

TE Vwgh Erkenntnis 2013/11/28 2010/13/0155

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 28.11.2013

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §184 Abs3;

VwGG §42 Abs2 Z3 litb;

VwGG §42 Abs2 Z3 litc;

1. BAO § 184 heute
2. BAO § 184 gültig ab 01.01.1962
1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990
1. VwGG § 42 heute
2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des A in W, vertreten durch Mag. Maria-Elisabeth Steinwandtner, Wirtschaftsprüferin in 1130 Wien, St. Veit-Gasse 50, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 16. August 2010, Zl. RV/0565-W/09, betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2001 bis 2006 sowie Umsatz- und Einkommensteuer 2001 bis 2006, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Beim Beschwerdeführer, der in einem Heim in Wien einen kleinen Kiosk mit einem aus Lebensmitteln, Sanitärprodukten und Lesestoff gemischten Warenangebot sowie zuletzt auch drei Getränkeautomaten betrieb (Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988), fand im Jahr 2007 eine die Streitjahre 2001 bis 2006 betreffende Außenprüfung statt. Beim Beschwerdeführer, der in einem Heim in Wien einen kleinen Kiosk mit einem aus Lebensmitteln, Sanitärprodukten und Lesestoff gemischten Warenangebot sowie zuletzt auch drei Getränkeautomaten betrieb (Gewinnermittlung nach Paragraph 4, Absatz 3, EStG 1988), fand im Jahr 2007 eine die Streitjahre 2001 bis 2006 betreffende Außenprüfung statt.

Im Bericht darüber vom 14. Dezember 2007 wurde ausgeführt, auf Grund von Ermittlungen der Finanzverwaltung bei einem Großhandelsunternehmen sei festgestellt worden, dass der Beschwerdeführer neben den auf seine Kundennummer lautenden "Rechnungseinkäufen" auch "Bareinkäufe" getätigt habe, die nicht in der Buchhaltung erfasst worden seien. Hiezu wurde auf eine separate Sachverhaltsdarstellung verwiesen, die zunächst in allgemein gehaltener Form die Vorgänge am Ende eines Einkaufs in dem erwähnten Großmarkt beschrieb. Danach übergebe der Kunde bei einer der "Erfasserkassen" der "Banderfasserin" seine Kundenkarte. Diese werde "per Scanner eingelesen", und gleichzeitig werde "durch die EDV eine fortlaufende Lieferscheinnummer (Erfassernummer) vergeben". Für den zusätzlichen Barkauf müsse die Banderfasserin bei der "Zahlkassa" eine "Barverkaufskarte" holen. Auch diese werde per Scanner eingelesen, und im Anschluss daran würden die Waren des Barkaufs eingescannt. Es bleibe dem Kunden überlassen, ob er zuerst die Einkäufe mit der Kundenkarte oder die Bareinkäufe erfassen lasse. Die Kundenkarte werde sodann gemeinsam mit der Barverkaufskarte von der Banderfasserin zur Zahlkassa gebracht. Von der Kassiererin würden die beiden Karten in zufälliger Reihenfolge eingescannt und die Rechnungen einzeln hintereinander ausgedruckt, wobei fortlaufende Rechnungsnummern vergeben würden. Danach werde der Kunde von der Kassiererin aufgerufen. Kundenkarte und Barverkaufskarte seien der Kassiererin jeweils gemeinsam übergeben worden, sodass die Kassiererin wisse, wem (auch) der Barkauf zuzuordnen sei. Die Bezahlung erfolge bar oder mit Bankomatkarte, Einkäufe mit der Kundenkarte könnten auch auf Kredit erfolgen. Bei dem beschriebenen Vorgang könne es zu einer "Verschränkung" von Erfasser- und Rechnungsnummern kommen, weil die Reihenfolge des Einlesens der beiden Karten an der Zahlkassa zufällig sei und sich nicht an der Reihenfolge des Einlesens an der Erfasserkassa orientiere. Komme es auf diese Weise dazu, dass die Waren mit der niedrigeren der beiden fortlaufenden Erfassernummern in der Rechnung mit der höheren der beiden Rechnungsnummern erfasst würden, so sei daran zu erkennen, dass die beiden Rechnungen zusammengehören. Wären an der Zahlkassa zwei verschiedene Kunden abgefertigt worden, so wäre der niedrigeren Erfassernummer auch die niedrigere Rechnungsnummer zugeordnet worden. Im Fall des Beschwerdeführers sei es, wie als "Beispiel" angeführt wurde, am 11. Februar 2003 zu einer derartigen Verschränkung gekommen (Einkauf mit Kundenkarte zu Erfassernummer 0038/000311 und Rechnungsnummer 0064/000701, "verschränkter Bareinkauf" zu Erfassernummer 0038/000312 und Rechnungsnummer 0064/000700).

