

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache X, Adr., vertreten durch die WT, gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 30. April 2010, betreffend Umsatzsteuer 2006 und Umsatzsteuer 2008, zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2006 festgesetzt mit 7.647,90 €.

Die Umsatzsteuer wird für das Jahr 2008 festgesetzt mit 10.930,81 €.

Die Bemessungsgrundlagen und die Steuerberechnungen sind dem Ende des Erwägungsteiles zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die "Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung bei X" (im Folgenden: Niederschrift) enthielt, soweit für die Beschwerde von Relevanz, folgende Prüfungsfeststellungen:

„ TZ 1 Umsatzsteuerdifferenzen

In den Jahren 2006 bis 2008 sind Zahlungseingänge auf dem Bankkonto festgestellt worden, die in den erklärten Umsätzen nicht erfasst sind. Diese Beträge werden den erklärten Umsätzen hinzugerechnet.

	2006	2007	2008
Erklärt lt. Unternehmer	54.580,78	64.992,33	107.384,60
Eingänge lt. Auszug	54.890,04	65.679,63	116.293,30
Umsatzdifferenzen Brutto	309,26	687,30	8.908,70

Erhöhung der Umsätze durch BP	309,26	687,30	8.908,70
-------------------------------	--------	--------	----------

TZ. 2 Erhöhung der Einnahmen

Von den vom Unternehmer erklärten Betriebsausgaben wurden im Jahr 2006 € 35.761,17, im Jahr 2007 € 38.596,21 und 2008 € 85.704,30 über das Bankkonto bezahlt.

Die Differenz zu den erklärten Betriebsausgaben laut Erklärung stellt offenbar nicht erklärte Umsätze dar. Dies insbesondere, weil ein Zahlungsfluss vom Vater oder anderen Personen nicht nachgewiesen werden konnte.

Im Zuge der Betriebsprüfung werden daher die Einnahmen, wie aus der nachstehenden Berechnung ersichtlich, erhöht:

	2006	2007	2008
Zahlungen v. Geschäftskonto	35.761,17	38.596,21	85.704,30
Summe Ausgaben Brutto lt. Buchh.	46.226,73	45.281,44	86.685,57
Differenz	10.465,56	6.685,23	981,27
Erhöhung Einnahmen durch BP	10.465,56	6.685,23	981,27

TZ 8 Sicherheitszuschlag

Aufgrund der festgestellten Buchführungsmängel (nicht verbuchte Einnahmen, Zahlungsflüsse Bankkonto im Vergleich zu den erklärten Ausgaben) wird ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 5 % der Gesamtumsätze als steuerpflichtiger Umsatz und Gewinn festgesetzt.

	2006	2007	2008
Umsätze lt. Erklärung	46.086,20	57.243,81	93.865,68
davon 5 % Sicherheitszuschlag	2.304,31	2.682,189	4.693,28“

Nach dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung führen diese Prüfungsfeststellungen zu folgenden Änderungen der mit dem 20 % Normalsteuersatz zu versteuernden Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen:

	2006	2007	2008
Vor BP	42.472,89	38.742,61	67.594,58
Umsatzdifferenzen	257,72	572,75	7.423,92
Erhöhung Einnahmen	8.721,30	5.571,03	817,68
Sicherheitszuschlag	2.304,31	2.862,19	4.693,28

Nach BP	53.756,22	47.748,58	80.529,46
---------	-----------	-----------	-----------

Das Finanzamt folgte der Prüferin, verfügte die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2006 bis 2008 und erließ den Prüfungsfeststellungen entsprechende Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2006 bis 2008.

