



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 5

GZ. RV/0833-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk in Wien betreffend Umsatzsteuer 1996 vom 5. 8. 1998 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt in der Rechtsform eines Einzelunternehmens Reifenhandel. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Die Umsätze betrugen demnach ATS 1.000.000,--.

In der Berufung brachte der Berufungswerber (Bw.) die Erklärungen 1996 ein.

Während offener Berufung führte das Finanzamt (FA) eine Betriebsprüfung (Bp.) betreffend 1994 - 1996 durch.

Infolge formeller und materieller Mängel der Bücher mussten die Besteuerungsgrundlagen der Jahre 1994 - 1996 gemäß § 184 BAO geschätzt werden, wobei die im Zuge der Berufung vorgelegte Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 1996 als Grundlage für die Besteuerung herangezogen wurde.

Im Prüfungszeitraum fehlten Inventuren bzw. Warenbestände zum 31. 12. Obwohl z.B. am 31. 12. 1995 Warenbestände fehlten, wurden am 1. 1. 1996 und in den folgenden Tagen - ohne einen Wareneinkauf getätigten zu haben - Lösungen erzielt. Die tägliche Lösung (resultierend aus Reifenverkäufen und Erlöse aus Reifenmontagen) wurde ohne Grundaufzeichnungen im Kassabuch eingetragen. Sofern Paragons geschrieben wurden, waren sie oftmals nicht chronologisch abgelegt bzw. fehlten etliche fortlaufende Nummern.

In den Bilanzen wurden Darlehensverbindlichkeiten in Höhe von ATS 486. 844,27,- zum 31. 12. 1993 bis ATS 1,167.967,27,- zum 31. 12. 1996 ausgewiesen, wobei das Zustandekommen, die Besicherung und die vertragliche Gestaltung fragwürdig erscheinen (es existierten lediglich Handbelege, z. B. eines Darlehens über S 500.000,-- vom 5. 2. 1996 (s. Ab. Bp. S 35)).

Auf Grund dieser Umstände führte die Bp. eine Zuschätzung von S 500.000,-- brutto im Prüfungszeitraum durch.

Diese Zuschätzung erfolgte nur im Jahr 1996, sodass der Umsatz von ATS 550.959,61,-- laut Erklärung um ATS 417.000,-- (Zuschätzung netto) auf ATS 967.959,61,-- erhöht wurde. Die Vorsteuern wurden von der Erklärung übernommen.

Das FA erließ eine entsprechende Berufungsvorentscheidung (BVE).

Der Bw. stellte einen Vorlageantrag und brachte i.w. vor, abgesehen von dem Darlehen über ATS 500.000,-- seien sämtliche andere Darlehen entweder zurückbezahlt worden bzw. würden diese "Darlehen" die Schuldübernahme durch die Gattin des Bw. betreffen. Das Darlehen über ATS 500.000,-- sei dem Bw. von einem guten Bekannten gegeben worden, der allerdings dafür den gesamten Schmuck der Gattin des Bw. als Sicherheit erhalten habe.

Dieser Bekannte sei kürzlich verstorben; das Darlehen sei zwar nicht mehr zurück zu zahlen, allerdings sei der Schmuck verloren. Die Hinzuschätzung möge vielleicht auf dem Gebiet der Einkommensteuer gerechtfertigt sein (Sanierungsgewinn), nicht jedoch bei der Umsatzsteuer.

In der Stellungnahme der Bp. wurde iW ausgeführt, die Schätzungsberechtigung der Bp. stütze sich nicht nur auf die Fragwürdigkeit der Darlehen, sondern auch auf die Mangelhaftigkeit der Aufzeichnungen, insbesondere auf die fehlenden Grundaufzeichnungen und Inventuren. Ertragsteuerlich sei die Zuschätzung auf alle drei Jahre des Prüfungszeitraumes aufgeteilt worden, umsatzsteuerlich sei die Zuschätzung aus Gründen der Zweckmäßigkeit lediglich im Jahr 1996 erfolgt. Die Zuschätzung erntspreche insgesamt (auf drei Jahre verteilt) einem Sicherheitszuschlag von 16% der erklärten Umsätze und sei auf Grund der gravierenden Aufzeichnungsmängel durchaus gerechtfertigt.

Der Berufung sei aber insoweit statzugeben, als die Zuschätzungen, soweit sie die Jahre 1994 und 1995 betreffen, nicht den Umsätzen im Jahr 1996 zugerechnet werden können. Der Umsatz 1996 sei daher um ATS 278.000,-- zu vermindern.