Als zweiten Punkt enthielt die "separate Sachverhaltsdarstellung" Ausführungen zu Fällen, in denen zwei aufeinanderfolgende Käufe von Banderfasserin und Kassiererin in derselben Reihenfolge (also ohne "Verschränkung") behandelt worden seien. Es könne "in der Spalte 'StartRech' überprüft werden", ob "die Rechnungen gemeinsam ausgedruckt wurden". Treffe dies zu, so scheine (gemeint: in der in dieser Spalte enthaltenen Zeitangabe) "maximal ein Sprung von 1 Minute auf". Sei der Zeitabstand größer, so könne "davon ausgegangen werden, dass die Rechnungen nicht zusammengehören". Als den Beschwerdeführer betreffendes "Beispiel" wurde angeführt, dass am 28. Jänner 2003 eine Barverkaufsrechnung in derselben Minute wie die Rechnung über einen Einkauf mit der Kundenkarte des Beschwerdeführers ausgedruckt worden sei (Zeitangabe "2033" sowohl zum Bareinkauf mit der Erfassernummer 0044/000227 und der Rechnungsnummer 0066/000967 als auch zum Einkauf mit der Kundenkarte, Erfassernummer 0044/000228 und Rechnungsnummer 0066/000968).

Schließlich wurde als dritter Punkt ohne weitere Ausführungen festgehalten, die "Artikel auf der offiziellen Rechnung" seien "größtenteils auch ident mit Artikeln auf den Barverkaufsrechnungen".

Darüber hinaus wurde im Prüfungsbericht noch dargelegt, der Beschwerdeführer betreibe "zum Zeitpunkt des

Prüfungsabschlusses" im Dezember 2007 drei Getränkeautomaten, wobei er zweimal monatlich Kassaentleerungen durchführe und die Losungen auf ein Bankkonto einzahle, aber keine Aufzeichnungen über Zählwerkstände vorlegen könne. Nach Ansicht des Prüfers stelle dies eine "Nichtordnungsmäßigkeit der Buchhaltung" dar.