X (im Folgenden: Bf) berief gegen diese Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008 und führte hinsichtlich der zugerechneten Umsatzdifferenzen aus, bei der von der Außenprüfung vorgenommenen Gegenüberstellung sämtlicher Einnahmen des betrieblichen Bankkontos mit den erklärten Einnahmen seien teilweise endbesteuerte Zinserträge bemessungsgrundlagenerhöhend berücksichtigt worden. Im Jahr 2008 wäre eine Rückbuchung einer Lieferantenzahlung als Einnahme und Umsatz dargestellt worden. Bezüglich der Erhöhung der Einnahmen wurde argumentiert, die beim Abgleich sämtlicher erklärten Ausgaben mit den Abflüssen des betrieblichen Bankkontos ermittelte Differenz sei als „offenbar nicht erklärte Umsätze“ sowohl den Einkünften aus Gewerbebetrieb als auch dem Umsatz hinzugerechnet worden. Diese Zurechnung entbehre jeder Grundlage, habe doch der Bf. von seinem Vater immer wieder Bargelddbeträge in unterschiedlicher Höhe erhalten, die bei Bedarf zur Finanzierung der privaten und geschäftlichen Ausgaben verwendet wurden. Gegen die mit 5 % des erklärten Gesamtumsatzes festgelegte Höhe des Sicherheitszuschlages wurde eingewendet, dass die vom Bf. selbst erstellten Aufzeichnungen weder wesentliche formelle noch materielle Mängel enthalten würden, weshalb die Streichung der Zuschläge begehrt werde. Auch seien im Zuge der Außenprüfung sämtliche Einnahmen und Ausgaben überprüft und die festgestellten Abweichungen bereits exakt hinzugerechnet worden.

Nach einer vom Finanzamt im Zuge des Berufsverfahrens erstellten, in der Begründung der Berufungsvorentscheidung dargestellten Deckungsbeitragsrechnung betrug die Unterdeckung für das Jahr 2006 € 7.210,77 und für das Jahr 2008 € 10.087,14. Dieses Ergebnis übernehmend wurde mit den jeweils am 29. März 2013 erlassenen Berufungsvorentscheidungen die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2008 dahin abgeändert, dass nunmehr anstatt der streitigen Zurechnungen lt. Außenprüfung im Jahr 2006 zur erklärten mit dem 20 % Normalsteuersatz zu versteuernden Bemessungsgrundlage von € 42.472,89 der Betrag von 7.210,77 € hinzugerechnet und von einer Bemessungsgrundlage von 49.692,66 € die Umsatzsteuer vorgeschrieben wurde, im Jahr 2007 wurde von der erklärten mit dem 20 % Normalsteuersatz zu versteuernden Bemessungsgrundlage von 38.742,61 € die Umsatzsteuer vorgeschrieben und im Jahr 2008 wurde zur erklärten mit dem 20 % Normalsteuersatz zu versteuernden Bemessungsgrundlage von € 67.594,58 der Betrag von 10.087,14 € hinzugerechnet und von einer Bemessungsgrundlage von 77.681,72 € die Umsatzsteuer vorgeschrieben. Hinsichtlich der Streitpunkte „Umsatzdifferenzen und Erhöhung der Einnahmen“ wurde begründend ausgeführt, dass nach Ansicht des Finanzamtes durch die vorgelegten

Unterlagen die Geldflüsse des Vaters an den Bf. nicht ausreichend glaubhaft gemacht worden seien, da immer noch nicht geklärt sei, wie viel Geld er vom Vater auf diese Weise erhalten habe und ob die Unterdeckung in den Jahren 2006 und 2008 damit ausgeglichen wäre. Auch könnte der Vater des Bf. die laut vorgelegten Kontoauszügen behobenen Geldbeträge auch anderweitig verwendet haben.

Der Bf. stellte daraufhin gegen die Berufungsvorentscheidungen, Umsatzsteuerbescheid 2006 und Umsatzsteuerbescheid 2008, den Antrag auf Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In der Replik wird argumentiert, dass der Bf. in den Jahren 2006 und 2008 insbesondere von seinem Vater finanziell unterstützt worden sei. Diese finanzielle Unterstützung würden jene Barabhebungen belegen, die sich aus den für die Jahre 2007 und 2008 noch vorhandenen Kontoauszügen des inzwischen verstorbenen Vaters ergeben.

