jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1994/8/12 91/14/0256

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 12.08.1994

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §131 Abs1 Z2;
EStG 1972 §4 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Hnatek und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde des R in H, vertreten durch Dr. W, Rechtsanwalt in H, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg, Berufungssenat II, vom 27. Juni 1991, 42-GA4BK-DP/90, betreffend Umsatz- und Gewerbesteuer für die Jahre 1984 bis 1986 sowie Einkommensteuer unter anderem für die Jahre 1984 und 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt einen Groß- und Einzelhandel mit Textilien, wobei er den Gewinn in den Streitjahren gemäß § 5 EStG 1972 ermittelte.

Anläßlich einer für die Jahre 1984 bis 1986 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer im wesentlichen fest, sowohl im Eingangs- als auch im Ausgangsbereich seien die Geschäftsfälle erst mit Bezahlung gebucht worden. Die Lieferforderungen seien erst bei Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen jeweils monatlich auf Grund von händisch geschriebenen Aufstellungen erfaßt worden. Aus dem Rechenwerk seien weder die Skonti im Eingangs- und Ausgangsbereich, noch die Retourwaren, noch die Forderungsverluste zu ersehen. Die Barerlöse seien teilweise nicht täglich im Kassabuch erfaßt, sondern nur die Paragons gesammelt und in Zeitabständen von einigen Tagen in Summe eingetragen worden. Für die durchgeführte Nachkalkulation seien die Einkaufs- und Verkaufspreise laut Prospekt sowie die in den Ausgangsrechnungen festgestellten Stückpreise herangezogen worden.

Der Prüfer erhöhte daher mangels Ordnungsmäßigkeit der Bücher und auf Grund der festgestellten Kalkulationsdifferenzen die vom Beschwerdeführer in den Jahren 1984 bis 1986 erklärten Erlöse im Schätzungsweg um 422.000 S, 523.000 S und 486.000 S, die er jeweils mit 20 % der Umsatzsteuer unterzog.

Den Ausführungen des Prüfers folgend erließ das Finanzamt Bescheide betreffend Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1984 bis 1986, wobei es zur Begründung auf den gemäß § 150 BAO erstatteten Bericht verwies.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung führte der Beschwerdeführer aus, er importiere fast 100 % seiner Waren. Der größte Teil seines Wareneinganges sei "Kassa gegen Dokumente" geliefert worden, weshalb im Eingangsbereich die Lieferung mit der Bezahlung fast ausschließlich übereinstimme. Der Textilwarenhandel sei zu fast 90 % über Betriebsräte abgewickelt worden, weshalb die Bezahlung der Waren als gleichzeitig mit der Lieferung erfolgt anzusehen sei. Die vom Prüfer getroffenen Feststellungen betreffend die (Nicht-)Erfassung von Lieferverbindlichkeiten, Kundenforderungen, Barerlösen, Skonti und Retourwaren seien nicht geeignet, die Ordnungsmäßigkeit seiner Bücher in Frage zu stellen, zumal diese von einem beeideten Buchprüfer und Steuerberater erstellt worden seien. Überdies habe er - entgegen den Feststellungen des Prüfers - alle Geschäftsfälle ordnungsmäßig in seinen Büchern erfaßt. Die Nachkalkulation des Prüfers sei anhand der ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen nicht nachvollziehbar und auch nicht begründet worden. Der Beschwerdeführer stellte sodann die Umsätze, Wareneinsätze und Handelsspannen der Jahre 1984 bis 1988 dar, errechnete die so erzielten Rohaufschläge und stellte diese den vom Prüfer auf Grund der Nachkalkulation ermittelten Rohaufschlägen gegenüber. Hinsichtlich der Geschäftsgebarung führte der Beschwerdeführer aus, er habe in den Jahren 1984 bis 1988 ungefähr 1.600 bis 2.000 Musterpakete mit einem Verkaufspreis von ca 3.500 S (einschließlich Umsatzsteuer) an Betriebsräte versandt. Diese Musterpakete habe er nicht in Rechnung gestellt, sondern dafür nur Lieferscheine ausgestellt. Die Betriebsräte hätten die Musterpakete für Nachbestellungen benötigt. Die Musterpakete seien entweder mit einem 50 %igen Nachlaß auf den Brutto-Verkaufspreis verkauft oder zurückgeschickt und dann möglicherweise wieder versandt worden. In der Inventur zum 31. Dezember 1985, die einen sehr hohen Warenvorrat aufweise, seien die Musterpakete mit dem vollen Einkaufswert plus Bezugskosten - ungeachtet, ob diese zurückgeschickt worden seien oder nicht - enthalten. Erst im Jahr 1986 sei eine entsprechende Abwertung vorgenommen worden. Überdies dürften viele der in den Musterpaketen enthaltenen Waren weder verkauft noch zurückgeschickt worden sein, wodurch sich der eklatante Abfall der Handelsspanne ergeben habe. Der Wert des Warenlagers sei auch infolge der Entmodung gesunken.