Auf der Grundlage dieser Feststellungen nahm der Prüfer für die Jahre 2001 bis 2005 (insoweit lagen Daten über Bareinkäufe in dem Großmarkt vor) den "Schwarzeinkauf" betreffende Schätzungen vor, wobei 20 % der Bareinkäufe von ihm "als privat veranlasst geschätzt und berücksichtigt" wurden. Darüber hinaus rechnete er für den gesamten Prüfungszeitraum unter Einschluss des Jahres 2006 einen Sicherheitszuschlag in der Höhe von 20 % auf die so ermittelten Erlöse (ausgenommen Drucksorten) zu. Dieser Prozentsatz entspreche abgerundet dem, zu dem in dem Großmarkt "Schwarzeinkäufe" getätigt worden seien. Bei den betroffenen Warengruppen handle es sich um solche, die auch in gängigen Lebensmittelgeschäften bar eingekauft werden könnten, und es entspreche der Lebenserfahrung, dass der Beschwerdeführer dort ebenfalls "Schwarzeinkäufe" vorgenommen habe.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers, nahm die den Streitzeitraum betreffenden Verfahren wieder auf und erließ neue Umsatz- und Einkommensteuerbescheide, wozu es auf den Prüfungsbericht verwies.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer u. a. aus, seinem steuerlichen Vertreter seien "xls Daten" über dem Mandanten angeblich zuzuordnende Barverkaufsrechnungen übergeben worden. Der Beschwerdeführer bestreite das Vorliegen jeglicher "Schwarzeinkäufe" in dem Großmarkt oder anderswo und halte fest, dass "allenfalls geringfügige Einkäufe als 'Bareinkauf' für den persönlichen Bedarf der Familie, als Geschenke an Familienangehörige und Bekannte" und in Bezug auf einen bestimmten Artikel auch im Auftrag des Heimes, in dem er den Kiosk betreibe, angefallen sein könnten. Die Nachbelastung auf Grund der Ergebnisse der Betriebsprüfung resultiere einzig und allein aus den Feststellungen über Bareinkäufe in dem Großmarkt, die darauf bezogene Beweisführung im Prüfungsbericht sei aber aus näher dargestellten Gründen nicht nachvollziehbar.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung nur in Bezug auf die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2005 teilweise Folge, indem sie den Sicherheitszuschlag für die Jahre 2001 und 2005 auf 15 % sowie für die Jahre 2002 bis 2004 auf 10 % reduzierte und hinsichtlich der festgestellten Bareinkäufe in dem Umfang, in dem es sich bei den nicht aufbewahrten Barverkaufsrechnungen um Kleinbetragsrechnungen gehandelt hatte, geschätzte Vorsteuern berücksichtigte.

Ergänzend zum Prüfungsbericht traf die belangte Behörde Feststellungen aus einer im August 2007 mit dem Beschwerdeführer aufgenommenen Niederschrift, in der er u.a. angegeben hatte, seine Bareinkäufe in dem Großmarkt hätten niemals die üblichen Haushaltsmengen überschritten und seien "ausschließlich zum privaten Bereich getätigt" worden, und aus einer Besprechung im Oktober 2007, in der es u.a. um die sukzessive Aufstellung der drei Automaten ab dem Jahr 2003 gegangen war.

In ihren Erwägungen ging die belangte Behörde davon aus, die Schätzungsberechtigung "für den Prüfungszeitraum 2001-2006" sei auf Grund der festgestellten formellen und materiellen Buchführungsmängel gegeben. Die Unrichtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen des Beschwerdeführers bestehe einerseits im Unterbleiben einer Erfassung der Bareinkäufe in dem Großmarkt und "andererseits in der Nichtaufzeichnung der Zählstände der Automaten".

Zur Frage der Zuordnung der ermittelten Barverkaufsrechnungen der Jahre 2001 bis 2005 an den Beschwerdeführer wiederholte die belangte Behörde in geänderter Reihenfolge die drei Argumente des Betriebsprüfers, wobei sie - einem der Einwände des Beschwerdeführers Rechnung tragend - festhielt, einer Zahlkassa seien in der vom Beschwerdeführer benützten Filiale des Großmarktes jeweils zwei Erfasserkassen zugeordnet gewesen. Ihrer dem Prüfungsbericht folgenden Beschreibung des Zustandekommens von "Verschränkungen" fügte die belangte Behörde aber hinzu, die Zuordnung des Barverkaufs sei in einem solchen Fall "eindeutig". "Derartige Verschränkungen" seien beim Beschwerdeführers "auszugsweise" an zehn von der belangten Behörde angeführten Tagen der Jahre 2001 bis 2005 festgestellt worden. Somit sei "eindeutig erwiesen, dass der Bw. Schwarzeinkäufe" in dem Großmarkt getätigt habe.