Über die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2008 hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

1. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013 sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

2. An Sachverhalt liegt dem Beschwerdefall zugrunde, dass nach den in der Niederschrift zur Außenprüfung festgehaltenen Feststellungen in den noch verbliebenen Streitjahren 2006 und 2008 Zahlungseingänge auf dem Bankkonto festgestellt wurden, die in den erklärten Umsätzen nicht erfasst waren. Des Weiteren ergab sich eine Differenz zwischen den über das Bankkonto bezahlten Betriebsausgaben und den erklärten Betriebsausgaben, die nach Meinung der Prüferin „offenbar nicht erklärte Umsätze darstellen“, weil ein entsprechender Zahlungsfluss vom Vater oder anderen Personen nicht nachgewiesen werden konnte. Aufgrund der festgestellten Buchführungsmängel (nicht verbuchte Einnahmen, Zahlungsflüsse Bankkonto im Vergleich zu den erklärten Angaben) wurde ein Sicherheitszuschlag von 5 % der Gesamtumsätze angesetzt. Diese Prüfungsfeststellungen führten dazu, dass der erklärten mit 20 % Normalsteuersatz zu versteuernden Bemessungsgrundlage Umsatzdifferenzen von € 257,72 (2006) bzw. 7.423,92 € (2008), „Erhöhung Einnahmen“ von 8.721,30 € (2006) bzw. 817,68 € (2008) und ein Sicherheitszuschlag von 2.304,31 € (2006) bzw. 4.693,28 (2008) hinzugerechnet wurden. Gegen diese entsprechend den Prüfungsfeststellungen vorgenommenen Änderungen der Bemessungsgrundlage wendet sich die gegenständliche Berufung.

3. In der Berufung (nunmehr: Bescheidbeschwerde) gegen die angefochtenen (im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen) Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2008 vom 30. April 2010 wurden jene Beschwerdepunkte konkretisiert und damit angegeben, über die vom Bundesfinanzgericht in der meritorischen Erledigung der Beschwerde

jedenfalls abzusprechen ist. Beschwerdeentscheidende Bedeutung kommt damit dem Umstand zu, ob die Prüfungsfeststellungen sachlich zutreffend sind und damit die streitgegenständlichen Zurechnungen zum erklärten Umsatz rechtfertigen.

Beschwerdepunkt „Umsatzdifferenzen“

Nach Tz 1 Umsatzdifferenzen der Niederschrift betrugen die „Eingänge lt. Auszug“ 54.890,04 € (2006) und 116.293,30 € (2008). Diesbezüglich wird in der Berufung eingewendet, dass zum einen in den jeweiligen Summen auch endbesteuerte Zinserträge bemessungsgrundlagenerhöhend berücksichtigt worden seien, zum anderen im Jahr 2008 eine Rückbuchung einer Lieferantenzahlung (innergemeinschaftlicher Erwerb) als Einnahme und Umsatz erfasst worden sei. In der Stellungnahme zur Berufung führte die Prüferin hingegen aus, dass *„durch die Betriebsprüfung keine Zinserträge berücksichtigt wurden da diese aus den Auszügen ersichtlich waren. (.....) Falls der Abgabepflichtige nachweisen kann, welche Lieferantenzahlung (innergem. Erwerb) als Einnahme erfasst wurde (i. Jahr 2008) dann möge er bitte alle Buchungsbelege v. der Bank vorlegen.“*

Die Gegenüberstellung der im Finanzamtsakt vorgefundenen (von der Prüferin erstellten) Auflistung „Bankeingänge“ 2006 bzw. 2008 mit den ebenfalls darin vorliegenden Bank- Kontoauszügen führte zum unbedenklichen Ergebnis, dass in der Summe von 54.890,04 € (2006) sehr wohl Habenzinsen im Betrag von 147,75 € (81,90 € + 65,85 €) enthalten waren. In der Summe von 116.293,30 € (2008) wiederum waren unzweifelhaft Habenzinsen im Betrag von 1.327,89 € (378,74 € + 290,87 € + 316,90 € + 341,38 €) und eine „Rückleitung ihrer Auslandszahlung“ im Betrag von 7.114,00 € enthalten. Das diesbezügliche Berufungsvorbringen trifft daher zu, dass in den von der Betriebsprüfung festgestellten (brutto) Umsatzdifferenzen diese endbesteuerten Habenzinsen und die erfolgte Rückbuchung enthalten waren. Da diese „Bankeingänge“ zweifelsfrei zu Unrecht als steuerpflichtige Umsätze in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurden, war hinsichtlich des steuerlichen Ergebnisses dem Berufungsbegehren insoweit zu entsprechen, dass dem 20 % Normalsteuersatz als (netto) „Umsatzdifferenz“ im Jahr 2006 nicht 257,72 €, sondern 134,59 € (309,26 minus 147,75 = 161,51 € dividiert durch 1,2 = 134,59 €) und im Jahr 2008 nicht 7.423,92 €, sondern 389,01 € (8.908,70 minus 1.327,89 minus 7.114 = 466,81 dividiert durch 1,2 = 389,01 €) hinzugerechnet wird.