Auf Vorhalt des Finanzamtes teilte der Beschwerdeführer mit, er verfüge über keine Unterlagen über die versendeten Musterpakete (exakte Anzahl, Namen der Empfänger, Versanddatum, Inhalt, Retourwaren, Rabatte). Er biete als Beweis jedoch die Aussagen seines früheren Mitarbeiters an, der von September 1983 bis Dezember 1988 den Warenverkauf als Prokurist eigenverantwortlich geführt habe. Allerdings werde sich dieser bestimmt nicht mehr an die exakte Anzahl, an die einzelnen Empfänger und an die Versanddaten erinnern können.

Auf den Einwand des Beschwerdeführers, die Nachkalkulation sei anhand der ihm zur Verfügung gestellten Unterlagen nicht nachvollziehbar, weil weder er noch sein nunmehriger steuerlicher Vertreter in die entsprechenden Unterlagen des Prüfers Einsicht hätten nehmen können und dessen mit dem Vorhalt übermittelten handschriftlichen Aufzeichnungen nicht lesen könnten, übermittelte das Finanzamt dem Beschwerdeführer eine detaillierte maschinschriftliche Darstellung der Nachkalkulation samt Erläuterungen.

Der Beschwerdeführer gab hierauf bekannt, die in der Nachkalkulation angeführten Zahlen seien auch unter Berücksichtigung der Erläuterungen nicht nachvollziehbar. Er habe überdies den Textilwarenhandel durch den bereits erwähnten früheren Mitarbeiter führen lassen und sich daher mit den auftauchenden Problemen weder beschäftigt noch auseinandergesetzt. Er könne daher für die strittigen Jahre keine genauen Auskünfte geben.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, durch die erst im Zeitpunkt der Bezahlung erfolgte Verbuchung von Lieferverbindlichkeiten und Kundenforderungen seien die Bestände unvollständig erfaßt worden. Damit stehe auch die Nichterfassung von Skontoerträgen und Skontoaufwendungen, von Retourwaren sowie von Forderungsverlusten im Zusammenhang. Eine vollständige und lückenlose Aufzeichnung der Geschäftsfälle sei somit nicht gegeben. Die vom Beschwerdeführer unbestritten gebliebene Erfassung von Barerlösen durch Summierung der Paragons einiger Tage sei nicht zeitfolgerichtig, was eine Prüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der Kassaaufzeichnungen verhindert habe. Konkrete Einwendungen gegen die Nachkalkulation des

