

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY, vertreten durch die Z Steuerberatungs GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 11. November 2013 betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-08/2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Die beschwerdeführende GmbH hat gastwirtschaftliche Betriebe in A und B betrieben. Mit Bescheiden vom 11. Oktober 2013 wurde sie erklärungsgemäß zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 veranlagt.

Aufgrund der Ergebnisse einer am 11. November 2013 durchgeführten Nachschau gemäß § 144 BAO wurden die erklärten Ergebnisse um einen Sicherheitszuschlag von 30% erhöht. Begründend wurde in der darüber erstellten Niederschrift (Tz 1) ausgeführt, die GmbH betreibe mehrere Gastronomiebetriebe in A und B. Trotz mehrmaliger Aufforderung seien Grundaufzeichnungen (Inventur 2012, Registrierkassendaten, Speise- und Getränkekarten, Kassabuch) nicht vorgelegt worden. Eine durchgeführte Rohaufschlagskalkulation (ohne Berücksichtigung einer Inventur) habe Aufschlagskoeffizienten ergeben, die jeder Lebenserfahrung widersprechen würden. Weiters sei der Erwerb der Gesellschaftsanteile durch den Geschäftsführer nicht aufgeklärt worden. Die fehlende Bereitschaft zur Aufklärung des Sachverhaltes sowie die angeführten formellen und materiellen Aufzeichnungsmängel führten zu einer Schätzungsverpflichtung. Aufgrund der Vielzahl und der Schwere der Aufzeichnungsmängel sowie der de facto gänzlich fehlenden Mitwirkungsbereitschaft werde ein Sicherheitszuschlag von 30% hinzugerechnet.

Das Finanzamt hob den Umsatz- sowie den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2012 gemäß § 299 BAO auf und erließ den Feststellungen des Prüfers Rechnung tragende Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-08/2013.

Gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für 01-08/2013 hat die steuerliche Vertretung mit Schriftsatz vom 9. Dezember 2013 Berufung erhoben. Begründend wurde ausgeführt, dass eine Inventur für das Jahr 2012 nicht vorhanden sei, der Geschäftsführer sich mit dem Kassenbetreuer der Firma C in Verbindung gesetzt habe und bemüht sei, die gewünschten Unterlagen beizubringen, es aufgrund von Geschäftsdifferenzen mit dieser Firma aber nicht abschätzbar sei, ob und wie schnell eine entsprechende Hilfestellung durch die Firma erfolge. Eine Speise- und Getränkekarte sowie der Vertrag über den Erwerb der Gesellschaftsanteile lägen bei. Das Kassabuch laut Buchhaltung sei vorhanden, ein händisches Kassabuch sei nicht geführt worden, eine Inventur für das Jahr 2012 liege nicht vor. Soweit in der Niederschrift auf eine durchgeführte Rohaufschlagskalkulation Bezug genommen werde, sei eine solche Kalkulation der Geschäftsführung nicht bekannt; es werde daher gebeten, diese vorzulegen. Der Ansatz eines Sicherheitszuschlages erscheine der Geschäftsleitung zu hoch, zumal alle Erlöse lückenlos in der Registrierkasse erfasst würden. Die Geschäftsleitung sei bereit, über einen angemessenen Sicherheitszuschlag zu verhandeln. Die Ausführungen betreffend die fehlende Bereitschaft zur Aufklärung des Sachverhaltes wolle die Geschäftsführung so nicht stehen lassen. Der Geschäftsführer habe mit dem Prüfer über die angeführten Punkte gesprochen und sei der Meinung gewesen, dass sich dieser selbst um die Unterlagen über die Registrierkasse kümmere. Dass sich die Geschäftsleitung selbst darum hätte kümmern müssen, sei dem Geschäftsführer nicht bewusst gewesen. Natürlich sei er nach Klärung der Rechtslage bemüht, die angeforderten Unterlagen beizubringen. Soweit es ihm möglich sei, werde er alle Unterlagen beibringen. Es sei diesbezüglich zu Kommunikationsschwierigkeiten mit dem Prüfer gekommen. Weiters werde um Übermittlung der Berechnungsgrundlagen für die in den Abgabenbescheiden für das Jahr 2012 vorgenommenen Änderungen ersucht.

Mit Schreiben vom 17. Dezember 2013 hat das Finanzamt um Übermittlung der nach wie vor nicht beigebrachten Unterlagen bis 13. Jänner 2014 ersucht.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12. März 2014 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, in der am 19. Februar 2014 durchgeführten Besprechung sei vereinbart worden, dass die in der Niederschrift vom 11. November 2013 angeführten fehlenden Unterlagen bis zum 5. März 2014 beigebracht würden, bis zum Tag der Erlassung der Beschwerdeverentscheidung beim Finanzamt aber keine Unterlagen eingegangen seien.

Mit Schreiben vom 14. April 2014 wurde ohne weitere Begründung die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragt.

Mit Beschluss des Landesgerichts Feldkirch vom 23. Oktober 2014 wurde über das Vermögen der Beschwerdeführerin der Konkurs eröffnet. Mit weiterem Beschluss vom 14. Jänner 2016, im Firmenbuch eingetragen am 5. Februar 2016, wurde der Konkurs mangels Kostendeckung gemäß § 123a Insolvenzordnung aufgehoben. Als Alleingesellschafter-Geschäftsführer ist seit 26. August 2014 EG im Firmenbuch eingetragen.

