen Finanzamtes zur Kenntnis gebracht.

Ich ersuche hiermit nochmals um Bekanntgabe fundierter, nachprüfbarer Unterlagen und Daten, welche ein Abweichen von der Vorgangsweise der Betriebsprüfung erlauben und rechtfertigen würden."

Trotz nachweislicher Zustellung (RSb) am 12. Dezember 2011 zu Handen der Zustellbevollmächtigten erfolgte innerhalb festgesetzter Beantwortungsfrist von drei Wochen ab Zustellung des Schreibens keine Reaktion des Berufungswerbers bzw. seiner Vertreterin.

Die folgende Entscheidung basiert demnach auf den Feststellungen der Betriebsprüfung und den vorliegenden Akteninhalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 184 Abs. 1 BAO:

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

§ 184 Abs. 2 BAO:

Zu schätzen ist 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 (Abs. 1) wesentlich sind.

184 Abs. 3 BAO:

Zu schätzen ist ferner, 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.

Die Prüfungsfeststellungen speziell im Bereich der Losungsermittlungen belegen jedenfalls Mängel und Unregelmäßigkeiten dieser Aufzeichnungen.

Die Tageslösungen einzelner Tage unterscheiden sich zum Zeitpunkt des sog. Antrittsbesuches und anhand der vorgelegten Unterlagen (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung Tz. 1 und 2).

Allein diese Differenzen verpflichten die Abgabenbehörde gemäß oben genannten gesetzlichen Bestimmungen dazu, die Bemessungsgrundlagen zu schätzen (§ 184 BAO).

Die Betriebsprüfung stellte die Schätzungsart und die Ergebnisse der Schätzung in der Niederschrift sowie im Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung übersichtlich und klar nachvollziehbar dar (siehe ausführliche Darstellung im Sachverhalt).

In der Berufungsschrift vom 20. September 2010 gab der Berufungswerber selbst zu, dass seine Aufzeichnungen nicht perfekt waren. Er selbst beantragt die Herabsetzung der Zuschätzung auf 10%. Eine Begründung wie er diese 10% errechnet hat, wurde nicht dargestellt.

Durch diese Darstellung bestätigt selbst der Berufungswerber die Schätzungsberichtigung der Bemessungsgrundlagen aufgrund nicht perfekter Aufzeichnungen.

Es wäre nun Sache des Berufungswerbers, seinen Schätzungsvorschlag zu begründen und darzustellen, warum seine Schätzung der Richtigkeit der Bemessungsgrundlagen näher kommt, als jene der Betriebsprüfung.

Der Berufungswerber wurde sowohl seitens des zuständigen Finanzamtes als auch seitens des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates nachweislich aufgefordert sein Begehren zu begründen und anhand von stichhaltigen Argumenten darzulegen.

Der Referent des Unabhängigen Finanzsenates führte im Schreiben vom 6. Dezember 2011 eine Beantwortungsfrist von drei Wochen ab Zustellung an.

Dem Berufungswerber war also klar, dass es an ihm liegt, anhand geeigneter Daten und Unterlagen die Berechnungsgrundlagen der Betriebsprüfung zu widerlegen.

Die vorhin genannten Daten belegen, dass ihm hierzu jedenfalls ausreichend Zeit geboten wurde.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 7.6.1989, [88/13/0015](#)) liegt es an der Partei, begründete Überlegungen vorzubringen, die zum Beispiel für eine andere Schätzungsmethode oder gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen.

Bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt hat es der Berufungswerber verabsäumt, die klaren und begründeten Schätzungsdarstellungen der Betriebsprüfung zu widerlegen.

Aufgrund dieser Tatsachen war es dem erkennenden Senat nicht möglich, von den Schätzungsgrundlagen abzuweichen.

Linz, am 13. Jänner 2012