Prüfers seien nicht vorgebracht worden. Die Tatsache, daß die Musterpakete nicht um den vollen Preis verkauft, teilweise sogar weder verkauft noch zurückgeschickt worden seien, sei bei der Nachkalkulation durch einen generellen Rabatt von 30 % sowie durch einen Abschlag vom Wareneinsatz von 3 % berücksichtigt worden. Der Beschwerdeführer habe seine Behauptungen betreffend die Musterpakete durch keinerlei Aufzeichnungen nachweisen können. Die Einvernahme des als Zeugen namhaft gemachten früheren Mitarbeiters habe ebenfalls unterbleiben können, weil der Beschwerdeführer selbst ausgeführt habe, dieser Zeuge werde bestimmt keine genauen Auskünfte mehr geben können. Ob der Warenvorrat im Jahr 1986 tatsächlich abgewertet worden sei, sei aus den vorgelegten Inventuren nicht ersichtlich, weil nicht festgestellt werden könne, ob der Inventurwert dem jeweiligen Einstandspreis entspreche. Überdies sei der Anteil der zurückgeschickten Waren (Musterpakete) nicht erkennbar. Der Behauptung des Beschwerdeführers, er habe fast 90 % seines Textilwarenhandels über Betriebsräte abgewickelt, weshalb die Bezahlung der Waren als gleichzeitig mit der Lieferung erfolgt anzusehen sei, sei die Höhe der in den Bilanzen der Jahre 1984 bis 1986 ausgewiesenen Kundenforderungen von rund 1,996.000 S, 4,247.000 S und 2,926.000 S entgegenzuhalten.

Im Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Beschwerdeführer lediglich vor, die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung seien "nicht dazu angetan, die Berufungseinwendungen zu negieren".

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung, soweit sie die vom gegenständlichen Verfahren umfaßten Abgabenarten und Zeiträume betrifft, unter teilweiser Wiederholung der Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Die Schätzungsbefugnis beruhe auf schwerwiegenden formellen sowie materiellen Mängel der Bücher. Formelle Mängel, die geeignet seien, die sachliche Richtigkeit der Bücher in Zweifel zu ziehen, lägen in der nicht zeitgerecht bzw nicht zeitfolgemäßigen Verbuchung von Geschäftsfällen, weil dadurch keine Gewähr für die richtige und vollständige Erfassung der Einnahmen gegeben sei. Dazu zähle die Erfassung von Kundenforderungen und Lieferverbindlichkeiten erst im Zeitpunkt der Bezahlung sowie die unbestrittenermaßen nicht täglich erfolgte Eintragung der Barerlöse im Kassabuch. Dem Einwand des Beschwerdeführers, er habe ungefähr 90 % seines Textilwarenhandels über Betriebsräte abgewickelt, weshalb die Bezahlung der Waren als gleichzeitig mit der Lieferung erfolgt anzusehen sei, begegnete die belangte Behörde mit den bereits in der Berufungsvorentscheidung enthaltenen Ausführungen. Der Beschwerdeführer habe weiters weder Skontoerträge noch Skontoaufwendungen erfaßt, sondern bloß Geldbewegungen aufgezeichnet. Damit habe er Forderungen und Verbindlichkeiten vor deren Verbuchung gegenseitig verrechnet, was ebenfalls zu schwerwiegenden formellen Mängel der Bücher geführt habe. Weiters habe er Retourwaren nicht aufgezeichnet. Die Versendung von Musterpaketen in dem vom Beschwerdeführer genannten Ausmaß und Wert, ohne diese den Kunden jemals in Rechnung zu stellen, widerspreche den geschäftlichen Gepflogenheiten und erscheine auch deshalb unglaubwürdig, weil der Beschwerdeführer keine exakten Angaben über deren Anzahl, Versanddaten, Artikelnummern, Preis, Empfänger sowie die gewährten Rabatte und die Anzahl der retournierten Musterpakete habe machen können. Die Schätzungsbefugnis habe daher jedenfalls bestanden. Hinsichtlich der Höhe der Schätzung verwies die belangte Behörde auf die Nachkalkulation des Prüfers, für die die Einkaufs- und Verkaufspreise laut Prospekt sowie die in den Ausgangsrechnungen festgestellten Stückpreise herangezogen worden seien. Die Berechnungsgrundlagen des Prüfers seien dem Beschwerdeführer samt Erläuterungen übermittelt worden. Konkrete Einwendungen gegen die Erhöhung der so ermittelten Erlöse habe der Beschwerdeführer nicht vorgebracht. Dem Einwand des Beschwerdeführers, wonach die Musterpakete nicht um den vollen Preis verkauft, teilweise sogar weder verkauft noch zurückgeschickt worden seien, begegnete die belangte Behörde wiederum mit den bereits in der Berufungsvorentscheidung enthaltenen Ausführungen. Für noch weitergehende Abschläge bei der Bewertung der Musterpakete habe der Beschwerdeführer keinen Nachweis erbracht. Zur beantragten Einvernahme des vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang namhaft gemachten früheren Mitarbeiters als Zeugen schloß sich die belangte Behörde den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung an. Mit dem Hinweis auf den in der Inventur zum 31. Dezember 1985 ausgewiesenen hohen Warenwert zeige der Beschwerdeführer - wie bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt - die von ihm behauptete Abwertung des Warenvorrates im Jahr 1986 nicht auf.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde, die sich hinsichtlich der Einkommensteuer nur auf die Jahre 1984 und 1985 bezieht. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf Nichtvornahme einer Schätzung gemäß §