Den Einwänden des Beschwerdeführers, bei Zuordnung mehrerer Erfassungsbänder und -kassen zu einer Zahlkassa könne es zu zufälligen "Verschränkungen" von Rechnungen verschiedener Kunden kommen und die Annahme, in derselben Minute ausgedruckte Rechnungen beträfen denselben Kunden, sei unbewiesen, hielt die belangte Behörde entgegen, es könne "zu keiner Verschränkung mit einer anderen Person kommen", weil "beide Karten des Kunden

gleichzeitig der Kassiererin übergeben werden, diese somit weiß, dass die Einkäufe zusammen gehören, und beide unmittelbar hintereinander ab(ge)rechnet werden. Zeitdifferenzen (Zeitspannen) ergeben sich aus der Art der Zahlung und betragen bei einem Kunden i. a. maximal (zu ergänzen wohl: eine) Minute." In Ausnahmefällen könne es etwa durch eine längere Wartezeit bei der Bankomatverbindung auch zu geringfügigen Überschreitungen kommen. Erst nach Bezahlung der Rechnungen durch den einen Kunden wende sich die Kassiererin dem anderen Kunden zu, "wodurch naturgemäß ein längere(s) Zeitintervall entsteht".

Für den Fall des Fehlens einer Verschränkung verwies die belangte Behörde - anders als der Prüfer - zunächst auf den "Vergleich der Warengruppen". Liege keine Verschränkung vor, so müssten die Artikel auf der "offiziellen" und der Barverkaufsrechnung verglichen werden, und für solche Fälle sei es "auch nötig das Kaufverhalten über einen längeren Zeitraum hinweg zu überprüfen. Durch diesen Vergleich ergeben sich Regelmäßigkeiten. Es ist auch ein Artikelvergleich mit den verschränkten Barverkäufen durchzuführen."

Fallbezogen führte die belangte Behörde dazu - ohne konkretisierende Bezugnahme auf bestimmte Einkäufe - aus:

"Wie anhand der übermittelten Listen festgestellt werden konnte, hat der Bw. sowohl bei Einkäufen mit seiner (...) Kundenkarte als auch bei den Bareinkäufen jeweils diverse Lebens- und Genussmittel (v.a. Obst, Joghurt, Süßigkeiten u.ä.) in Haushaltsmengen erworben. Somit jeweils ähnliche Produkte, die seinem Betrieb zuordenbar waren. Grundsätzliche Unterschiede zwischen dem offiziellen Wareneinkauf und dem Bareinkauf in der Produktauswahl konnten nicht festgestellt werden. Auch ein Artikelvergleich mit den verschränkten Einkäufen ergab keine unterschiedliche Produktpalette."

Hatte die belangte Behörde im vorangegangenen Abschnitt über die "Verschränkungen" aus deren Vorkommen schon "Schwarzeinkäufe" abgeleitet, so folgten im Abschnitt über den "Vergleich der Warengruppen" nun noch folgende Überlegungen:

"Aus de(r) Menge der eingekauften Waren und der Vielzahl an inhaltsgleichen Rechnungen kann jedoch aufgrund der Lebenserfahrung geschlossen werden, dass die Waren nicht für den persönlichen Gebrauch, sondern zur Weiterveräußerung angeschafft wurden.

Da(ss) dem Vorbringen des Bw., dass es sich bei den Bareinkäufen um solche für seine private Lebensführung handle, jedoch durchaus ein gewisser Wahrheitsgehalt zu unterstellen ist, hat die Betriebsprüfung insofern berücksichtigt, als nicht die gesamten festgestellten und zuordenbaren Bareinkaufssummen herangezogen wurden, sondern - im Schätzungsweg - 20 % davon als privat veranlasst ausgeschieden wurden."

Der dem folgende dritte die Zurechnung der Barkäufe betreffende, mit "Zeitabstand" überschriebene Abschnitt der Bescheidbegründung lautete:

"Liegt keine Verschränkung vor, können Barverkäufe nur jenen Personen zugerechnet werden, deren Waren am selben Band abgefertigt worden sind und die unmittelbar vor oder nach dem offiziellen Wareneinkauf erfolgten und der Rechnungsausdruck in derselben Minute oder (höchstens) im Minutensprung erfolgte.

Dass die dem Bw. zugeordneten Bareinkaufsrechnungen gemeinsam abgedruckt wurden kann in der Spalte 'StartRech' überprüft werden."

