

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter, Mag. Dieter Fröhlich über die Bescheidbeschwerden des Bf. , X. geb., A. wohnhaft, vom 7.08.2014 wegen behaupteter Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009, 2010, 2011 und 2012 des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 10.8.2012

zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009, 2010, 2011 und 2012 bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art 133 Abs. 4 B#VG i.V.m. § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte Schwarzeinkünfte durch gewerbliche Tätigkeiten und bezog außerdem im Jahr 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit von € 1.643 sowie Sozialhilfe von € 5.482, 2010 zudem Sozialhilfe von € 4.741,60 und 2011 Sozialhilfe von € 4.017.

Das Finanzamt (FA) erließ auf Grund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 bis 2012, in denen die bislang nicht erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb mittels Schätzung angesetzt wurden.

In der Bescheidbegründung wurde auf die Niederschrift und den Prüfbericht über die Außenprüfung verwiesen. Darin wurde sinngemäß Folgendes ausgeführt:

Der Bf. habe für die Jahre 2006 bis 2012 keine Abgabenerklärungen eingereicht. Nach Hinweisen über eine umfangreiche gewerbliche Tätigkeit des Bf, wurde vom Finanzamt eine Außenprüfung durchgeführt, bei welcher der Bf. Selbstanzeige erstattete. Der Bf. gab an, dass die abgerechneten Leistungen für das Metallbauunternehmen T. K. (2009: 25.200 €, 2010: 34.300 €, 2011: 34.750 €, und 2012: 28.800 €) und für den Verlag O. /

P. (2010: 6.600 €, 2011: 21.600 € und 2012: 8.100 €) nicht tatsächlich erbracht habe. Er habe mit diesen Unternehmen die Ausstellung von Scheinrechnungen zur Vortäuschung von Ausgaben gegen ein Honorar von 8% der Rechnungssumme vereinbart. Eine genaue Auflistung der an T. K. ausgestellten Rechnungen könne der Bf. nicht vorlegen, weil er den USB-Stick, auf dem die Daten gespeichert waren, verloren habe. Der USB-Stick mit den Abrechnungen gegenüber dem Verlag O sei zwar vorhanden, die Daten aber unvollständig gewesen. Von der Abgabenbehörde seien auch noch andere vom Bf. ausgestellte Rechnungen beim Verlag festgestellt worden.

Von den Auftraggebern (K., Verlag O) wurde der Einwand erhoben, dass alle abgerechneten Leistungen sehr wohl tatsächlich ausgeführt worden seien und es sich nur um eine nachträgliche Schutzbehauptung des Bf. handle, um der Versteuerung seiner erhaltenen Einnahmen zu entgehen.

Der Bf. habe dem entgegen gehalten, dass es zu diesen Leistungen keinen Schriftverkehr (z.B. Arbeitsaufträge, Arbeitsprotokolle, Stundenaufzeichnungen, Bestätigungen über Leistungsübernahmen, usw.), keine Baustellenbesuche, keine Anmeldungen und Gespräche mit den zuständigen Bauleitern und keine anderen Leistungsnachweise gebe. Der Bf. habe sogar Scheinrechnungen mit Leistungszeiträumen während seines Krankenstandes und Aufenthaltes in einer Rehabilitationsanstalt nach einem Schlaganfall ausgestellt. Während dieser Zeit sei der Bf. arbeitsunfähig gewesen, bzw. nicht ortsanwesend gewesen. Auch für die verschiedenen EDV-Leistungen, die in den Scheinrechnungen mit dem Verlag fakturiert worden seien, habe der Bf. überhaupt nicht die erforderliche Fachkompetenz zu ihrer Ausführung gehabt.

Trotz umfangreicher Ermittlungen der Abgabenbehörden seien begründete Zweifel am Umfang und Inhalt der tatsächlichen Leistungen des Bf. im Prüfungszeitraum 2009 bis 2012 bestehen geblieben. Der Abgabepflichtige habe – wie auch in den Vorjahren 2006 bis 2008 – weder Abgabenerklärungen abgegeben noch Buchhaltungsunterlagen über seine gewerblichen Tätigkeiten (Rechnungen, Kassabelege, Kassabuch usw.) vorlegen können. Bei den beiden Auftraggebern sei von der Abgabenbehörde der bezahlte Aufwand anerkannt worden, weil das Vorliegen von Scheingeschäftes eben – nicht wie vom Bf. behauptet - hinreichend erweisbar war.

Im Hinblick auf die bereits bestehenden hohen Abgabenschulden des von der Sozialhilfe lebenden Bf. und ihre voraussichtliche Uneinbringlichkeit, sei die Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb lediglich in Höhe der gewöhnlichen Lebenshaltungskosten erfolgt (Kz. 330: 2009: € 7.000 und 2010 bis 2012: jeweils € 8.700).