184 BAO verletzt.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem gemäß § 12 Abs 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat erwogen:

Gemäß § 131 Abs 1 Z 2 BAO gilt für alle auf Grund von Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen die Vorschrift, daß die Eintragungen der Zeitfolge nach geordnet, richtig und zeitgerecht vorgenommen und Kassaeinnahmen und -ausgaben mindestens täglich aufgezeichnet werden sollen.

Bücher sind Aufschreibungen, die der Gewinnermittlung durch BetriebsVERMÖGENSvergleich dienen, somit nach der Legaldefinition des § 4 Abs 1 erster Satz EStG 1972 der Ermittlung des Unterschiedsbetrages zwischen dem Betriebsvermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, vermehrt um den Wert der Entnahmen und vermindert um den Wert der Einlagen. Zur Führung von Büchern Verpflichtete haben daher alle Geschäftsfälle - seien sie bar oder unbar - bereits im Zeitpunkt des Entstehens unter Beachtung der zitierten gesetzlichen Kriterien laufend auf Bestandskonten zu erfassen (vgl das hg Erkenntnis vom 14. Juni 1988, 86/14/0013).

Mit der vom Beschwerdeführer unbestrittenen Erfassung von Kundenforderungen und Lieferverbindlichkeiten erst mit Bezahlung, der Nichterfassung von Skontoerträgen und Skontoaufwendungen, der summierten Eintragung von Paragons einiger Tage im Kassabuch (die Behauptung, es hätte eine "Nebenkassa" bestanden, stellt eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung dar) sowie dem Unterbleiben jeglicher Aufzeichnungen betreffend die Versendung von ungefähr 1.600 bis 2.000 Musterpaketen mit einem Verkaufspreis von ca 3.500 S sind die genannten gesetzlichen Kriterien keinesfalls erfüllt worden. Abgesehen davon, daß nicht einmal der Beschwerdeführer behauptet, der Zeitpunkt der Lieferung und der Bezahlung der Waren hätte in seinem Unternehmen zur Gänze übereingestimmt, widersprechen die Ausführungen des Beschwerdeführers, dies sei im Einkaufsbereich zu fast 100 % und im Verkaufsbereich zu fast 90 % der Fall gewesen, der Aktenlage. Wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid unter Wiederholung der Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung zu Recht festgestellt hat, sind in den Bilanzen der Streitjahre jeweils beträchtliche Kundenforderungen und Lieferverbindlichkeiten ausgewiesen. Sämtliche Beschwerdeausführungen zur Frage der formellen Ordnungsmäßigkeit der Bücher gehen daher ins Leere. Selbst der Beschwerdeführer geht davon aus, die Bücher seien von einem beeideteten Buchprüfer und Steuerberater "formell unrichtig" geführt worden (vgl die Beschwerdeausführungen auf Seite 5, dritter Absatz).