Beschwerdepunkt „Erhöhung Einnahmen“.

Die Prüferin folgerte letztendlich aus der festgestellten Differenz (2006: 10.465,56, 2008: 981,27 €) zwischen den über das Geschäftskonto (Bankkonto) bezahlten Betriebsausgaben und der Summe der Ausgaben brutto lt. Buchhaltung, dass diese Differenz „offenbar nicht erklärte Umsätze darstellen“ würden, „dies insbesondere, weil ein Zahlungsfluss vom Vater oder anderen Personen nicht nachgewiesen werden konnte“ und rechnete deshalb die Differenz als „Erhöhung Einnahmen“ mit dem Nettobetrag von 8.721,30 € (2006) bzw. 817,68 € (2008) der mit dem Normalsteuersatz zu versteuernden Bemessungsgrundlage zu. In der Berufung selbst und in weiteren Eingaben an das

Finanzamt wird bezogen auf diese „Erhöhung Einnahmen“ im Wesentlichen argumentiert und ins Treffen geführt, der Bf., der in einem gemeinsamen Gebäude mit seinen Eltern wohne und seinen kranken Vater betreue, hätte insbesondere von seinem Vater (einem ehemaligen Direktor einer großen Firma) immer wieder Gelbeträge in bar zur Verfügung gestellt bekommen, mit denen der Bf. seine Barausgaben finanzierte habe. Diese Barbeträge habe er sukzessive über die Position Kassa in die Firma einfließen lasse. An Sachverhalt ist unbedenklich davon auszugehen, dass der alleinstehende Bf. unter „einem Dach“ mit seinen Eltern lebt und die betagten Eltern auch betreut. Sein (im Monat 2010 im Alter von 81 Jahren verstorbener) Vater war ehemaliger Direktor einer großen Firma und bezog eine monatliche Pension von ca. 2.000 €. Der Bf. selbst erhielt in den Jahren 2002 bis 2004 zum Teil Arbeitslosengeld vom Arbeitsmarktservice und begann im Jahr 2004 mit dem Handel von Gegenständen. Es entspricht durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein gut situierter und früher selbst erfolgreich im Wirtschaftsleben stehender Vater seinen im gemeinsamen Haus wohnenden und zeitweise arbeitslosen Sohn beim Aufbau eines eigenständigen Gewerbetriebes finanziell unterstützt und ihm damit die Begründung bzw. Sicherung einer Existenz als selbständiger Unternehmer ermöglichen möchte. Bei dieser speziellen Sachverhaltskonstellation erscheint es daher durchaus glaubhaft, dass der Vater, der nach den für die Jahre 2007 und 2008 noch vorhandenen Kontoauszügen nachweislich monatlich unterschiedlich hohe Barabhebungen im Gesamtbetrag von 25.400 € (2007) bzw. 25.600 € (2008) vorgenommen hat, seinem Sohn zur Bezahlung seiner Barausgaben Bargeld zur Verfügung gestellt hat. In freier Beweiswürdigung vertritt das Bundesfinanzgericht die Auffassung, die Ausführungen und die "Erklärung" des Bf. sind insoweit schlüssig nachvollziehbar, dass er vom Vater immer wieder Bargeldbeträge erhalten hat, die er bei sich aufbewahrt und damit (zum Teil) seine betrieblichen und privaten Ausgaben bestritten hat. Die festgestellte Differenz zwischen der „Summe Ausgaben Brutto lt. Buchhaltung“ zu den „Zahlungen vom Geschäftskonto“ lässt sich somit durchaus glaubhaft auf den Tatumstand zurückführen, dass die über das „Kassabuch“ abgerechneten Betriebsausgaben letztlich mit dem vom Vater stammenden Bargeld finanziert wurden. Daraus folgt für die Entscheidung dieses Streitpunktes, dass von der für das Jahr 2006 festgestellten Differenz zwischen den „Zahlungen v. Geschäftskonto“ und der „Summe Ausgaben Brutto lt. Buchhh.“ in Höhe von 10.465,56 € der über das Kassabuch „gelaufene“ Betrag von 4.685,86 € glaubhaft vom Vater stammt und in diesem Umfang die Differenz aufgeklärt ist. Die für das Jahr 2008 festgestellte Differenz von 981,27 € hingegen findet zur Gänze in den über das „Kassabuch“ bezahlten Ausgaben Deckung. Als steuerliches Ergebnis war somit der mit dem Normalsteuersatz zu versteuernden Bemessungsgrundlage als „Erhöhung Einnahmen“ im Jahr 2006 ein Betrag von 4.816,42 € ($= 10.465,56 \text{ minus } 4.685,86 = 5.779,70 \text{ dividiert durch } 1,2 = 4.816,42$) und im Jahr 2008 Null € hinzuzurechnen.