Zum Sicherheitszuschlag führte die belangte Behörde ohne zeitliche Einschränkung auf die letzten Jahre des Streitzeitraums aus, auch die "nicht bestrittenen Feststellungen der BP hinsichtlich der Getränkeautomaten" sprächen für den Zuschlag. Die Reduktion auf 15 % für die Jahre 2001 und 2005 gründe sich darauf, dass es in diesen Jahren jeweils nur in Bezug auf "einige Monate" zu "detaillierten Überprüfungen und folglich Feststellungen hinsichtlich der Bareinkäufe" gekommen sei. Für die dazwischen liegenden Jahre sei der Zuschlag auf 10 % zu reduzieren, weil die "Schwarzeinkäufe" im (gemeint offenbar: nur in diesen Jahren in dieser Höhe gegebenen) Ausmaß von etwa 20 % des erklärten Einkaufs bereits berücksichtigt gewesen seien. Für das Jahr 2006 bleibe der Sicherheitszuschlag in der Höhe von 20 % unverändert, weil auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens anzunehmen sei, "dass der Bw. sein Verhalten im Jahr 2006 nicht geändert hat". Ausschlaggebend für "eine Reduzierung" des Zuschlages sei die Ansicht der belangten Behörde, es sei unwahrscheinlich, dass der Beschwerdeführer "im selben Ausmaß" wie in dem einen Großmarkt auch solche Einkäufe bei "anderen Diskontern" getätigt habe.

Das Zahlenmaterial, auf das sich die belangte Behörde bei der Schätzung von Vorsteuern stützte, lässt erkennen, dass der Anteil der Kleinbetragsrechnungen im Sinne des § 11 Abs. 6 UStG 1994 an den zugerechneten Barkäufen der

Jahre 2001 bis 2005 zwischen mehr als 90 % und nicht ganz 60 % schwankte. Das Zahlenmaterial, auf das sich die belangte Behörde bei der Schätzung von Vorsteuern stützte, lässt erkennen, dass der Anteil der Kleinbetragsrechnungen im Sinne des Paragraph 11, Absatz 6, UStG 1994 an den zugerechneten Barkäufen der Jahre 2001 bis 2005 zwischen mehr als 90 % und nicht ganz 60 % schwankte.

In einem vorletzten Abschnitt der Bescheidbegründung wandte sich die belangte Behörde nochmals den "Einwendungen des Bw." zu. Seiner Behauptung, Bareinkäufe seien nicht für den Wiederverkauf erfolgt, hielt sie dabei entgegen, "dass wie bereits ausgeführt die Warenmenge und die Anzahl der Bareinkäufe gegen diese Aussage spricht". Die "Behauptungen der Bp" seien anhand der auch der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers zur Verfügung gestellten xls-Dateien "nachvollziehbar", was die belangte Behörde bei einem Gespräch im Juni 2010 "genau" erläutert habe. Zum Vorwurf mangelnder "Artikelidentität" sei festzuhalten, dass "unter diesem Begriff" Warengruppen verstanden würden, die typischerweise mit dem Betrieb des Beschwerdeführers in Zusammenhang stünden. "Wie an obiger Stelle ausgeführt", bestehe "die Produktpalette des Bw. aus in typischer Weise für den persönlichen Bedarf benötigten Waren." Zu den Fragen der "Verschränkung" und des Zeitabstandes zwischen den Rechnungen werde auf das schon Gesagte verwiesen.

Die Bescheidbegründung endete mit folgender "Kurzzusammenfassung

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Feststellungen der Bp im Zusammenhang mit den 'Schwarzlieferungen' im Erlösbereich auf den Originaldaten des liefernden Unternehmens und dem durch die EDV-mäßige Auswertung dieser Daten erstellten Kontrollmaterial beruhen.

Die Ermittlung der Abgabenbemessungsgrundlagen auf Basis der angeführten Unterlagen der Fa (...) ist als schlüssig und nachvollziehbar zu beurteilen. Das Schätzungsverfahren wurde einwandfrei abgeführt.