Über die Beschwerde wurden 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.

Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskünfte über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner 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.

Nach § 163 Abs. 1 BAO haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Gründe, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse Anlass geben, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, liegen nach § 163 Abs. 2 BAO insbesondere dann vor, wenn die Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt und berechnet werden können oder eine Überprüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit wegen Verletzung der Mitwirkungspflicht nicht möglich ist.

§ 131 Abs. 1 BAO wiederum sieht für alle auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie für die ohne gesetzliche Verpflichtung geführten Bücher ua. vor, dass die Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, vollständig, richtig und zeitgerecht vorgenommen werden sollen (Z 2) und die zu den Büchern oder Aufzeichnungen gehörigen Belege derart geordnet aufbewahrt werden sollen, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist (Z 5).

Werden die Geschäftsvorfälle maschinell festgehalten, gelten gemäß § 131 Abs. 2 BAO die Bestimmungen des Abs. 1 sinngemäß mit der Maßgabe, dass durch gegenseitige Verweisungen oder Buchungszeichen der Zusammenhang zwischen den einzelnen Buchungen sowie der Zusammenhang zwischen den Buchungen und den Belegen klar nachgewiesen werden sollen; durch entsprechende Einrichtungen soll der Nachweis der

vollständigen und richtigen Erfassung aller Geschäftsvorfälle leicht und sicher geführt werden können und sollen Summenbildungen nachvollziehbar sein.

Entscheidend ist, dass eine vollständige und zeitgerechte Dokumentation der aufzeichnungspflichtigen Sachverhalte unter Einhaltung der den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechenden Grundsätze erfolgt. Der Gebotenheit der Zeitnähe und dem Prinzip der Belegsicherung dienen dabei die Grundaufzeichnungen, die ihrer Beschaffenheit und Führung nach gewährleisten müssen, dass die Geschäftsvorfälle von der Buchung bis zum Beleg zurück nachvollzogen werden können (vgl. VwGH 7.8.2001, 96/14/0118, mwN).

Ziel einer Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, wobei jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist. Die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit muss derjenige hinnehmen, der zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123, sowie VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119, mwN; s.a. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 184 Tz 3 und 12 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehört die Anwendung eines Sicherheitszuschlages zu den Elementen einer Schätzung. Dabei ist davon auszugehen, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur nachgewiesenermaßen nicht aufgezeichnete, sondern auch weitere Einnahmen nicht aufgezeichnet worden sind (vgl. etwa VwGH 24.3.2009, 2006/13/0150, mwN). Die Methode dient somit der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen (vgl. VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123). In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (vgl. VwGH 28.1.2015, 2010/13/0012, mwN und VwGH 20.10.2009, 2006/13/0164, mwN). Das Schätzungsergebnis wie auch die Höhe von Sicherheitszuschlägen sind zu begründen, wobei sich die Höhe nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten hat (vgl. VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123, mwN).

Im Beschwerdefall wurden die in der Niederschrift über die durchgeführte Nachschau gemäß § 144 BAO angeführten Aufzeichnungen, abgesehen von den der Berufung angeschlossenen Unterlagen, ungeachtet des Vorhalts vom 17. Dezember 2013 sowie der

im Zuge der am 19. Februar 2014 durchgeführten Besprechung getroffenen Vereinbarung nicht bzw. nicht vollständig vorgelegt. Auch dem Bundesfinanzgericht wurden ungeachtet der Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, der insoweit Vorhaltscharakter zukommt (vgl. VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288, mwN), keine weiteren Aufzeichnungen vorgelegt. Dass eine Inventur für das Jahr 2012 nicht existiert, wurde von der steuerlichen Vertretung außer Streit gestellt.

Damit liegen ohne Zweifel keine formell ordnungsmäßigen Bücher und Aufzeichnungen vor und sind die Mängel auch geeignet, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen der Beschwerdeführerin in Zweifel zu ziehen, zumal auch die Ausführungen in der Niederschrift betreffend die unrealistischen Rohaufschläge seitens der Beschwerdeführerin nicht widerlegt wurden. Liegen formelle Fehler vor, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben, bedarf es keines Nachweises, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen. In diesem Fall obliegt es der Abgabepflichtigen die sachliche Richtigkeit der formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken (vgl. VwGH 28.1.2015, 2010/13/0012, mwN).

Gesamthaft kann nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts daher nicht davon ausgegangen werden, dass die von der Betriebsprüfung festgestellten Büchführungsmängel in einer Weise aufgeklärt worden wären, dass keine Unsicherheit hinsichtlich der Erfassung sämtlicher Erlöse verblieben wäre und ein Sicherheitszuschlag somit nicht gerechtfertigt wäre. Auch hinsichtlich der Höhe des Sicherheitszuschlages kann dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, zumal diesbezüglich nichts Konkretes eingewendet wurde und nicht einmal versucht wurde, anhand eigener Berechnungen darzulegen, dass die vom Finanzamt unter Berücksichtigung des Sicherheitszuschlages ermittelten Ergebnisse mit den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht übereinstimmen können.

Gesamthaft gesehen war der Beschwerde daher ein Erfolg zu versagen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Die Beurteilung der Schätzungsberechtigung infolge der mangelnden Ordnungsmäßigkeit der Buchführung fußt auf der im Erkenntnis angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sowie auf nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des

Artikel 133 Abs. 4 B-VG werden dadurch nicht berührt, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 16. Februar 2016