Beschwerdepunkt „Sicherheitszuschlag“

Aufgrund der festgestellten Buchführungsmängel (nicht verbuchte Einnahmen, Zahlungsflüsse Bankkonto im Vergleich zu den erklärten Ausgaben) erachtete die Betriebsprüfung einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 5 % der erklärten Gesamtumsätze als gerechtfertigt. Die nach dem Vorgesagten schlussendlich als „Umsatzdifferenzen“ und „Erhöhung der Einnahmen“ verbleibenden Beträge sprechen nach Meinung des Bundesfinanzgerichtes begründend dafür, dass im Beschwerdefall mit einem Sicherheitszuschlag von 1 % des erklärten Umsatzes den mit den mangelhaften Aufzeichnungen immanent einhergehenden "Unwägbarkeiten" sachlich ausreichend und angemessen Rechnung getragen wird. Der Sicherheitszuschlag wird daher in Höhe von 460,86 € (2006) bzw. 938,66 € (2008) festgesetzt.

4. Zusammenfassend führen obige Ausführungen zu folgenden geänderten Besteuerungsgrundlagen und Steuerberechnungen:

Ermittlung der Bemessungsgrundlagen:

20 % Normalsteuersatz	2006	2008
Erklärte Bemessungsgrundlage	42.472,89 €	67.594,58 €
Umsatzdifferenz	134,59 €	389,01 €
Erhöhung Einnahmen	4.816,42 €	0 €
Sicherheitszuschlag	460,86 €	938,66 €
Bemessungsgrundlage lt. Erkenntnis	47.884,76 €	68.922,25 €

Umsatzsteuerberechnung 2006:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschl. Anzahlungen)	51.498,07 €
Davon steuerfrei ohne Vorsteuerabzug	- 3.613,31 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	47.884,76 €
davon zu versteuern mit Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz 47.884,76 €	9.576,95 €
Summe Umsatzsteuer	9.576,95 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	- 1.929,05 €
Zahllast	7.647,90 €

Umsatzsteuerberechnung 2008:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschl. Anzahlungen)	95.193,35 €
Davon steuerfrei ohne Vorsteuerabzug	- 26.271,10 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	68.922,25 €
davon zu versteuern mit Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz 68.922,25 €	13.784,45 €
Summe Umsatzsteuer	13.784,45 €
Innergemeinschaftliche Erwerbe	
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen	58.933,03 €
Davon steuerfrei gemäß Art. 6 Abs. 2	-58.933,03 €
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe	0,00 €
Summe Umsatzsteuer(wie oben)	13.784,45 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+ 0,00 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	- 2.853,64 €
Zahllast	10.930,81 €

5. Zulässigkeit der Revision

Eine ordentliche Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG unzulässig, war doch mit diesem Erkenntnis keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Die bestrittenen Hinzurechnungen zur erklärten Bemessungsgrundlage waren nämlich ausschließlich als Sachverhaltsfragen abzuklären.

6. Über die Beschwerde gegen die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2008 war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. Dezember 2015