Nach der Lebenserfahrung lassen diese Bareinkäufe nur den Schluss zu, dass der Bw. Waren bar eingekauft, diese nicht in den Wareneinsatz aufgenommen und die daraus resultierenden Umsätze und Einnahmen gegenüber dem Finanzamt nicht offen gelegt hat, um entsprechende Abgaben zu vermeiden.

Auf Grund der eindeutigen Zuordenbarkeit dieser Lieferungen an den Bw. wurden die nicht näher ausgeführten Vorbringen des Bw. als Schutzbehauptungen eingestuft.

Der Sicherheitszuschlag wurde verhängt, weil es einerseits aufgrund der Lebenserfahrung wahrscheinlich ist, dass der Bw. auch bei diversen Diskontern eingekauft hat und er außerdem die Zählwerkstände der von ihm aufgestellten Automaten nicht erfasst hat.

Dem Bw. wurde nicht nur das Schätzungsergebnis, sondern auch die Ausgangspunkte und Schlussfolgerungen sowie die angewendete Schätzungsmethode zur Wahrung des Parteihörs zur Kenntnis gebracht. Das Unsicherheitsmoment einer Schätzung hat der Abgabepflichtige wie bereits ausgeführt in Kauf zu nehmen.

Beilage: 12 Berechnungsblätter und 1 CD"

Die vom Beschwerdeführer zusammen mit der Bescheidkopie vorgelegte CD enthält je eine Microsoft-Excel-Datei mit den "Rechnungseinkäufen" des Beschwerdeführers und den ihm zugerechneten Barkäufen im Zeitraum September 2001 bis April 2005.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Die belangte Behörde hat sowohl die Schätzungsberechtigung nach § 184 Abs. 3 BAO als auch die Verhängung von Sicherheitszuschlägen (beides in Bezug nicht nur auf die Automatenumsätze) für den gesamten Streitzeitraum auch mit der Nichtaufzeichnung von Zählerständen der vom Beschwerdeführer betriebenen Automaten begründet, ohne darauf Bedacht zu nehmen, ab wann diese aufgestellt worden waren. Die Begründung des angefochtenen Bescheides ist in Bezug auf die ersten Jahre des Streitzeitraumes schon deshalb nicht fehlerfrei. Die belangte Behörde hat sowohl die Schätzungsberechtigung nach Paragraph 184, Absatz 3, BAO als auch die Verhängung von Sicherheitszuschlägen (beides in Bezug nicht nur auf die Automatenumsätze) für den gesamten Streitzeitraum auch mit der Nichtaufzeichnung von Zählerständen der vom Beschwerdeführer betriebenen Automaten begründet, ohne darauf Bedacht zu nehmen, ab wann diese aufgestellt worden waren. Die Begründung des angefochtenen Bescheides ist in Bezug auf die ersten Jahre des Streitzeitraumes schon deshalb nicht fehlerfrei.

Was die im Vordergrund stehenden Fragen nach der Zurechnung und dem Zweck der Bareinkäufe des Beschwerdeführers in dem Großmarkt angeht, so wiederholen die Ausführungen der belangten Behörde zur Widerlegung des Einwandes zufälliger "Verschränkungen" durch das Zusammentreffen von Kunden verschiedener Erfassungsbänder an derselben Zahlkassa im Wesentlichen nur Teile des Prüfungsberichtes. Das naheliegende Argument, die "verschränkten" Käufe kämen jeweils - an der Erfassernummer erkennbar - vom selben Erfassungsband (vgl. etwa Kopf in SWK 2010, S 541), fehlt im angefochtenen Bescheid und auch noch in der Gegenschrift. Was die im Vordergrund stehenden Fragen nach der Zurechnung und dem Zweck der Bareinkäufe des Beschwerdeführers in dem Großmarkt angeht, so wiederholen die Ausführungen der belangten Behörde zur Widerlegung des Einwandes zufälliger "Verschränkungen" durch das Zusammentreffen von Kunden verschiedener Erfassungsbänder an derselben Zahlkassa im Wesentlichen nur Teile des Prüfungsberichtes. Das naheliegende Argument, die "verschränkten" Käufe kämen jeweils - an der Erfassernummer erkennbar - vom selben Erfassungsband (vgl. etwa Kopf in SWK 2010, S 541), fehlt im angefochtenen Bescheid und auch noch in der Gegenschrift.