Da die belangte Behörde gemäß § 184 Abs 3 BAO zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung berechtigt und verpflichtet war, wobei sie auch noch berücksichtigen durfte, daß der Beschwerdeführer nicht in der Lage gewesen ist, für die strittigen Jahre genaue Auskünfte zu geben, erübrigt es sich, auf die Frage der Schätzungsbefugnis einzugehen. Es ist lediglich zu prüfen, ob die ermittelten Besteuerungsgrundlagen in einem mängelfreien Verfahren gewonnen wurden, schlüssig sind und mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen.

Die Behauptung des Beschwerdeführers, "aus dem Prüfungsbericht und den Bescheiden ergibt sich auch kein Hinweis, daß Geschäftsfälle überhaupt nicht verbucht worden seien", ist aktenwidrig. Wie der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren wiederholt ausgeführt hat, habe er seinen Textilwarenhandel zu rund 90 % über Betriebsräte abgewickelt, weswegen zunächst Musterpakete an diese versandt worden seien. Die belangte Behörde hat im Einklang mit dem Inhalt der Verwaltungsakten unwidersprochen festgestellt, der Beschwerdeführer habe keine Aufzeichnungen über die versendeten Musterpakete geführt und auch keine exakten Angaben über deren Anzahl, Versanddaten, Artikelnummern, Preis, Empfänger sowie die gewährten Rabatte und die Anzahl der retournierten Musterpakete machen können. Damit kann aber nicht gesagt werden, in den Büchern des Beschwerdeführers seien alle Geschäftsfälle erfaßt worden. Der Prüfer und ihm folgend die belangte Behörde sind bei der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen von den Einkaufs- und Verkaufspreisen laut Prospekt sowie den in den Ausgangsrechnungen festgestellten Stückpreisen ausgegangen. Die dem Beschwerdeführer übermittelte detaillierte Darstellung der Nachkalkulation samt Erläuterungen ist entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nachvollziehbar. Konkrete Einwendungen gegen die Höhe der Schätzung sind auch in der Beschwerde unterblieben. Auf den seiner Ansicht nach zu hohen Warenvorrat in der Inventur zum 31. Dezember 1985 hat der Beschwerdeführer bereits im Verwaltungsverfahren hingewiesen. Da aus den von ihm vorgelegten Inventuren mangels Aufzeichnung des jeweiligen

Einstandspreises nicht ersichtlich ist, ob der Warenvorrat im Jahr 1986 oder bereits früher abgewertet worden sei, kann der belangten Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie - über die vom Prüfer hinaus vorgenommenen - weitere Abschläge bei der Bewertung der Musterpakete sowie eine weitere Abwertung des Warenvorrates im Jahr 1986 abgelehnt hat.

Aus den in der Beschwerde dargestellten Umsätzen, Wareneinsätzen und Handelsspannen der Streitjahre sowie der Jahre 1987 und 1988 leitet der Beschwerdeführer lediglich ab, die Abweichungen zwischen den vom Prüfer und diesem folgend von der belangten Behörde ermittelten seien gegenüber den erklärten Betriebsergebnissen relativ gering. Inwieweit sich daraus jedoch die Unrichtigkeit der dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegenden Schätzung ergeben sollte, ist nicht ersichtlich.

Konkrete Ausführungen zu der vom Beschwerdeführer behaupteten Verletzung von Verfahrensvorschriften fehlen. Mit der bloß allgemein gehaltenen Behauptung, die Schätzung der belangten Behörde sei nicht ausreichend begründet, zeigt der Beschwerdeführer keine wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften auf.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet nd war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1991140256.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at