Der Bw. führte in einer Stellungnahme dazu aus, von Seiten der Behörde möge ein Sicherheitszuschlag von 16% als angemessen betrachtet werden, üblicherweise betrage eine maßvolle Hinzuschätzung 10%. Abgesehen davon, dass diese Hinzuschätzung einen Rohaufschlag von ca. 70% bedeuten würde, der wirtschaftlich vollkommen irrelevant sei, zumal im Reifenhandel ein besonders starker Verdrängungswettbewerb herrsche, sodass der Rohaufschlag zweitweise nur der Arbeitslohn sei und die Reifen würden praktisch nur zum Selbstkostenpreis verkauft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 184 Abs 3 BAO hat die Abgabenbehörde zu schätzen, wenn der AbgPfl Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden. (s. Erkenntnis d VwGH vom 28. 11. 2001, ZI 96/13/0210).

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die Bücher gravierende formelle und materielle Mängel aufweisen, sodass die Schätzungsberechtigung des Finanzamtes zweifellos gegeben war. (s. Sachverhalt).

Auch der Bw. bestreitet die entsprechenden Feststellungen der Bp. nicht, sodass von deren Richtigkeit auszugehen ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dient, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden.

Der Sicherheitszuschlag von S 417.000,-- netto ist schon auf Grund der gravierenden Buchführungsmängel keinesfalls überhöht. Noch dazu kommt die Fragwürdigkeit der Darlehen.

Anhaltspunkt für die gebotene Schätzung ist im vorliegenden Fall die im Wege der Berufung vorgelegte Einnahmen/ Ausgabenrechnung. Davon ausgehend, war die griffweise Zuschätzung eines Sicherheitszuschlages auf Grund der materiellen und formellen Buchführungsmängel gerechtfertigt, weil davon auszugehen ist, dass die Besteuerungsgrundlagen zu niedrig ausgewiesen wurden.

Allerdings betrifft die Zuschätzung die Jahre 1994 bis 1996. Es ist daher nicht sachgerecht, die Zuschätzung betreffend Umsatzsteuer nur im Jahr 1996 durchzuführen, was schon allein daraus erkennbar ist, dass die Zuschätzung einkommensteuerlich auf die Jahre 1994 bis 1996 aufgeteilt wurde. Sachgerecht ist eine gleichmäßige Aufteilung des hinzuschätzenden Betrages (jeweils ein Drittel) auf die Jahre 1994 bis 1996.

Der Umsatz des Streitjahres ist daher im Vergleich zur BVE um ATS 278.000,-- zu vermindern, da in jedem Jahr eine Zuschätzung von ATS 139.000,-- hätte erfolgen müssen.

Der Bw. erkennt die grundsätzliche Berechtigung eines Sicherheitszuschlages offenbar an, wenn er vorbringt, ein Sicherheitszuschlag von 10% möge gerechtfertigt sein.

Allerdings sind auch Sicherheitszuschläge von 50% bzw. 100% vom VwGH als sachgerecht anerkannt worden, sodass der Zuschlag von ca. 16% nur als maßvoll bezeichnet werden kann.

Auch das Argument des Bw., ein Sicherheitszuschlag von ca. 16% würde einen Rohaufschlag von ca. 70% bedeuten, was völlig irrelevant sei, da die Reifen praktisch nur zum Selbstkostenpreis verkauft würden, ist wenig überzeugend, da schon nach den eingereichten Erklärungen des Bw. der Rohaufschlag im Streitjahr ca. 56% beträgt, was den Verkauf zum Selbstkostenpreis bereits nach den Unterlagen des Bw. ausschließt. Der Rohaufschlag 1997 beträgt nach den Einnahmen/Ausgaben Rechnungen des Bw. ca. 79%, 1998 ca. 87% und

1999 ca. 67%, sodass auch nach dem inneren Betriebsvergleich der Rohaufschlag von ca. 70% im Streitjahr keineswegs überhöht ist.

Es wird daher, ausgehend von den Feststellungen der Bp. und der diesen entsprechenden BVE des FA eine Zuschätzung von ATS 417.000,-- vorgenommen, welche allerdings auf die Jahre 1994, 1995 und 1996 verteilt wird, wodurch sich der Umsatz des Streitjahres im Vergleich zur BVE um ATS 278.000,-- vermindert und nunmehr ATS 689.960,-- beträgt. Die Höhe der Vorsteuern bleibt unverändert.

Der Bescheid war daher abzuändern.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 14. 3. 2003