Die Zurechnung nicht "verschränkter" Bareinkäufe setzt nach den Ausführungen der belangten Behörde (kumulativ) voraus, dass einerseits der Zeitabstand von maximal einem Minutensprung zwischen den beiden Rechnungen nicht überschritten wird und andererseits auch ein Vergleich der Warengruppen samt einer Überprüfung des Kaufverhaltens über einen längeren Zeitraum hinweg für die Zurechnung spricht. Die Unmöglichkeit einer Abfertigung mehr als eines Kunden binnen ein bis zwei Minuten wird zur Widerlegung des Einwandes, dass dies eine unbewiesene Annahme sei, nach Ausführungen über den "maximalen" Zeitaufwand pro Kunde ("i.a. maximal Minute") nur mit dem Wort "naturgemäß" begründet.

Gravierender ist jedoch das Fehlen konkreter Ausführungen zum "Vergleich der Warengruppen" und zur "Überprüfung des Kaufverhaltens" im Fall des Beschwerdeführers. Veröffentlichte Entscheidungen der belangten Behörde zu anderen Fällen dieser Art enthalten Wiedergaben aus dem Datenmaterial, die ein "Splitting" des Kaufs manchmal ein und derselben unternehmensbezogenen Ware zeigen oder es auf andere aussagekräftige Weise ermöglichen, die bar eingekauften Waren mit dem Unternehmen oder dem Unternehmer in Verbindung zu bringen. Im vorliegenden Fall scheint es der belangten Behörde zu genügen, dass keine "grundsätzlichen Unterschiede" in der "Produktpalette" feststellbar gewesen seien, wobei hier auch das - wie schon im Prüfungsbericht - nicht konkret anhand des Datenmaterials demonstriert wird und die "Produktpalette" nach den Ausführungen der belangten Behörde "aus in typischer Weise für den persönlichen Bedarf benötigten Waren" besteht. Als Argument für die Zurechnung von Bareinkäufen unter dem Gesichtspunkt eines "Vergleichs der Warengruppen" und einer "Überprüfung des Kaufverhaltens" mit dem behaupteten Ergebnis einer "eindeutigen Zuordenbarkeit dieser Lieferungen an den Bw."

ist das nicht nachvollziehbar.

Letzteres gilt auch für die Argumentation, mit der die belangte Behörde sich auf den Einwand des Beschwerdeführers bezieht, Bareinkäufe habe er, soweit sie stattfanden, nicht für den Wiederverkauf getätigt. Die belangte Behörde hält dem die "Vielzahl an inhaltsgleichen Rechnungen" entgegen, was ohne nähere Ausführungen nicht verständlich ist, weil "inhaltsgleicher" Bedarf auch im Privatleben vorkommt, und argumentiert davon abgesehen mit der "Menge der eingekauften Waren" (Seite 17 des angefochtenen Bescheides; in der abschließenden Auseinandersetzung mit den Einwendungen des Beschwerdeführers wiederholt: "wie bereits ausgeführt die Warenmenge"). Über diese Menge heißt es im vorangegangenen Absatz (Seite 17 des angefochtenen Bescheides), es habe sich jeweils um "Lebens- und Genussmittel (v.a. Obst, Joghurt, Süßigkeiten u.ä.) in Haushaltsmengen" gehandelt, und die weitaus überwiegende Zahl der zugerechneten Barverkäufe bewegte sich nach den Feststellungen der belangten Behörde auch im Bereich des § 11 Abs. 6 UStG 1994. Auf die Argumentation mit der "Menge der eingekauften Waren", nämlich "Haushaltsmengen", zum Beweis dafür, dass "die Waren nicht für den persönlichen Gebrauch" bestimmt gewesen seien, folgt das Zugeständnis, dem Vorbringen des Beschwerdeführers sei "jedoch durchaus ein gewisser Wahrheitsgehalt zu unterstellen", weshalb ein Fünftel der "Haushaltsmengen" im nicht näher begründeten "Schätzungsweg" als "privat veranlasst" ausgeschieden wird. In der abschließenden Zusammenfassung heißt es zu den zugerechneten Käufen von "typischer Weise für den persönlichen Bedarf benötigten Waren" in "Haushaltsmengen", nach der "Lebenserfahrung" ließen diese Bareinkäufe "nur den Schluss zu", dass sie für den Einzelhandel des Beschwerdeführers getätigt worden seien, "um entsprechende Abgaben zu vermeiden". Letzteres gilt auch für die Argumentation, mit der die belangte Behörde sich auf den Einwand des Beschwerdeführers bezieht, Bareinkäufe habe er, soweit sie stattfanden, nicht für den Wiederverkauf getätigt. Die belangte Behörde hält dem die "Vielzahl an inhaltsgleichen Rechnungen" entgegen, was