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2012 brachte der Bf. mittels FinanzOnline am 7.8.2014 form- und fristgerecht Bescheidbeschwerde ein. Er beantragte, dass nur eine kalkulatorische Schätzung der gewerblichen Einkünfte in Höhe von 8 %, auf Grund der dem FA vorliegenden Scheinrechnungen, erfolge. Eine griffweise Schätzung auf Basis der Lebenshaltungskosten sei nicht berechtigt, weil das FA die genauen Beträge

seiner Einnahmen auf Grund der vorhandenen oder ermittelbaren Scheinrechnungen eindeutig hätte feststellen können.

Bei der Steuerberechnung des Einkommensteuerbescheides 2009 seien auch nichtselbständige Einkünfte in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden. Im Einkommensteuerbescheid 2010 sei dies hingegen nicht der Fall gewesen, obwohl er unselbständig tätig gewesen sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.11.2014 betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 bis 2012 wurde vom FA die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung wurde angeführt, dass der Bf. keinerlei Unterlagen über die von ihm ausgestellten Rechnungen und die dafür bezogenen Einnahmen vorgelegt habe. Auch sonst habe er an der vollständigen Ermittlung der Bemessungsgrundlage nicht mitgewirkt. Die Schätzungsbefugnis habe auf Grund der erwiesenen Umstände eindeutig bestanden. Die Abgabenbehörde habe die Schätzung ohnehin nur im niedrigsten Ausmaß nach den gewöhnlichen Lebenshaltungskosten eines Steuerpflichtigen vorgenommen.

Es sei erwiesen, dass der Bf. über viele Jahre durch verschiedene illegale Handlungen Einnahmen nicht erklärt und die Einkommensteuern hinterzogen habe. Es habe daher jedenfalls als gesichert angenommen werden können, dass der Bf. sich durch seine nachgewiesene betriebliche Tätigkeit zumindest den Lebensunterhalt eines Kleinverdieners finanziert habe. Die Behörde hätte auf Grund der Faktenlage auch wesentlich höhere Einkünfte aus Gewerbebetrieb schätzen können und vor allem aus verwaltungsökonomischen Gründen davon Abstand genommen.

Der Bf. stellte mit Anbringen vom 9.12.2014 gegen die Beschwerdeverentscheidungen des FA fristgerecht einen Vorlageantrag. Die Abgabenbehörde sei offensichtlich von Scheinrechnungen ausgegangen und habe bei den Rechnungsempfängern nur die 8%ige Provision als Betriebsausgabe anerkannt. Richtig wäre daher gewesen, auch die Schätzung der Einnahmen des Bf. ebenfalls nur in dieser Höhe anzusetzen.

Zudem seien die auf Grund der geschätzten gewerblichen Einkünfte zu zahlenden Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft nicht als Betriebsausgabe berücksichtigt worden. Auch die Kontrollrechnung auf Grund des Zusammentreffens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und Notstandshilfe im Jahr 2009 sei unrichtig, weil ihm nur das im Lohnzettel ausgewiesene Gehalt ausbezahlt worden sei.

In der niederschriftlichen Einvernahme vom 18.03.2013 und 30.01.2014 erklärt der Bf. sinngemäß noch Folgendes:

„In den Vorjahren war ich für einige Nachtlokale als Strohmännchen (z.B. Komplementärgesellschafter-Geschäftsführer) tätig. Ich erstellte unrichtige Buchhaltungen und wirkte mit, dass von den Unternehmen keine Steuern bezahlt wurden. Dafür erhielt ich monatlich 2.000 € pro Gesellschaft (jeweils 1.000 € für die Fantasiebuchhaltung und 1.000 € für die Geschäftsführerfunktion). Außerdem wurde mir eine Wohnung

während dieser Zeit kostenlos zur Verfügung gestellt. Ich war im Jahr 2008 auch Konzessionsinhaber eines Gastgewerbes in der Z-Gasse . Das Lokal war die meiste Zeit geschlossen, weshalb ich das Gewerbe wieder abgemeldet habe. Eine steuerliche Anmeldung dieses Unternehmens ist nie erfolgt. Im Jahr 2007 war ich Gewerbeinhaber eines Nachtlokals in Y. . Ich habe daraus keinerlei Einnahmen erzielt. Ich hatte auch eine gesellschaftsrechtliche Funktion bei der zwischen 2007 bis 2009 bestehenden F. KG in Wien. Die Gesellschaft ist nie operativ tätig geworden, weil die Gewerbeberechtigung gefehlt hat.“

Mit Vorlagebericht vom 26.1.2015 wurde das Rechtsmittel samt Verwaltungsakten dem Bundesfinanzgericht (BFG) mit dem Antrag auf Abweisung zur Entscheidung vorgelegt.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

In Streit steht die Tatfrage, ob die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb den gesetzlichen Voraussetzungen des § 184 BAO entspricht.

Das geschilderte Verwaltungsgeschehen liegt der rechtlichen Beurteilung zu Grunde. Soweit ein Widerspruch oder Unklarheit zu entscheidungsrelevanten Sachverhalten vorliegt, wird in einer nachstehenden Beweiswürdigung dargelegt, zu welchem Beweisergebnis das Verwaltungsgericht ausgeführt gelangt ist.

Die Bestimmung des § 184 BAO über die Schätzung der Grundlagen der Abgabenerhebung lautet:

„(1) 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.

(2) 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.