ohne nähere Ausführungen nicht verständlich ist, weil "inhaltsgleicher" Bedarf auch im Privatleben vorkommt, und argumentiert davon abgesehen mit der "Menge der eingekauften Waren" (Seite 17 des angefochtenen Bescheides; in der abschließenden Auseinandersetzung mit den Einwendungen des Beschwerdeführers wiederholt: "wie bereits ausgeführt die Warenmenge"). Über diese Menge heißt es im vorangegangenen Absatz (Seite 17 des angefochtenen Bescheides), es habe sich jeweils um "Lebens- und Genussmittel (v.a. Obst, Joghurt, Süßigkeiten u.ä.) in Haushaltsmengen" gehandelt, und die weitaus überwiegende Zahl der zugerechneten Barverkäufe bewegte sich nach den Feststellungen der belangten Behörde auch im Bereich des Paragraph 11, Absatz 6, UStG 1994. Auf die Argumentation mit der "Menge der eingekauften Waren", nämlich "Haushaltsmengen", zum Beweis dafür, dass "die Waren nicht für den persönlichen Gebrauch" bestimmt gewesen seien, folgt das Zugeständnis, dem Vorbringen des Beschwerdeführers sei "jedoch durchaus ein gewisser Wahrheitsgehalt zu unterstellen", weshalb ein Fünftel der "Haushaltsmengen" im nicht näher begründeten "Schätzungsweg" als "privat veranlasst" ausgeschieden wird. In der abschließenden Zusammenfassung heißt es zu den zugerechneten Käufen von "typischer Weise für den persönlichen Bedarf benötigten Waren" in "Haushaltsmengen", nach der "Lebenserfahrung" ließen diese Bareinkäufe "nur den Schluss zu", dass sie für den Einzelhandel des Beschwerdeführers getätigt worden seien, "um entsprechende Abgaben zu vermeiden".

Einer Auseinandersetzung mit der Nachvollziehbarkeit der Ausführungen der belangten Behörde zur Höhe des Sicherheitszuschlages in den einzelnen Streitjahren bedarf es bei dieser Sachlage nicht mehr. Die belangte Behörde hat ihre Erwägungen schon bei der Behandlung der vorgelagerten Fragen in den dargestellten Punkten mit Unschlüssigkeit belastet, sodass der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben war. Einer Auseinandersetzung mit der Nachvollziehbarkeit der Ausführungen der belangten Behörde zur Höhe des Sicherheitszuschlages in den einzelnen Streitjahren bedarf es bei dieser Sachlage nicht mehr. Die belangte Behörde hat ihre Erwägungen schon bei der Behandlung der vorgelagerten Fragen in den dargestellten Punkten mit Unschlüssigkeit belastet, sodass der angefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b, und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben war.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz im Umfang des Begehrens gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandersatz im Umfang des Begehrens gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 28. November 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2010130155.X00

Im RIS seit

24.12.2013

Zuletzt aktualisiert am

22.04.2014

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at