(3) 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 Schätzungsberechtigung ist gegeben, weil der Bf. die Einkünfte aus seiner gewerblichen Tätigkeit nicht erklärt hatte und der Abgabenbehörde keine Aufzeichnungen über seine betriebliche Tätigkeit vorgelegt hatte. Das Finanzamt war im gegenständlichen Fall nicht in der Lage die Grundlagen für die Abgabenerhebung bei Bf. ausreichend festzustellen, sodass diese zu schätzen waren.

Gegenstand der Schätzung sind Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe (Ellinger/Wetzel, BAO, 119; VwGH 21.1.1998, 95/16/0322).

Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auf

den Sachverhalt dem Grunde nach (Hlavenka, ÖStZ 1993, 363; VwGH 10.11.1995, 92/17/0177).

Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (vgl. Hlavenka, ÖStZ 1993, 364; VwGH 18.12.1997, 96/16/0143; Schilcher, Grenzen der Mitwirkungspflichten, 96).

Bei einer Globalschätzung (Vollschätzung) wird die Bemessungsgrundlage einer Abgabe geschätzt. Teilschätzungen (Ergänzungsschätzungen) betreffen etwa Betriebsausgaben (alle oder lediglich bestimmte Ausgaben, wie zB Reisekosten), Umsätze aus einer bestimmten Tätigkeit oder die Höhe von Privatanteilen.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl. z.B. VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122).

Die Schätzung darf nicht den Charakter einer Strafbesteuerung haben (Ellinger/Wetzel, BAO, 120).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (z.B. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122).

In der Wahl der Schätzungsmethode ist die Abgabenbehörde frei.

Die vorgenommene Globalschätzung der Einkünfte aus der gewerblichen Tätigkeit des Bf. in den Jahren 2009 bis 2012, beruht auf der Überlegung, dass ein Steuerpflichtiger der ohne jeden Skrupel gesetzliche Schranken und Pflichten missachtet, bei der Erzielung seiner Einnahmen zumindest so erfolgreich sein wird, dass sie zur Deckung eines gewöhnlichen Lebensunterhaltes ausreichen.

Diese Annahme findet eine Bestärkung durch die Tätigkeiten und Einnahmensituation des Bf. in den Vorjahren. Hier erlangte er für Strohmann-Funktionen wesentlich höhere Einkünfte, die er offenbar bei seiner Lebensführung auch vollständig verbraucht hatte. Im Jahr 2012 hat der Bf. keine Sozialhilfeleistungen bezogen und musste ausschließlich aus seiner gewerblichen Tätigkeit seinen Lebensunterhalt finanzieren. Es ist wahrscheinlich, dass der Bf. bestrebt war, seine Tätigkeit so auszuüben, dass die gewerblichen Einkünfte in allen Jahren eine möglichst gleiche Höhe erreichen.

Es ist auch keineswegs erwiesen, dass die Behauptung des Bf. er habe Scheinrechnungen ausgestellt und dafür nur eine Provision erhalten, zutreffend ist. Die Einnahmen aus den abgerechneten Leistungen liegen selbst bei überdurchschnittlicher Berücksichtigung von Betriebsausgaben jedenfalls über den vom FA angesetzten Werten (Kz. 330 € 8.700, bzw. 2009: € 7000).

Ebenso muss als realistisch in die Schätzung einbezogen werden, dass der Abgabenbehörde nicht alle gewerblichen Tätigkeiten des Bf. zur Erzielung von Einnahmen im Zeitraum 2009 bis 2012 bekannt geworden sind. Der Umstand, dass der Bf. keine Aufzeichnungen und Unterlagen (Kassenbelege, Bankbelege) vorgelegt hat, indizieren diese Sachverhaltsannahme.

Auf Grund der erwiesenen Sachlage war die vom FA in den angefochtenen Bescheiden vorgenommene Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb eindeutig nicht rechtswidrig.

Ausgaben für die gesetzliche Sozialversicherung sind als Betriebsausgaben in dem Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind (§ 19 Abs. 2 EStG). In den Streitjahren wurden vom Bf. keine Sozialversicherungsbeiträge für seine gewerbliche Tätigkeit bezahlt, sodass diesbezüglich auch keine Betriebsausgaben vorgelegen sein konnten.

Ebenso erfolgte die Hochrechnung der steuerfreien Notstandshilfe gemäß § 3 Abs. 1 Z. 5 lit. a i.V.m. § 3 Abs. 2 EStG 1988 zur Berechnung des Steuersatzes gesetzeskonform.

Aus diesen Gründen waren die Beschwerden ohne Erfolg für den Bf.

Eine mündliche Verhandlung hatte nicht stattzufinden, weil sie weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag beantragt wurde und ihre Abhaltung auch nicht erforderlich war. Durch eine mündliche Verhandlung war eine weitere Klärung für die Entscheidung relevanter Umstände nicht mehr zu erwarten.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Da der Lösung des vorliegenden Falles reine Sachverhaltsfragen zu Grunde lagen, war gemäß § 25a Abs. 1 VwGG die Unzulässigkeit der Revision auszusprechen.

Wien, am 8. April 2015